

经合组织将继续推进 BEPS 2.0 项下支柱一的最终确定

二零二三年三月
第二期

摘要

经济合作与发展组织（以下简称：经合组织）在制定税基侵蚀和利润转移（英文缩写：BEPS）2.0 项下的双支柱解决方案方面已经取得了显著的进展。关于支柱一，经合组织在 2022 年开展了一系列公众征询意见。本文旨在介绍经合组织自 2022 年 5 月以来发布的有关支柱一的公众征询文件¹：

- （1）金额 A 的税收确定性框架以及与金额 A 相关问题的税收确定性；
- （2）金额 A 的征管和税收确定性方面的进度报告；
- （3）金额 A 执行条款的进度报告；
- （4）金额 B；以及
- （5）数字服务税（英文缩写：DST）和相关类似措施（即单边措施）的多边公约（MLC）条款草案。

上述公众征询文件代表了经合组织秘书处的工作，但不代表经合组织/20 国集团税基侵蚀和利润转移包容性框架（英文缩写 IF，以下简称：包容性框架）的最终意见。对上述文件的更为详细的探讨请参考普华永道全球税收政策新知²。

金额 A 和金额 B 的工作计划于 2023 年中旬完成。

详细内容

金额 A 的税收确定性

2022 年 5 月 27 日，OECD 发布了有关金额 A 的税收确定性框架及与金额 A 相关问题的税收确定性的公众征询文件。

金额 A 的税收确定性框架

该框架旨在为跨国企业集团提供有关金额 A 在各个方面的确定性，其包括了以下要素：

- （1）范围确定性的审核，在一段时期内为适用范围外的跨国企业集团就不纳入金额 A 规则适用范围提供确定性；
- （2）预先确定性审核，为跨国企业集团在未来的若干期间就应用于金额 A 特定方面的方法提供确定性；以及
- （3）全面确定性审核，为适用范围内的跨国企业集团就已结束期间内应用金额 A 规则的所有方面提供具有约束力的多边确定性，该项审核建立在适用于该期间的预先确定性的结果的基础上。

经合组织及包容性框架旨在建立涵盖以上三要素的具有约束力的多边程序，以解决出现主管税务当局与跨国企业，以及不同辖区税务当局之间的分歧。

与金额 A 相关问题的税收确定性

公众征询文件列示了具有强制性和约束力的机制草案，以解决主管税务当局无法通过相互协商程序解决的转让定价和常设机构利润归属争议。

金额 A 的征管和税收确定性方面的进度报告

2022 年 10 月 6 日，经合组织发布了金额 A 在征管和税收确定性方面的进度报告。除更新的税收确定性相关的条款外，该报告还首次发布了与金额 A 征管相关的规定并向公众征询意见。该报告阐述了跨国企业集团应如何遵循金额 A 规则的具体流程，包括申报相关信息、缴纳税款，和及时消除双重征税的途径。

解读：金额 A 征管和税收确定性相关框架的最终设计尚待确定。可以预见，金额 A 征管方法最终落地将促使税务机关和适用范围内的跨国企业集团投入大量资源，以确保未来具备充足知识和技能的人才来有效履行相关条款。

金额 A 执行条款的进度报告

2022 年 7 月 11 日，经合组织发布了金额 A 的进度报告，其中包括了以国内立法模板的形式呈现的金额 A 执行条款汇总。除对此前已面向公众征询意见的相关条款作出更新外，该报告还首次提出了以下拟议条款：

（1）营销及分销利润安全港规则

营销及分销利润安全港规则减少并可能消除向已经对集团剩余利润享有征税权的市场辖区分配金额 A。营销及分销利润安全港规则具体包括用于确定每个市场辖区应扣除金额的公式，以及量化已在市场辖区征税的剩余利润的定量标准，例如基于折旧和薪酬的回报（英文缩写：RoDP）。相关规则仍需要细化，包括确定市场辖区剩余利润的具体指标，剩余利润如何用于抵消或降低金额 A 的分配，以及这种调整与消除双重征税机制之间的关系。

解读：营销及分销利润安全港规则公式中的基于折旧和薪酬的回报引发了业界讨论，包括对于该乘数可能无法准确反映所有相关职能的成本。报告指出，经合组织正在探索用于营销及分销利润安全港规则的其他备用量化方法的工作，以解决 RoDP 指标可能对于无需投入大量人员或资产的常规分销商的不利影响。

（2）消除双重征税（金额 A）

经合组织采用量化方法在各“减免辖区”之间分配解决双重征税的责任，该方法根据适用范围内跨国企业集团的盈利能力（以 RoDP 为参考）将辖区划分为若干层级。识别减免辖区并将消除双重征税责任在这些辖区之间进行分配的规则旨在将消除金额 A 双重征税的责任分配给那些获得跨国企业集团剩余利润的辖区。消除双重征税的机制采用了“瀑布式”的分配方法，即首先由识别出的获得最高利润水平中的辖区负责消除双重征税（即向市场辖区分配剩余利润），如有必要，再按顺序由次层级的辖区负责消除双重征税。

解读：基于瀑布式的分层方法，消除双重征税的责任可能会集中由那些拥有无形资产、承担风险、并获得剩余利润的核心企业所在地的辖区承担。

金额 B

2022 年 12 月 8 日，经合组织发布了针对金额 B 规则的公众征询文件。该文件旨在提供衡量从事基本营销和分销活动的关联分销企业简化适用独立交易原则的标准，并就金额 B 在以下主要设计要素方面寻求意见：

- （1）适用范围；
- （2）定价方法；
- （3）文档要求；
- （4）税收确定性。

其中，适用范围和定价方法构成公众征询文件的主要内容：

适用范围

除某些特定的豁免情况外，该文件建议金额 B 应当适用于下列集团内分销活动：

- (1) 关联购销交易，即集团分销企业从位于其他辖区的关联企业采购货物并主要用于批发分销给位于本地市场的非关联方；以及
- (2) 关联销售代理及委托代理（commissionaire），即“分销商”虽然并不拥有货权，但为关联方的分销货物作出贡献，此类安排如何适用金额 B 规则还需进一步讨论。

当某个交易属于以上任何一类时，仍需要判断相关企业是否满足规定的范围标准。公众征询文件罗列了十项以上与范围标准相关的条件，例如签订书面合同的必要性、分销商主要在所设立的市场进行分销活动、对于分销商回报的限制等。

定价方法

目前，金额 B 的定价方法基于交易净利润法（英文缩写：TNMM）。公众征询文件建议交易净利润法可以以经济计量分析作为补充，后者旨在确定在宏观经济和企业层面影响盈利能力的因素，例如地域、相关地区的国内生产总值（GDP）、资产密度和经营费用密度等。

包容性框架同时也在考虑对于金额 B 的两类豁免情况。其一是当交易定价具有本地可比分析作为支持时，不再适用金额 B 的定价方法。其二是在某些特定情形下，需要适用除了交易净利润法外的其他转让定价方法作为最合适的方法。

解读：经合组织及包容性框架仍在开展金额 B 的技术工作。从事基本营销和分销活动的跨国企业集团应尽早评估金额 B 规则对企业转让定价政策带来的影响，并与包括政府和商业组织在内的各个利益相关方共同参与规则的制定，促使最终规则能够体现更多的简易性和便利性。

关于单边措施的多边公约条款草案

公众征询文件中所列示的多边公约条款草案主要集中于单边措施的相关内容，以反映各辖区未来消除所有现行单边措施（如数字服务税）的承诺。对此，征询文件中包含了两项条款：其一为消除现行单边措施，其二为取消向继续实施单边措施的各辖区分配金额 A。

多边公约将以附录形式列示符合“数字服务税或相关类似措施”的单边措施清单。由于经合组织及包容性框架成员暂未就清单达成一致，因此此次公众征询文件并未包含该清单。

总体而言，如果一项措施同时满足以下三项标准，将被视为数字服务税或相关类似措施：

- (1) 该措施的设立主要根据客户或用户的地理位置，或者其他类似以市场为标准；
- (2) 该措施（实质上或法律上）旨在针对非居民企业或主要由非居民企业拥有的实体；
- (3) 该措施不属于国内法所得税法的范畴，也不属于除金额 A 多边公约以外的税收协定的范畴。

单边措施不包括：（1）增值税、（2）交易税、（3）属于税收协定范围的各种预提税，或（4）旨在解决滥用税收规则的规定。

解读：公众征询文件指出将考虑对未来停止实施单边措施承诺的形式以及金额 A 规则下对于单边措施的处理方式。文件进一步指出了几项尚未解决的问题，例如是否应当停止对坚持实施单边措施的辖区分配金额 A。

注意要点

经合组织发布的上述一系列公众征询文件中涉及了大量全新的概念性表述和一系列详细的技术问题，相关内容具有一定程度的复杂性。我们建议跨国企业集团应当充分研究公众征询文件的内容，尽早评估支柱一在税负、合规成本、业务运营等方面带来的潜在影响，提前考虑为应对支柱一带来的挑战所需投入的资源 and 人才储备，与此同时保持对政策动向的密切关注，并在此过程中积极同各利益相关方一起参与规则的制定，反馈对于规则制定和征管措施方面的合理诉求，推动达成具有简易性和可管理性的最终规则。

注释

1. 经合组织于 2022 年 5 月末起发布的支柱一公众征询文件请参阅：

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-one-amount-a-tax-certainty-framework.pdf>
<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-one-amount-a-tax-certainty-issues.pdf>
<https://www.oecd.org/tax/beps/progress-report-on-amount-a-of-pillar-one-july-2022.pdf>
<https://www.oecd.org/tax/beps/progress-report-administration-tax-certainty-aspects-of-amount-a-pillar-one-october-2022.pdf>
<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-one-amount-b-2022.pdf>
<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-draft-mlc-provisions-on-dsts-and-other-relevant-similar-measures.pdf>

2. 普华永道全球税收政策新知请参阅：

<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-launches-consultation-on-pillar-one-amount-a-tax-certainty.pdf>
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-releases-a-progress-report-on-amount-a-of-pillar-one.pdf>
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-public-consultation-meeting-amount-a-of-pillar-one.pdf>
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-releases-progress-report-on-amount-a-of-pillar-one.pdf>
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-releases-pillar-one-amount-b-consultation-draft.pdf>
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-announces-pillar-one-unilateral-measures-consultation.pdf>

与我们谈谈

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响, 请联系:

黄佳
普华永道中国税务主管合伙人
+86 (21) 2323 3029
elton.huang@cn.pwc.com

庄子男
普华永道中国税务市场主管合伙人
+86 (21) 2323 2580
spencer.chong@cn.pwc.com

陈志希
普华永道中国北部税务主管合伙人
+ 86 (10) 6533 2022
rex.c.chan@cn.pwc.com

任颖麟
普华永道中国中部税务主管合伙人
+86 (21) 2323 2518
alan.yam@cn.pwc.com

李尚义
普华永道中国南部及香港地区税务主管合伙人
+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

倪智敏
普华永道中国南部税务主管合伙人
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

普华永道中国国际税务服务团队

庄树清
普华永道亚太区国际税务服务主管合伙人
+86 (21) 2323 3219
j.chong@cn.pwc.com

王鹏
普华永道中国国际税务服务主管合伙人
+86 (10) 6533 3331
kevin.p.wang@cn.pwc.com

关治平
普华永道中国国际税服务合伙人
+86 (755) 8261 8008
danny.t.kwan@cn.pwc.com

普华永道中国转让定价服务团队

原遵华
普华永道亚太区转让定价服务主管合伙人
+86 (21) 2323 3495
jeff.yuan@cn.pwc.com

郁启生
普华永道中国转让定价服务合伙人
+86 (10) 6533 3117
qisheng.yu@cn.pwc.com

唐恩亮
普华永道中国转让定价服务合伙人
+86 (21) 2323 3756
paul.tang@cn.pwc.com

蔡凌江
普华永道中国转让定价服务合伙人
+86 (20) 3819 2380
kevin.lk.tsoi@cn.pwc.com

李筱筠
普华永道中国香港转让定价服务合伙人
+852 2289 5690
cecilia.sk.lee@hk.pwc.com



全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载
(iOS 10以上)



安卓手机下载
(Android 6.0以上)



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接：<https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于2023年3月17日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

马龙
电话: +86 (10) 6533 3103
long.ma@cn.pwc.com

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

www.pwccn.com

© 2023 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 www.pwc.com/structure。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。