

樂施會對打擊
「侵蝕稅基及轉移利潤」措施的意見：
就香港政府有關 **BEPS** 諮詢的回應



樂施會
OXFAM
Hong Kong

無窮世界
World
Without
Poverty

2016 年 12 月

稅務公義、公平稅制與扶貧

樂施會相信，貧窮源於不公平，推動稅務公義是應對社會資源分配不公平的重要一步。稅務公義的涵義，在於把稅收平均分配，投放在公共服務上。稅收增加讓各國掌握更多資源，用以支持各項發展計劃，特別是扶貧計劃。能夠更靈活地運用本地資源，有助政府改善管治及問責機制，從而使全部市民獲得更公平的待遇，擁有平等機會享用公共服務。然而，目前幾乎所有國家都被跨國大企業和富人規模日益巨大的避稅行為所困擾：這些企業和個人利用自身所屬國家以至外國的低稅率、稅務寬減措施、稅務法規上漏洞以自肥。種種不正的手段蠶食各國政府用以支付基本服務的重要資源，當中以發展中國家政府受害至深。¹

正如樂施會於 2014 年出版的一份研究報告指出，秘魯政府在 2013 年因跨國企業透過濫用轉讓定價機制逃稅就損失了大約 260 億港元，這相等於該國每年教育開支的百分之 84。² 樂施會在 2016 年出版的另一份報告亦指出，南非政府因跨國企業避稅損失了大約 2,250 億港元稅收，而這筆稅收足可以用作興建供 40 萬戶家庭入住的公共房屋單位。³ 這類不正行為最終只會造成赤貧，是完全不能接受及必須立即停止的。世界各國有需要採取一致行動，建立一個更公平的政經制度，讓每個人都獲得尊重。

為了推動有關改變，樂施會開展了名為實現平等的全球倡議運動，對抗來勢洶洶的極端經濟不平等現象。我們最近出版的研究報告《稅務戰爭：為尋求最低企業所得稅而進行的一場危險比賽》⁴就是批判香港政府沒有推出足夠的法規和行政措施確保稅務透明；在報告書中，香港被列為全球最嚴重避稅天堂的第九位。

作為實現平等倡議運動的一部分，樂施會呼籲跨國企業在報稅上增加自身透明度；企業稅務透明度增加，有助減少跨境逃稅避稅，並讓發展中國家徵得更多稅收。

¹ The Global Financial Integrity report (December 2015), “Illicit Financial Flows from the Developing World: 2004-2013” finds that developing and emerging economies lost US\$7.8 trillion in illicit financial flows from 2004 through 2013, with illicit outflows increasing at an average rate of 6.5 percent per year—nearly twice as fast as global GDP.

http://www.gfintegrity.org/wp-content/uploads/2015/12/IFF-Update_2015-Final-1.pdf

² Oxfam report (2014), ‘Business among Friends: Why corporate tax dodgers are not yet losing sleep over global tax reform,’

https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/bp185-business-among-friends-corporate-tax-reform-120514-en_0.pdf

³ Oxfam report (2016) ‘Fiscal Justice Global Track Record,’ p.26,

<http://policy-practice.oxfam.org.uk/publications/fiscal-justice-global-track-record-oxfams-tax-budget-and-social-accountability-620087>

⁴ Oxfam report (2016) ‘Tax Battles: the dangerous global Race to the Bottom on Corporate Tax’.

<http://www.oxfam.org.hk/filemgr/5189/bp-race-to-bottom-corporate-tax-121216-en.pdf>

為了應對跨國企業的避稅行為，經濟合作與發展組織(「經合組織」)推出關於「侵蝕稅基及轉移利潤」(BEPS)的一系列國際企業所得稅改革方案。對於香港政府現時就打擊 BEPS 措施進行的公眾諮詢，樂施會是表示歡迎的，我們樂見政府承諾實施打擊 BEPS 的一系列計劃，為締造更公平的國際稅務環境踏出重要一步。樂施會促請香港政府嚴格遵守有關國際稅務事宜的最高標準，並著力應付以下在諮詢文件上值得關注的各點：

1. 作為 BEPS 合作框架內的一員，香港政府在諮詢文件中表示會以務實策略實施 BEPS 一系列 15 個行動計劃，當中包括四個「最低標準」。經合組織容許包括香港在內的非成員國分階段推行打擊 BEPS 的行動計劃；此外政府亦表明決心實施最低標準以外的其他行動計劃。然而，**政府未有就實施這些其他行動計劃提供一個時間表。**
2. 香港政府在諮詢文件中也建議，把拒絕遵從有關調整轉讓定價的規定的最高罰則，訂為介乎一萬至五萬港元的罰款，另加少徵收稅款三倍的罰款，在蓄意及有意圖逃稅的情況下更可判處監禁。政府同時建議把拒絕遵從轉讓定價文件(包括主體檔案、本地檔案和國別報告)規定，訂為 10 萬港元罰款，另加每天 500 港元繼續違反規定的罰款。這些罰則驟眼上比其他稅務管轄區的同類罰則更嚴苛：很多稅務管轄區只處罰因不按獨立交易原則轉讓定價而造成的少報收入，甚少處罰轉讓定價文件不全。但是，**作為全球最嚴重避稅天堂之一，香港是各大企業逃避數以億計稅款的一大平台，香港有必要實施比現行建議更嚴厲的措施去阻嚇跨國企業的違規行為。**
3. **香港政府並不建議按照《稅務事宜行政互助多邊公約》與其他稅務管轄區進行國別報告自動交換。**目前該公約已被過百稅務管轄區簽訂。若政府按照雙邊協議而非多邊協議進行國別報告自動交換，與其他所有管轄區的報告交換進程只會被拖慢。這顯示港府對實施適用的 BEPS 行動計劃決心不足。
4. 香港政府在諮詢文件建議中指出，跨國企業納稅人的私隱權在《全面性避免雙重課稅協定》(「全面性協定」)和《稅務資料交換協定》(「交換協定」)等雙邊協議下可得到保障。事實上，第 13 項 BEPS 行動計劃預視稅務資料交換只限於各國稅務機關之間，並要求各國政府提供法律保障，確保國別報告中的資料保密。不過，**由於企業避稅行為日益受到大眾關注，政府理應建議跨國企業制訂的國別報告必須公開。**
5. 香港政府在諮詢文件中並沒有詳細說明國別報告應該包括的內容，並沒有明確指出在制定有關國別報告內容的規例時所按照的國際標準，即使政府在文件中的確多次參照經合組織的國別報告樣式，令人聯想其有意遵從經合組織的標準。
6. 香港政府在諮詢文件中提到，決心按照全面性協定和交換協定等雙邊協議與合適稅務管轄區進行自動交換財務帳戶資料安排。香港實施的自動交換財務帳戶資料機制涵蓋財務帳戶資料和稅務裁定資料，但不包括第 12 項 BEPS

行動計劃所要求的具侵略性稅務規劃安排的強制性披露。在諮詢文件上，香港政府並沒有承諾實施第 12 項 BEPS 行動計劃，而這項行動理應包括交換和公開實益擁有人資料。⁵

基於以上各點，樂施會促請香港政府全力確保有關 BEPS 行動計劃的立法修訂及時通過，兌現承諾全面應對以上有關 BEPS 稅務改革的關注點。

香港 BEPS 實施建議之種種不足

1. **未有落實適用的 BEPS 行動計劃：**香港是少數未有實施(或準備實施)任何 BEPS 行動計劃的主要稅務管轄區(無論是否經合組織的成員)之一(參閱附錄一)，不適用於香港的第三項(「構思更有效的有關受控外國公司的規定」)和第 11 項(「衡量和監察侵蝕稅基及轉移利潤行為」)行動計劃則除外。新加坡跟香港一樣都並非經合組織的成員；雖然新加坡實施的 BEPS 行動計劃並不多，但至少已按經合組織在第 13 項行動計劃上提出的建議修訂其轉讓定價指引(2015 年 1 月生效)，並已公布在 2017 年 1 月以後實施(也是第 13 項行動計劃要求的)國別報告。⁶ 在跟香港有較緊密經濟關係的經合組織成員當中，澳洲是已經實施或準備實施最多 BEPS 行動計劃。譬如澳洲在 2013 年推出的稅法修訂(打擊避稅及跨國利潤轉移)法案，其實就對應了經合組織在第 8 至 10 項行動計劃提出的有關轉讓定價的標準。⁷ 澳洲也是按照經合組織第 13 項行動計劃標準推出國別報告以及主體檔案、本地檔案轉讓定價文件有關規定的首批國家之一(其他包括紐西蘭、挪威和法國)。⁸
2. **建議罰則嚴厲不足，難以阻嚇違規行為：**香港政府建議，未能遵從主體檔案、本地檔案有關規定以及沒有合理辯解下未能提交國別報告的罰則為 10 萬港元的一次性罰款。在未能提交國別報告方面，定罪後繼續違反規定的罰則為每天罰款 500 港元。即使如此，一次性罰款對阻嚇龐大且蓄意的企業避稅行為的作用或會愈來愈小。澳洲的情況就是按比率罰款：針對未有擬備轉讓定

⁵ “OECD Highlights Tax Transparency and Beneficial Ownership,”
<https://tax.thomsonreuters.com/blog/checkpoint/OECD-Highlights-Tax-Transparency-and-Beneficial-Ownership>

⁶ “BEPS Actions implementation by country: Singapore,”
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-beps-actions-implementation-singapore.pdf>

⁷ “Tax Laws Amendment (Countering Tax Avoidance and Multinational Profit Shifting) Bill 2013,”
http://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Bills_Legislation/Bills_Search_Results/Result?bId=r4965

⁸ “BEPS Action 13: Country Implementation Summary,”
<http://www.kpmg-institutes.com/content/dam/kpmg/taxwatch/pdf/2016/beps-action-13-country-implementation-summary.pdf>

價文件的企業納稅人，澳洲稅局徵收相等於拖欠稅金百分之 25 的罰款。若違規行為被證實為以避稅為目的，最高罰則為拖欠稅金的百分之 50。⁹ 以芬蘭為例，未能及時繳交轉讓定價文件的最高罰則為 2.5 萬歐元(約 206,773 港元)。稅局在進行進一步評稅後或會增加罰則，而未能及時繳交轉讓定價文件的行政罰款可高達應課稅收入增幅的四成。¹⁰ 在德國，逾期提交轉讓定價的最高罰則為 100 萬歐元(約 827 萬港元)，逾期超過 30 或 60 天後另加每天至少 100 歐元(約 827 港元)的罰款。¹¹

3. **拒絕加入多邊協議進行稅務資料交換：**《稅務事宜行政互助多邊公約》由經合組織和歐洲理事會於 1988 年開展，是現時適用於任何應對逃稅避稅的稅務合作事宜的最全面的多邊協定文件。其於 2010 年推出的修訂版支援任何形式與評稅徵稅(特別是打擊逃稅避稅)有關的國際行政合作事宜，包括自動交換稅務資料和跨境追討拖欠稅款。¹² 截至 2016 年 11 月，已經簽訂公約的經合組織成員及非成員稅務管轄區共有 107 個，包括中國內地、印度、印尼和新加坡。即使規模較小的稅務管轄區如英屬維爾京群島、開曼群島、根西島和澤西島，也跟隨英國簽訂公約。¹³ 若香港政府真的要表明自己對跨境逃稅避稅的承擔，就不應該迴避簽訂《稅務事宜行政互助多邊公約》，只要在保密和資料保障上遵從較高標準就可以。
4. **公開國別報告的意願欠奉：**香港政府在諮詢文件中並沒有就是否建議公開國別報告表態。事實上，歐盟委員會一直認為，國別報告除了供稅局查出潛在損害性稅務措施外，還應該讓公眾審視以查找企業有否在賺取利潤的地方交稅。¹⁴ 英國國會就在 2016 年 9 月通過了財政法案修訂，規定國別報告開放給公眾查閱。¹⁵ 畢竟，國別報告的原始構想，就是要求跨國企業披露其在各國營運有關的財務資料。¹⁶ 香港政府若真的承諾推行有關國別報告的 BEPS 行動計劃，就必須在權衡得益和對納稅人私隱可能做成的損害後，規定公開

⁹ "Australia: Final ATO guidance on transfer pricing documentation and penalties," <https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/pricing-knowledge-network/assets/pwc-australia-final-t-p-documentation-guidance.pdf>

¹⁰ "Finland," <http://www.pwc.com/gx/en/international-transfer-pricing/assets/finland.pdf>

¹¹ "Germany," <http://www.pwc.com/gx/en/international-transfer-pricing/assets/germany.pdf>

¹² "Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters," <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>

¹³ "Jurisdictions Participating in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Status – 21 November 2016,"

http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf

¹⁴ "Country-by-country reporting: An EU perspective,"

<https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/08/eu-tax-centre-cbcr-an-eu-perspective.pdf>

¹⁵ "U.K. opts for public country-by-country reporting,"

<https://www.bloomberg.com/professional/blog/u-k-opts-public-country-country-reporting/>

¹⁶ "UK moves forward on Country by Country reporting,"

<http://www.taxjustice.net/2016/09/06/uk-moves-forward-country-country-reporting/>

國別報告。

5. **未有說明國別報告必須包括的內容：**經合組織在其國別報告指引中建議各國政府在草擬有關法律時，規定跨國企業必須報告「有關利潤額、所得稅前利潤(或虧蝕)、已繳納的所得稅、應計未繳所得稅、規定資本、累計收益、僱員人數、企業在各個稅務管轄區營運時涉及的有形資產(現金或現金等價物除外)，以及企業在全球各地分支所進行的商業活動本質等等綜合資料。¹⁷ 香港政府若真的承諾實施第 13 項 BEPS 行動計劃，就理應在諮詢文件上清楚表明跨國企業必須報告的有關在各國營運的資料。
6. **交換實益擁有人資料的意願欠奉：**香港政府未有承諾規定強制性披露損害性的稅務規劃安排。另一方面，作為經合組織成員國的葡萄牙已經在其稅法訂立跟實益擁有人有關反侵略性稅務規劃安排的規定。¹⁸ 雖然目前香港未有法例規定強制性披露實益擁有人，而且 BEPS 行動計劃也沒有直接說明如何應付實益擁有人的問題，但是香港政府應該以規定跨國企業強制性披露實益擁有人為目標，實施第 12 項 BEPS 行動計劃。

樂施會的建議

世界各地政府競相向跨國企業和超級富豪提供稅務優惠，危害自身經濟利益之餘也在危害別國經濟利益，毫無公益可言。稅收是支撐公共服務的必要資源，讓各種基礎建設得以開展。大部分國家都是同時向資本家和勞動者徵稅，但國際競相調低企業所得稅率，意味各國政府向資本家徵稅愈發艱難，結果若非稅收減少，就是稅務負擔向勞動者傾斜。調低企業所得稅率，最終受害的都是普羅大眾，尤其是貧窮人口：他們面對稅負愈來愈重、公共服務愈來愈少、補貼企業和富人的三重打擊。

稅務天堂正是各國競相調低企業所得稅率的終極體現，現時遍布世界各地。正如巴拿馬文件指出，香港經常被跨國企業和超級富豪用作中轉站，把利潤調至開曼群島和百慕達等全球首屈一指的稅務天堂。事實上，在樂施會最近發表的研究報

¹⁷ "Action 13: Country-by-Country Reporting Implementation Package,"

<https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/beps-action-13-country-by-country-reporting-implementation-package.pdf>

¹⁸ "CFE GAAR Survey: Anti-Abuse and Aggressive Tax Planning Rules in European Countries (2016 update),"

<http://www.cfe-eutax.org/sites/default/files/CFE%20Anti%20Abuse%20and%20Aggressive%20Tax%20Planning%20Survey%20Update%202016%20final%2015-2-2016.pdf>; "Code of Taxation of Income and Gains of Collective Persons,"

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/1AAC56C-F792-4E0A-97A1-E85CCF72FF03/0/Bilingual_Code_Taxation_IRC.pdf

告中，香港因錄得大量利潤轉移，被列為全球「最嚴重企業稅務天堂」的第九位。¹⁹ 樂施會認為稅務透明是達致稅務公義的不二法門。樂施會對香港政府承諾促進稅務透明表示歡迎；然而根據以上分析所得，政府諮詢文件中有關實施經合組織 BEPS 行動計劃的建議尚有很多不足之處。香港政府務必處理這些問題，以彰顯打擊避稅逃稅的決心。

我們促請香港政府採取以下有關實施 BEPS 計劃的各項行動：

1. 按照清晰時間表，於 2017-2018 年財政年度完結前，落實所有適用於香港的 BEPS 行動計劃，而不只包括最低標準和政府認為應該優先處理的種種行動計劃。
2. 針對拒絕遵從轉讓定價文件規定的行為，制訂更具阻嚇性、更有效的罰則。
3. 在保密及個人資料保障達到高標準的前提下，加入《稅務事宜行政互助多邊公約》等多邊協議，使與其他稅務管轄區的稅務資料交換更加流通，更有效地打擊跨境逃稅避稅行為。
4. 在考慮過對納稅人私隱可能造成的風險後，要求跨國企業開放國別報告給公眾審視。
5. 要求所有跨國企業必須發表國別報告，提升稅務透明。國別報告必須包括企業營運所在地的各項活動資料，包括營業額明細、企業內部買賣、僱員、實物資產、利潤、未繳及已繳稅項等。
6. 要求跨國企業在自動交換財務帳戶資料時披露實益擁有人資料。

¹⁹ “Tax Battles”

附錄 1：香港和其他稅務管轄區實施 BEPS 行動計劃的情況²⁰

		1	2	3	4	5	6	7	8,9,10	11	12	13a	13b	14	15
經合組織成員	澳洲	○	○	※	※	○	○	●	●			●	●		
	奧地利	●				●						●	●		
	比利時	●	○	○	○	●	●		●			●	●		
	加拿大	※	※	※	※	※			○		※	※	●		
	智利	●		●	●	●	●		●		●	●	●		
	捷克	●	○	○	○	○			○				○		
	丹麥	●	※	※	※	※	※	※	※				●	●	
	愛沙尼亞	●	●	○				○		○			○	○	
	芬蘭	●	●						○	○			○	○	
	法國	●	●	※				○	○	●			○	●	
	德國	●	○	○	○	※		○					○	○	
	希臘	●	●				●								
	匈牙利	●					●			○					
	冰島														
	愛爾蘭	●		○	○	●							●	●	
	以色列							●				●	○	○	
	意大利	●	●	※		●	●								●
	日本	●	●			※	○						○	●	○
	南韓	●		※	●		※						●	●	
	盧森堡	●	●												
	墨西哥		●					●				●	●	●	
	荷蘭	●	●	○			○			※		※	●	●	
	紐西蘭	●		※		●						※		●	
	挪威	※	●		●					※				○	
	波蘭	●	●	●	●					○			○	○	
	葡萄牙	●	●	※	※	○						●		●	
	斯洛伐克	●	●		●	●							●		
	斯洛文尼亞	●	●												
	西班牙	●	●	●	●	●				●			●	●	
	瑞典	●	●		●	※				※			○	○	
	瑞士		※	※	※	○				●		※	※	○	
	土耳其	●		※	※				○	○			○	○	
英國	●	○	※	○	●				●		※	※	●		
美國	※	※	※	※	※			※	※		※	※	●		
非經合組織成員	阿根廷	●													
	巴西		●	●	●	●			※			※	●		
	中國內地	※		○	※	○	○	○							○
	香港			※						※					
	印度	●				●	○						○		
	印尼				●	※	※						●		
	俄羅斯	○			※	※	※	※			○	○	○		
	沙地阿拉伯	※													
	新加坡					※							●	○	
	南非											○	○	●	

索引：		
●	已實施	
○	籌備中 / 即將實施	
※	不適用	

註解：以上資料在 2016 年 8 月至 11 月期間更新

²⁰ “BEPS Actions Implementation Matrices,” <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/tax/articles/beps-action-implementation-matrices.html>

附錄 2：BEPS 行動計劃²¹

1	處理經濟數碼化帶來的稅務挑戰
2	消除財務工具不協調所產生的效果
3	訂立有效的受控外國公司有關的規定
4	減少因利息扣除及其他財務費用所帶來的稅基侵蝕
5	按稅務透明和實質課稅為原則，更有效地打擊損害性稅務安排
6	防止濫用稅務協定
7	防止人為規避常設機構之構成
8-10	確保轉讓定價的結果符合創造價值原則
11	評估和監察 BEPS 行為
12	強制要求納稅人披露侵略性稅務規劃安排
13a	檢視轉讓定價文件
13b	制訂國別報告
14	提升爭議解決機制的有效性
15	發展多邊協議修訂雙邊稅務條約

²¹ “BEPS Actions,” <http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm>