

解读经合组织/包容性框架发布的支柱一金额 B 最新报告

二零二四年三月
第三期

摘要

经济合作与发展组织（以下简称：“经合组织”）/二十国集团税基侵蚀及利润转移包容性框架（以下简称“包容性框架”）于 2 月 19 日批准并发布了支柱一金额 B 的报告（Pillar One - Amount B）¹，该报告为各个税收管辖区（以下简称：辖区）提供了两种选择，针对“基本营销和分销活动（baseline marketing and distribution activities）”适用简化的转让定价方法。在包容性框架批准该报告之前，经合组织分别于 2022 年 12 月与 2023 年 7 月发布了《关于金额 B 的征询意见稿》（更多信息，请参阅普华永道的税收政策快讯²）。

该报告已纳入《OECD 转让定价指南》。包容性框架正在制定关于金额 B 的进一步指引，并承诺在 2024 年 3 月 31 日前完成这项工作，届时进一步指引都将被补充至《OECD 转让定价指南》中。选择金额 B 的辖区名单将在经合组织网站上公布。

详细内容

各辖区可以选择在 2025 年 1 月 1 日或之后开始的财政年度内，将针对范围内交易的简化方法应用于其辖区内合格基本分销商（eligible baseline distributors）的合格交易（qualifying transactions）。该报告列出了范围内分销商的特征，例如，这些分销商不能承担经济上的重大风险或拥有独特且有价值的无形资产（unique and valuable intangibles）。此外，某些活动可能会将分销商排除在范围之外，例如大宗商品或数字商品的分销。该报告的范围仍然局限于有形商品的批发分销，不包括服务（包括数字服务）。简化方法提供了一个定价框架，通过三步流程确定受测分销商就其范围内交易所应获得的营业利润率。最后，该报告提供了针对文档要求、过渡期处理和税收确定性考虑的指引。

普华永道对金额 B 报告的要点梳理

辖区可以选择是否采用简化方法，因此并非所有包容性框架成员都需要采用简化方法。如果某辖区采取简化方法，可选择：（一）使其成为强制性规则，或（二）使其成为纳税人可以选择适用的安全港；

值得注意的是，采用金额 B 的辖区的转让定价结果对于不采用金额 B 的对方辖区不具有约束力。同时，该报告提出如果采用金额 B 的辖区属于“能力不足辖区（low-capacity jurisdiction）”，包容性框架承诺尊重根据金额 B 确定的结果。然而，报告也承认该项承诺受限于包括辖区国内法在内的若干条件和例外情况（比如，印度尚未同意接受该承诺的约束）；

合格交易的范围界定标准（报告第三部分）采用了 7 月征询意见稿中“方案 A”的定量测试方法，而非“方案 B”的定性测试方法。报告同时指出，包容性框架正在制定额外的、可选择的定性测试界定步骤，各辖区可以选择将其作为识别非基本分销商的额外步骤（工作将于 2024 年 3 月 31 日前完成）；

“定价矩阵”（详见报告表 5.1）针对特定类型的基本营销和分销活动确立了回报率，基本与 7 月征询意见稿一致，即营业利润率作为净利润指标，同时引入两个维度——行业分组，以及资产等因素的密集度。针对不同维度，定价矩阵包含 15 个不同的目标营业利润率，虽然与征求意见稿相比略有变化，但总体营业利润率仍在 1.5%至 5.5%之间。此外，报告不再包括 7 月征询意见稿中所提到的任何可以取代基本/默认定价矩阵的“调整后定价矩阵”，但仍然保留了基于主权信用等级的调整，用于尚未确定的“合格辖区”；

报告表 5.1 定价矩阵

行业分组/指标情况	行业分组1	行业分组2	行业分组3
[A] 高营运资产强度 ^注 (>45%) / 任何营业费用强度	3.50%	5.00%	5.50%
[B] 中高营运资产强度 (30%-44.99%) / 任何营业费用强度	3.00%	3.75%	4.50%
[C] 中低营运资产强度 (15%-29.99%) / 任何营业费用强度	2.50%	3.00%	4.50%
[D] 低营运资产强度 (<15%) / 非低营业费用强度 (10%及以上)	1.75%	2.00%	3.00%
[E] 低营运资产强度 (<15%) / 低营业费用强度 (<10%)	1.50%	1.75%	2.25%

（注：营运资产强度指净营运资产占净收入的比率，营业费用强度指营业费用占净收入的比率。行业分组具体详见报告定义部分。）

金额 B 报告中进一步说明了“营业费用回报率上限和下限”的适用范围（该方法旨在对定价矩阵中的营业利润率指标进行“交叉检查”）。具体而言，受测分销商在使用定矩阵中的营业利润率所对应的营业费用回报率高于报告表 5.2 中所列上限和下限时，应当按照上限或下限进行调整。

普华永道观察

报告采用了一种可选择的方法来为“基本营销和分销活动”进行定价，但该方式尚不足以作为跨国企业提供税收确定性。虽然哪些辖区将采用金额 B 还有待观察，但部分辖区（如新西兰）已明确表示不实施金额 B，这表明包容性框架成员之间仍存在分歧。报告所设计的方案虽然回应了征询意见过程中业界提出的一些担忧，但其较实现金额 B 的主要目标（行政简化和税收确定性），仍存在距离。建议可能属于金额 B 范围内的分销商，应当尽早研究新规则并开展模拟测试，以应对于金额 B 的落地。

根据普华永道的观察，在中国的转让定价实践中，部分税务机关在转让定价调查及预约定价安排审核中，已经对金额 B 的适用性有所考量。但对于金额 B 的适用是否符合独立交易原则尚未形成定论，并且各地税务机关对该问题存在不同的观点。

普华永道认为，如果支柱一金额 B 被采用，可能会在以下方面对从事营销和分销活动的跨国企业产生影响：

基于其他利润指标对“基本营销和分销活动”的关联交易进行定价的跨国企业：在实践中，除了使用常见的营业利润率作为转让定价政策外，跨国企业经常使用其他利润指标，如基于采购成本或运营成本费用加成一定利润、按照收入的一定比例或者再销售价格等不同的定价方法确定“基本营销和分销活动”的合理报酬。未来金额 B 一旦落地，所在辖区内的企业一方面需要准确判断是否符合合格交易的范围；而从集团层面，跨国企业还需要评估范围内的合格交易所执行的转让定价政策是否能够满足金额 B 方法所要求的利润水平，并适时调整相关业务或者定价安排。

特殊因素对于范围内企业利润水平的影响：尽管新冠疫情已经结束，然而近期地缘政治冲突、原油价格波动、航运运力供给等因素仍然影响着跨国企业的供应链营运成本；金额 B 报告建议采用定期审核机制以避免显著市场波动影响对定价矩阵的适用性，但企业依旧可能在实际经营中受到开办初期、在某一特定时期或某一地域范围针对某一细分行业特殊因素的冲击。此时，跨国企业需要考虑如何通过关联交易协议、转让定价文档等书面文件为企业在同期取得的利润水平提供合理性证明，或者实施跨境转让定价调整。

非“基本营销和分销活动”的定价政策制定：金额 B 对于基本营销和分销活动提供了简化的定价方法，而对于关联企业间无法划分为“基本营销和分销活动”的营销与分销关联交易，金额 B 提出：某项活动不符合本指引规定的简化方法的这一事实，不应被解释为该交易所应取得的利润水平应低于或高于简化方法所允许的利润水平，或者适用于范围内纳税人的利润水平应作为一般分销活动利润水平的“下限”或“上限”。对于这些活动，跨国企业仍需要通过选择合适的转让定价方法，通过可比性分析确定符合独立交易原则的定价政策。

注意要点

普华永道建议跨国企业对各辖区对金额 B 的实施进行持续关注，并评估其所带来的影响。有关于金额 B 的具体影响，普华永道可以针对关联企业间营销与分销业务安排从以下方面提供专业服务：

关联交易转让定价安排评估：针对集团内已经实施的营销和分销安排进行审阅，识别潜在可能受到金额 B 影响的实体或者业务，结合可获得的财务数据就目前范围内交易或实体的利润水平与金额 B 定价矩阵中提供的目标利润率进行比较，并针对差异提供优化与改善建议。

关联交易转让定价模型搭建与测试：针对集团内拟进行的营销和分销安排进行功能风险分析，并结合定性与定量角度协助判断新业务是否符合金额 B 的适用范围，同时对于非“基本营销和分销活动”提供基准性分析协助搭建并测试定价模型，并提供落地实施的建议。

转让定价运营管理（Operational Transfer Pricing）：无论是金额 B 中的“合格基本分销商”，还是关联交易中常见的常规分销商或者有限风险分销商，往往都要求被测试方通过关联交易获取稳定且合理的利润水平。然而，在实际经营中，相关定价实施可能会受到特殊因素的影响，从而使得实际利润水平与既定的定价安排存在差异，因此我们建议跨国企业可以结合实际的管理需求，以数据和系统为驱动，通过高效的转让定价运营管理，确保业务的实际利润水平与既定的定价安排保持一致。

协助申请双边预约定价安排：随着日益复杂的税务监管环境，适时通过双边预约定价安排确定关联营销和分销交易的定价模式可以更好地提升税收确定性，同时更为有效地降低潜在双重征税风险。

注释

1. 支柱一金额 B 的最新报告，请详见 OECD 官方网站：
<https://www.oecd.org/tax/beps/pillar-one-amount-b-21ea168b-en.htm>
2. 普华永道关于金额 B 的征询意见稿（7 月征询意见稿）的税收政策快讯，请详见：
<https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-oecd-releases-pillar-one-amount-b.pdf>

联系我们

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，请联系普华永道中国转让定价服务团队：

中国内地

原遵华

+86 (21) 2323 3495
jeff.yuan@cn.pwc.com

唐恩亮

+86 (21) 2323 3756
paul.tang@cn.pwc.com

边疆

+86 (21) 2323 3149
john.bian@cn.pwc.com

马佳宁

+86 (21) 2323 8284
jenny.ma@cn.pwc.com

杨锋

+86 (10) 6533 3042
f.yang@cn.pwc.com

段云译

+86 (10) 6533 3687
tony.yy.duan@cn.pwc.com

利浩智

+86 (20) 3819 2170
vincent.li@cn.pwc.com

项南

+86 (755) 8261 8701
alex.xiang@cn.pwc.com

赵鸿

+86 (29) 8469 2661
jackie.zhao@cn.pwc.com

秦文超

+86 (21) 2323 2136
vincent.w.qin@cn.pwc.com

王雪霏

+86 (10) 6533 3263
eva.wang@cn.pwc.com

庄子男

+86 (21) 2323 2580
spencer.chong@cn.pwc.com

陈信克

+86 (21) 2323 1329
thinker.x.chen@cn.pwc.com

钟司亮

+86 (21) 2323 3393
silina.s.zhong@cn.pwc.com

苏添

+86 (512) 6273 1840
steven.su@cn.pwc.com

闫明

+86 (10) 6533 3638
jason.m.yan@cn.pwc.com

邸雅君

+86 (10) 6533 2805
winnie.di@cn.pwc.com

刘启源

+86 (755) 8261 8366
rhett.k.liu@cn.pwc.com

毛伟

+86 (755) 8261 8202
sam.w.mao@cn.pwc.com

徐闻

+86 (28) 6291 2018
william.xu@cn.pwc.com

梅静

+86 (21) 2323 8481
joyce.mei@cn.pwc.com

龚梅

+86 (21) 2323 3667
mei.gong@cn.pwc.com

殷小丽

+86 (21) 2323 1108
jessica.yin@cn.pwc.com

孙衍

+86 (21) 2323 2435
kenny.sun@cn.pwc.com

韩涛

+86 (898) 6860 8830
tao.han@cn.pwc.com

乐莹

+86 (10) 6533 3087
ying.yue@cn.pwc.com

蔡凌江

+86 (20) 3819 2380
kevin.lk.tsoi@cn.pwc.com

李玮嘉

+86 (755) 8261 8232
marc.li@cn.pwc.com

赵涵栋

+86 (571) 2807 6390
donny.zhao@cn.pwc.com

朱辉平

+86 (512) 6273 1917
henry.hp.zhu@cn.pwc.com

黄一鸣

+86 (20) 3819 2664
cherry.ym.huang@cn.pwc.com

香港

李筱筠
+852 2289 5690
cecilia.sk.lee@hk.pwc.com

吴慕荷
+852 2289 3662
tiffany.m.wu@hk.pwc.com

潘咏之
+852 2289 5675
wengee.w.poon@hk.pwc.com

Peter Brewin
+852 2289 3650
p.brewin@hk.pwc.com

谢文宪
+852 2289 3508
ali.mh.tse@hk.pwc.com

普华永道中国转让定价服务团队在中国约有 300 位全职的对经济、会计、法律及项目管理有丰富专业知识，及对各行业有充分了解的转让定价专业人员。我们的团队致力协助客户建立有效率的税务架构，以符合转让定价的合规要求、预备在税务审查时作出迅速应对、解决与税务机关的争议、并减低税务调整的风险。同时普华永道在全球的 100 多个国家拥有超过 4000 名全职的转让定价专业人员，致力于为客户提供全球性转让定价专业服务。



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



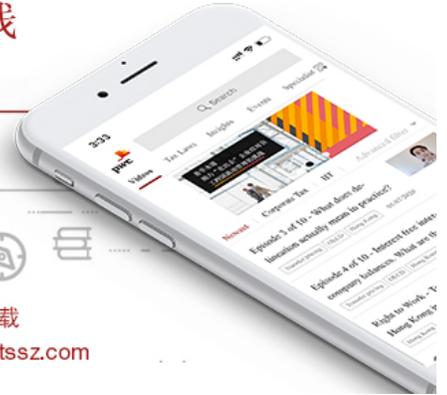
苹果手机下载
(iOS 10以上)



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.pwccconsultantssz.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2024年3月20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

© 2024 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。