

睿 库 研 究



Recode-T(C) -2019005

关于海关和税务在国家层面加强合作与信息交换的指南

Guidelines for Strengthening Cooperation and the Exchanging of Information between Customs and Tax Authorities at the National Level



**GUIDELINES FOR STRENGTHENING
COOPERATION AND THE EXCHANGING OF
INFORMATION BETWEEN CUSTOMS AND TAX
AUTHORITIES AT THE NATIONAL LEVEL**

**关于海关和税务在国家层面加强合作与信息
交换的指南**

原文：World Customs Organization/ 世界海关组织

原文发布：October 2016/2016 年 10 月

译稿：北京睿库贸易安全及便利化研究中心

译稿发布：2019 年 5 月

目录

- I. 介绍 /1
- II. 加强海关和税务之间的合作 /5
 - a. 合作的益处和机遇 /6
 - b. 促进合作和信息交换的因素 /8
- III. 信息交换 /11
 - a. 信息的类型 /11
 - b. 信息交换的机制 /12
- IV. 其他合作形式—联合行动 /13
- V. 建立谅解备忘录和协议 (MOU/MOA) /15
 - a. 关键原则 /16
 - b. 实例 /17
 - i. 科特迪瓦 /17
 - ii. 印度 /17
 - iii. 马来西亚 /17
 - iv. 俄罗斯联邦 /17
 - v. 塞尔维亚 /17

1. 介绍

1. 随着贸易和金融系统全球化的快速发展；货物、资本和劳动力的自由移动，制造基地的转移和信息与通讯技术的发展，商业运作模型经历了巨变。这些都是引人瞩目的积极发展，但与此同时，上述变化也增加了潜在的风险，例如违法海关法行为，偷税，避税，并且增加了海关与税务机关在风险评估，合规管理和贸易便利化措施方面的压力。传统的向海关申报时的欺诈行为和税务规避持续给海关当局施加压力的同时，对海外税务规避的担忧也在不断增加中，这些资金远离税务机关，被存放和庇护着，往往与非法的现金流、洗钱活动还有恐怖融资有着潜在的联系。

2. 金融犯罪，包括税务犯罪，正在往精细化发展，并且经常跨境发生。税务规避、洗钱活动、非法的现金流、恐怖主义融资还有其他一些金融犯罪对各国的政治，经济以及社会利益形成了巨大的挑战。此外还有促进贸易便利化和减少商业活动的行政负担以促进国际贸易发展方面的挑战。虽然经济活动和贸易的全球化 and 自由化已经在实际上将商业领域变成了一个无国界的世界，海关和税务持续地被国家之间的边界和各自的法律法规制约着，为了有效的行动，需要加强各政府内部和外部之间的跨机构合作。此外，协调边境管理¹在打击其他违规问题方面也起到了作用，比如安保、安全、健康、环境、知识产权、两用物项和技术出

1. http://www.wcoomd.org/en/topics/wco-implementing-the-wtoatf/atf/~/_media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium_1.ashx

口和武器扩散。

3. 经济价值链复杂性在不断增长，可供政府使用的资源有限，为了取得共同的目标和应对共同的挑战，协调边境管理作为一种共同协作的方式，在国家机构（例如海关和税务机关）之间正变得日益重要。有效征税、打击金融犯罪活动和促进贸易便利化所需的信息，知识和技能经常需要在各机构进行传播，这就要求协同合作成为创建整体性政府的部分途径。

4. 在全球层面，20国集团还有经济合作与发展组织（OECD）正在提升税务透明化和信息交换方面采取行动，包括最近开展的《就税务事宜自动交换金融资料标准》¹，并已经将重点放在金融和税务的透明性上。为了充分强调全球财政透明性的重要性，海关和税务机关需要共同协作、互相建立起关系以应对眼下日益增长的挑战，这一点是势在必行的。

5. 海关和税务机关之间的协同配合有着明确的需求。有些海关和税务机关（尤其是在两个互相独立的机构，或者两个机构在不同的联邦州，其中政府和从属州之间有着财政竞争）已经形成了关于合作和信息交换正式的安排，例如合作和信息交换指南与/或谅解备忘录和协议（MOU/MOA），这些指南或谅解备忘录包括了详细的技术和功能性的说明还有合作协议。

6. 作为日益增长的海关和税务机关之间协作的一部分，寻找消除冲突和加强各自法规框架内和谐共处的途径也是必要的，这将减少/简化国际经济活动价值链中交易的合规要求。

7. 世界海关组织关于海关和税务在国家层面加强合作与

1. <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financialinformation-in-tax-matters.htm>

信息交换的指南（下文简称为指南）旨在加强这一领域的正在进行的积极行动。目标是为了提供一般性的、首要的合作原则，考虑到可操作性因素，同时谨记不同的组织架构还有不同国家的国家法规。可以预见到，这些指南将对成员海关建立适合其独特环境的可持续合作机制（如果需要的话还包括谅解备忘录）以及与税务机构保持紧密合作中起到作用。

8. 指南致力于为海关和税务机构提供指导和思想，达到建立正式联系，加强现有的国家层面的合作的目的。这些指导方针不寻求将一个具体的模型套用在相关实体上面，而是提供了相关实体在建立合作框架中时更大的自由，这一框架在适当的情况下更好迎合了国家的要求和操作环境，包括草拟正式协定例如谅解备忘录—如果适用的话。

11. 加强海关和税务之间的合作

9. 海关机构负责估价和征税。在许多国家，他们也负责代表各自税务机关征收特定商品的消费税（例如酒精、烟草，石油制品，矿物油，能源还有电力），还有增值税（VAT）/销售税和对进口商品征收的商品及服务税（GST）。在一些实例中，相关海关机构还负责征收其他的各种税，例如消费税，公路税，环保/绿色税收，国家建筑税，社会保障缴款，兽医管制税，还有一些特殊的税费。海关收集并处理一些相关信息，包括跨境物品，现金，人员和运输工具的流通，还有个人和商业的一些细节。一些海关机构还具有更宽泛的边境执法责任，包括安保，安全和对经济和社会的保护，例如打击违法犯罪，走私，贩毒，知识产权侵权货物等等。此外，海关通常需要实时作出决定，而税务机关通常周期性汇报他们的工作。

10. 税务机关通常负责评估和代表政府征收税款。这包括收集和處理个人和公司主体信息，包括个人情况、个人财产细节、投资、金融交易和商业运作信息。税务机关可能在取得信息方面有着广泛的权利。他们也在打击和发现税务违规和犯罪方面起到了重要的作用。一旦发现税务犯罪活动，税务机关在侦查和起诉中的参与程度根据每个管辖范围的不同是不一样的。

11. 除了为政府调动资源，海关和税务机构在打击经济犯罪活动方面扮演着同样重要的角色，例如洗钱活动和恐怖主义融资。这一角色自从2012年起更加重要，当时反洗

钱金融行动特别工作组（FATF）修改了《打击洗钱、恐怖融资、扩散融资国际标准：FATF 建议》，修改后建议中的犯罪行为中包括“税务犯罪（与直接税和间接税有关）”还有“走私（包括有关关税和消费税）”。一些国家已经在他们的国家法规中就 FATF 所更新的标准进行了反馈。这一改变已经将税务犯罪活动收益划分到洗钱活动监测范围。希望这将为不同海关机构，税务机构，金融情报机构以及其他执法机构之间更好的合作作出贡献，同时消除对于国内外关于打击税务犯罪合作的潜在障碍。FATF 建议条款第 30 和 31 项在这方面值得注意。在这方面，2015 经合组织所发布的出版物“加强税务和翻洗钱组织之间的合作”同样具有关联性。

a. 合作的益处和机遇

12. 海关和税务机关加强合作首要的益处是显著的，即增加收入和提高效率，包括双方合作关系所带来的的关税和税收的有效征收，信息的交换还有这两个机构之间协调方式。这两个机构之间良好的互动合作还有有效的信息交换可以使得跨境交易流程更加可预期，减少交易双方的负担——这促进了跨境经济的繁荣。这也同样会增加双方识别一定范围内金融犯罪的能力，通过获取额外信息填补“信息链”还可以确保税务合规和发现潜在的不合规现象。除此之外，两机构间的共同协作会对潜在的税务规避 / 诈欺者形成强力的威慑作用，以期创造一个更加有效、更加便捷的税款支付环境。

13. 其他明显的好处还包括整体性的风险管理与 / 或事后稽查；促进贸易便利化和改善营商环境；简化客户和机构的流程；还有对金融和税务犯罪的有效执法。

14. 更具体地说，海关的进出口数据和税务机关的买卖

数据应该共享和匹配，以发现潜不合规情况，包括对于两个机构的瞒报、漏报课税基础。税务机构对交易信息 [包括进（购买）出（卖出）口] 的分享对海关估价非常有用。虽然海关不能自动的根据税务机关关于交易者的买卖数据来发现逃避海关税收的行为，但这些信息可以被海关当做参考依据来缩小潜在调查范围的依据。同时，值得注意的是，在税务方面不合规的操作者在海关方面同样有着不合规的风险。

15. 当确定包括跨国公司在内的相关方交易中的完税价格时，海关将从转让定价研究中所取得的信息受益，转移定价的研究原本旨在确定利润税，而且基本上建立在经合组织 OECD 的转让定价指导方针的应用实践上。经合组织转让定价指导方针和 WTO 关于海关估价的方法论都是确保涉及参与方的价格与未涉及参与方的价格相比具有可比性。值得注意的是，海关与税务有着相反的风险，也就是说，对海关而言有着低估进口货物以降低关税的风险，而税务风险则是高估货物和服务价值从而降低税收得利。诈骗者同时操纵海关和税务申报来符合他们的利益，这一点也是有可能的；例如当适用低关税税率、高税率可行的情况下，完税价格有可能被过高申报来降低应税利润。因此，在这一方面分享信息和知识对彼此都有益。

16. 共同携手走向合规管理和审计这一点，可以被探索成为一种进一步加强海关和税务机关之间合作与协调的手段。两个机构之间全面与和谐的合作可以促成政府客观的收益，这也将对纳税人有益，可以促进投资。

17. 海关（或他的调查实体）和税务机关一起合作来发现跨境税务规避，最大程度避免税务规避、防范恐怖主义融资以及海关违规行为。这两个机构之间通过一种协商一致的机制来持续对话，能够处理有关合规问题，促进贸

易便利化，更加有效的应对共同挑战。

18. 介于进 / 出口活动也许会影响一项直接和非直接税收的合规义务，海关和税务机关的立法部门应当协作来确保两者在立法领域的目标应当互相不起冲突，这一点是非常重要的。

19. 海关不同机构目前已经在不同程度同他们所对应的税务机关上参与信息交换。有些逐项交换信息，有些则通过总结合适的法律 / 行政安排，针对常规的信息交换建立了制度化的机制。

20. 两者机构之间的合作经常受到政治因素和政府结构的影响。除了政府组织架构方面，两个机构应当往携手并进，通过标准化途径以一种及时和科技化的精妙方式，加强在有着共同利益事项上的协作，以及无缝的信息交换。这样和合作和信息交换应当建立在互相协商一致以及可持续的坚实框架上，同时顾及到各国的特有情况，政治和政府结构还有实施环境。

b. 促进合作和信息交换的因素

21. 海关和税务当局公开的交流和持续性的对话是理解双方各自角色和责任的以及形成互补关系的基石。海关应当审查和提升其策略，结构，流程和沟通渠道来加强和税务机关之间在打击严重罪犯方面的合作关系，包括税务规避，有组织的跨国犯罪和洗钱。有效和可持续的合作以及信息交换的基础实现方法包括：

(i) 政治意愿和执行承诺：最高层的政治意愿是海关和税务机关在内部和外部层面行动的动力，并且把这些动力转化为在实践中的有效合作。双方机构首脑的承诺和参与，为政策提供了可信度，确保海关和税务官员理解合作和信息交流重要性，并通过一种可持续的模式积极执行

这些议程。

(ii) 法律框架：应该确定特定目的信息和数据交换的法律依据。一个法律框架应该明确要求和确保海关和税务机关之间的信息进行交换。它应当确保交换信息的保密性以及限制信息使用以服务特定目的。在合适的时候，法规也应当允许一个机构作出合规合理的决定，这个决定建立在和其他机构相关法定程序中被接收的信息 / 数据的基础上，以及允许和其他机构共享。

(iii) 管理程序以及资源：确定一个资源充足的，包含详细合作机制以及指派联络点的法定程序。

(iv) 跨部门理解：每个机构应该发展和加强其在辨别对其有用信息方面的能力，这些信息有可能被别的部门所把掌握。应当同样发展辨别信息和发现潜在风险区域的能力。

(v) 数据保密和保护：应当确定合理的法律防护措施来保证数据隐私以及保护。分享的数据应当被善意使用，在同意的目的下使用，绝不应当以管理和法规要求下未经授权的目的被泄露或使用。法规框架不应当是教育性质的，而应当投入实践当中，有着清楚的责任和使命还有对于违规行为的制裁和惩罚措施。两个机构应当促进一种信息保密的组织文化。应当存在控制手段来确保获取数据的合理途径和制止不合理的途径，佐以诸如有目的的监控等行动，来响应行动、测试和审计。重点应该放在“基于法规和角色”的获取途径原则。数据保护有三个主要的构成元素：

- 法规
- 机构程序和管理
- 监控合规以及制裁违规行为

(vi) 信息发送 / 交流协议的标准化：为了信息的有效交换，信息流（包括信息传送标准）应当被最大限度地

标准化以及协调。

(vii) 信息技术：信息可以以多种形式被传递，例如通过纸质文件的方式。但是，介于不断增长的数据量，一个核心的需求是，海关和税务机关应当发展电子发送/接收，交换，处理方式，确保和存储信息/数据的能力。当两者机构统一或分别操作系统的同时，应确保系统是能够被共同使用，探索引进共有/一体化信息系统和数据库的可能性。

(viii) 数据分析：介于信息的数量（大数据—数量，差异性，速率），信息被批量化获取和交换这一纯粹的事实，也许数据不能被任一机构直接使用。任何信息交换的机制应该和坚实的数据分析能力相吻合。分析技巧包括帮助预判分析、识别模式、合规和/或不合规的历史、差距，风险和行为模式等。

此外，应当探索更多选项，为全国层面的海关和税务数据分析建立卓越中心。有关合规和规避风险的数据评估，将有助于两个机构。

(ix) 信息和系统安全管理：ISO/IEC 27002:2013（信息技术—信息安全管理实践法典）定义信息安全为——“保护文件的机密性，完整性和信息可得性”。它为组织机构信息安全标准和信息安全管理实践提供了指导方针，包括筛选，实施和控制管理，同时考虑到组织的信息安全风险环境。两个机构应当拥有安全的信息安全管理系统，具备持续不断的改进机制。信息需要被保护，不管是“静止”状态还是被使用或交换。有效率的每日管理和安全流程的监视和控制是任何一个全局安全系统重要和不可或缺的一部分，所有的安全流程的普通审核流程也是如此。

III. 信息交换

a. 信息的类型

22. 基于相关法规和机构职责，两个机构间的合作和信息交换的影响范围可包括（但不限于）以下信息：

- 数据和文件，比如：
 - 海关进口 / 出口数据和旅行者的外币申报单
 - 退税（购买 / 销售数据），有关转让定价 / 海关估价案例的信息
 - 国内进口商品课税（如消费税和增值税）的相关信息
 - 评估 / 调查 / 审查报告
 - 违规者资料，纳税人负债情况以及空壳公司资料
- 执行的相关信息 / 情报（比如税务规避，洗钱，走私，贩毒，外汇犯罪，非法支付，以及其他犯罪行为）
- 风险档案 / 指标和选择性标准—包括与其他机构分享的执行目标
 - 税款不履行者的信息以及协助补交的相关信息
 - 在合法的情况下从国外海关和税务当局所取得的信息
 - 有关受信任的交易者 / 经认证的经营者的信息
 - 有关合规 / 不合规交易者的信息—趋势和惯例
 - 税务合规，评估，审计和审查的最佳案例
 - 企业，法定代理人，贸易流程，营业登记，金融报告和合规流程的基本信息
- 通过提高 / 锻炼意识，在复杂的问题上分享技术信息（例如税务官员传授转让定价的知识给海关官员）

23. 一旦在两个机构间建立亲密和可持续的合作，有关双方的新知识可以持续地被识别且交换，因而进一步加强了这种合作关系，旨在取得两个机构共同和各自的目标。

b. 信息交换的机制

24. 信息交换的机制可以在以下层面进行：

- 根据需求交换信息：信息按照被要求的来提供。
- 自动交换信息：信息时常在双方同意的基础上被提供，尽管对方并没有这样要求。
- 自发性交换信息：被认定为有关另一机构工作的信息被自发性地提供，不用后者要求这样做。
- 系统性地交换信息：周期性交换税务数据库 / 文件，例如每天，每星期或每月—推送模式或是抽取模式。
 - 可以进入对方的数据库。
 - 互相连接 / 可互相操作或一体化的数据库。
 - 专门的海关和税务分析技巧来使政策制定者和主管当局获得及时，有见地的信息。这样做有双重目标，提早识别违规行为，鼓励自主、积极的合规行为。

IV. 其他合作形式——联合行动

25. 海关和税务当局应当探索协调/联合行动的可能性，这些活动旨在发现税款流失/避税，加强对于税务/商业诈欺和跨国犯罪的斗争。一个协调/联合行动途径利用了两个机构官员的专长和专业领域的知识，进一步加强了对未知领域的研究和对不同风险因素的理解。

26. 除此之外，联合行动可以促进贸易便利化，降低合规成本，增加透明性和资源合理化配置。在计划和协同这种联合行动/途径的同时，要考虑到两者机构间操作流程和技能的不同，谨记海关监管以交易为基础，而税务以账户为基础，通常发生在事后的一段时间内。

27. 联合海关/税务行动可能潜在包括：

- 识别潜在风险领域的共同风险
- 联合调查/检查
- 在有关关税/税违法和跨国犯罪的斗争中，联合识别和执法，例如洗钱，非法转移资金
- 联合审计
- 免税区之间的协同控制/合规行动
- 协同和实施联合控制
- 在转移定价/海关估价方面的协同
- 共同纲领。例如共同经海关/税务认证的经营者的体系
- 共同在收益相关话题上的探索和分析
- 共同的培训/专题研究会来加强对彼此角色和责任的理解，在跨部门风险和挑战方面培训官员

- 共同在法规 / 政策方面针对对纳税者进行培训
- 跨机构间官员交流机制，以加强跨部门的能力

28. 在联合行动带来深入合作这一框架下，应当举行周期性的会议，在此期间来自两者机构认证的联系人将会交换，处理和分析资料，旨在做出决策，识别有潜在风险的经营者，计划必要的联合监管，调查或审计等。

29. 在联合行动中获取的信息应当传递给相关的机构，加上一份以在相关法律 / 法案下进一步评估 / 检查为目的的调查报告。如果合理和可能的话，当局应当互相分享这些行动所带来的成果；在其他一些事情当中，这一点将帮助计划和执行其他未来的联合行动。

30. 税收与犯罪的论坛¹，由经合组织于2011年3月举办，推动了政府各部门全面参与对于打击税务犯罪和其他一系列金融犯罪，包括海关申报事项欺诈。在2014年，税收与犯罪的论坛推动了经合组织税务犯罪调查国际学院的建立，这一学院为所参与的政府官员成立项目基金会。海关和税务当局之间的专家联合培训研讨会可以在与经合组织和世界海关组织合作来开展，以提高在这一重要领域的能力。

1. <http://www.oecd.org/ctp/crime/about-tax-and-crime.htm>

V. 建立谅解备忘录和协议（MOU/MOA）

31. 两者机构间合作的途径取决于一个国家的需求和环境。一些海关当局有对于合作的行政安排，而另一些有更加正式的安排，比如：对于互动和信息交换的指导 / 指南；技术和功能性的详述；合作协议；还有合作和信息交换的谅解备忘录和协议。一些海关机构已经开发了额外的合作安排，包括：一体化的监管机构；法规，部门决定；跨机构合小组 / 论坛；联合委员会；特别工作组；常规会议；非正式行政安排；海关和税务边境合作中心；还有海关官员在税务主管机构进行交流。

32. 海关和税务机关之间的合作可以通过正式的谅解备忘录和协议来强化，虽然应该承认，合作形式也可以是非正式的。

33. 起草谅解备忘录和协议将帮助海关和税务机关检查和阐明他们各自的角色和责任，以及他们的共性。一个谅解备忘录和协议因此将促使这些机构和谐地一起工作，确保有效收集税款，防止跨国犯罪。

34. 虽然海关和税务当局之间信息的交换必须基于当地法规，应该注意到一些首要的考虑因素。虽然法律基础是必不可少的，这并不能保证信息的成功交换，除非两者积极地同对方建立关系，并互相支持对方。

35. 可以就不同税法中拥有相同或包含性的课税基础起草谅解备忘录。在其他众多的事项中，这将会致力于使海关和税务法律合理化、简化以及使两者的相关条款协调一致，

从而使这些法规更好遵守，管理起来更加简单。

a. 关键原则

36. 当建立合作和信息交换谅解备忘录和协议时，海关和税务当局也许可以考虑以下关键原则 / 关键点（这个列表并非详尽无遗的）：

（a）范围（比如，谅解备忘录适用于关税以及税款征收，以及打击避税和其他一些形式的诈欺行为）。

（b）合作（例如，参与方需要合作来提供有关以下的信息（i）海关当局执行检查或调查外汇交易时发现的可疑的、看上去和规避国家税款有关的活动以及（ii）税务当局执行检查或调查跨境逃税时发现的可疑的、看上去和规避关税有关的活动）。

（c）其他合作（在处理谅解备忘录没有具体说明事物的时候，参与方互相磋商，同时考虑到谅解备忘录的目的和背景）。

（d）方法（例如，应要求交换信息；自动地交换信息；自发性地交换信息；系统性地交换信息；进入互相的数据库；建立互相连接 / 共同操作或统一的数据库。双方应当考虑通过能够胜任的机构，积极互相提供可疑活动方面有关税务规避的信息）。

（e）时间表（例如，被要求的信息 / 数据应当在彼此同意的时间表上的最早时间提供）。

（f）机密性（例如，每一方如果一定要使用另一方提供的信息，应该仅是为了征税和调查的目的，同时应当尽全力保证收到数据的完整性和机密性）。

（g）披露（例如，如果一个国家有信息法关于信息和自由的权利，参与方必须同意披露一些有关交换协议中的信息）。

(h) 互惠（应当保持一个大范围内的互惠性。一个机构如果不能同样程度地互利互惠对方时，不应当因大量请求而给另外一个机构带来不成比例的负担）。

(i) 管理流程和资源（管理框架，运营程序和 IT 要求等资源承诺应当被清晰地勾勒出来。例如，可以设立一个共同办事机构，双方机构的中级领导参与其中，以此来促成更加紧密的合作和信息交换，以及测检查和规划共同的行动/活动。此外，一个成本分摊的机制应当被清楚地定义）。

(j) 负责人（谅解备忘录和协议中应当对每个参与方的联络点作出清晰的标记。例如，海关和税务机构应当指派/授权最起码两名官员来发出/接受请求，处理它们，并且协调每天的事务）。

(k) 启动，有效期和修订（例如，启动日，假如有有效期的话，还有双方同意的应对变化的环境，挑战以及机遇时进行的修订）。

b. 实例

- i. 科特迪瓦
- ii. 印度
- iii. 马来西亚
- iv. 俄罗斯联邦
- v. 塞尔维亚



北京睿库贸易安全及便利化研究中心 www.re-code.org
地址：北京市朝阳区建国门外大街甲 24 号东海中心 1107
电话：+86-010-65150119