

锚定前路 蓄力跃高峰

2024普华永道中国税务峰会



普华永道



前言

地缘政治，通货膨胀，贸易冲突，2024全球经济复苏依然挑战重重。

面对全球化趋势，中国企业出海如何全面布局，明确战略定位，应对合规和风险控制，谋定全球化发展成为企业的热点关注话题。

聚焦国内，二十届三中全会，深化财税体制改革，健全宏观经济体系，税务机关聚焦“以数治税”，高质量推进中国式现代税务实践；《中华人民共和国关税法》出台，推进高水平对外开放；制造业领域外资准入限制措施实现“清零”；允许外商在北上广深等地设立独资医院等措施表明我国优化营商环境的决心。

普华永道紧跟2024年全球及国内财税动态，围绕三中全会财税观察、税收事先裁定、双支柱全球发展、中国企业出海、国内其他税务发展五大方面，撰写了一系列税收刊物。现将2024年普华永道税收刊物整理如下，以供参阅。

目录

第一章 三中全会财税观察	03
1. 消费税征收环节后移，洞悉改革动向与挑战	04
2. 财税体制改革方向指明	07
第二章 双支柱全球发展	13
1. 九辖区签署BEPS支柱二应税规则的多边公约	14
2. 全球各辖区逐步推进支柱二全最低税立法	18
3. 解读经合组织发布的《支柱一 - 金额B》最新指南	25
4. 解读经合组织/包容性框架发布的支柱一金额B最新报告	30
第三章 税收事先裁定	35
1. 以案为鉴，探索创新——普华永道助力落地福建省首例国际税收事先裁定	36
2. 北京试行税收事先裁定，优化税收营商环境	40
3. 跨境事项事前税收遵从评估服务落地深圳——税收确定性管理新途径	45
4. 解读2024税政重磅创新：上海试行税收事先裁定，提升税收确定性	52
第四章 中国企业出海	57
1. 欧盟委员会发布工作文件，初步澄清《外国补贴条例》中部分条款的执行	58
2. 解读欧盟对中国电动汽车加征关税的措施	62
3. 解读拜登政府对中国关键行业进口产品加征关税的措施	65
第五章 国内其他税务发展	69
1. 前海合作区迎来两项“税务大礼包” ——15%企业所得税优惠扩围，“港人港税”个人所得税优惠落地	70
2. 河套合作区企业所得税和个人所得税优惠落地	74
3. 解读国家税务总局发布《中国预约定价安排年度报告（2022）》	81
4. 企业改制重组印花税优惠升级	85



1

三中全会财税观察



1. 消费税征收环节后移，洞悉改革动向与挑战



摘要

近期举行的党的二十届三中全会通过了《中共中央关于进一步全面深化改革、推进中国式现代化的决定》，其中在深化财税体制改革部分提出了“**推进消费税征收环节后移并稳步下划地方**”的整体方针。消费税征收环节后移是当前中国消费税改革的重要方向，即在征管可控的前提下，**将部分现行消费品目的征税环节从生产或进口环节逐步后移至批发或零售环节**。这一改革措施将有利于拓展地方收入来源，引导地方政府更多地关注和改善消费环境。

基于不断释放的改革信号，普华永道对消费税征收环节后移的进程进行回顾，并对消费税征收环节后移需要注意的事项以及对相关企业可能产生的影响进行分析，希望有助于后续具体政策的出台及帮助企业做好相应准备。

详细内容

消费税征收环节后移的进程回顾

消费税征收环节后移的方向确定由来已久。在“营改增”后，出于增加地方收入来源的考虑，国家层面对于消费税征收环节后移多次进行调研及讨论。2019年9月，国务院发布了《关于印发实施更大规模减税降费后调整中央与地方收入划分改革推进方案的通知》，明确了“后移消费税征收环节并稳步下划地方”的改革措施。2019年12月，财政部和国家税务总局发布了《关于〈中华人民共和国消费税法（征求意见稿）〉向社会公开征求意见的通知》，明确了国务院可根据经济发展、产业政策、行业发展和居民消费水平的变化等因素，实施消费税改革试点，调整消费税的税目、税率和征收环节。2021年3月，第十三届全国人民代表大会第四次会议通过了《关于国民经济和社会发展第十四个五年规划和2035年远景目标纲要的决议》，在完善现代税收制度的议题下提到了“调整优化消费税征收范围和税率，推进征收环节后移并稳步下划地方”。

此次二十届三中全会再次强调推进消费税征收环节后移并稳消费税改革指明了方向，展示出国家层面培育新的地方税源的决心。

消费税征收环节后移需要关注的事项及难点

一是注意对消费税品目中商品税负的影响。

商品在批发或零售环节的价格一般来讲会高于生产或进口环节的价格，因此征收环节后移会导致消费税的计税依据增大。如果现行的消费税税率保持不变，则必然会导致消费税税负增高，进而推动最终商品的价格上涨。为避免上述情况，建议在政策出台前进行不同征收环节的税负测算，适当降低消费税税率，从而保持整体税负不变，或者根据各个消费税品目做适当调整。

二是注意消费税征收环节的准确划分和界定。

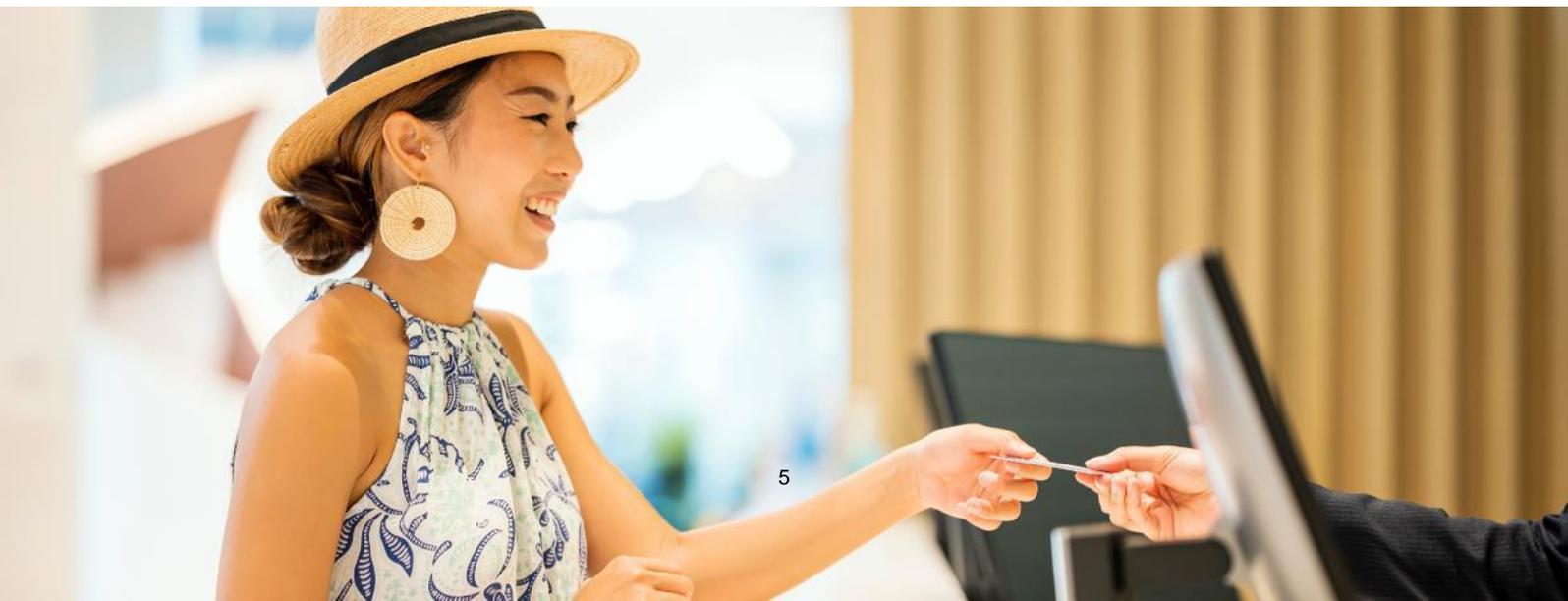
由于消费税属于单环节征收，如何界定应税商品所处的环节至关重要。随着中国市场经济的蓬勃发展，各类商品的经销渠道多样且复杂。以酒类商品为例，就存在生产、多层经销、零售、消费者等多个环节，以及厂家直销、烟酒专卖店、商超、酒店餐饮、电商、团购等多种销售模式，从而给批发或零售环节的准确界定带来较大困难。如果不能准确界定征税环节，则可能会带来大量的漏缴消费税或重复缴纳消费税的问题，从而增加了企业的税收合规成本及税务机关的征管难度。

三是注意设置合理的过渡期政策以避免重复征税。

在消费税征收环节后移的过程中，可能出现经销商的存货已经在生产或进口环节征收了消费税的情况，如果这批存货在批发或零售环节再次缴纳消费税，则会产生重复征税的情况。建议设置合理的过渡期政策，对于可以追踪的商品（如普通小汽车、高档手表等）进行清单管理，已经缴纳过消费税的商品不再重复缴纳；对于难以追踪的商品（如高档化妆品、木制一次性筷子等），设置低税率期间，控制整体税负保持平稳。

四是注意避免消费税品目中商品消费的反常上涨，与消费税的开征目的保持一致。

消费税的开征目的在于抑制损害人民健康的产品、高耗能、高污染产品及部分奢侈品的消费。在消费税征收环节后移并下划地方后，在推行中需要关注是否会出现地方政府为了增加当地税收收入而鼓励烟酒行业、奢侈品等高消费行业、高污染高耗能行业发展的现象，坚持消费税开征的初衷，避免对于人民身体健康、节能环保等方面的不利影响。



对相关企业可能产生的影响

一是消费税纳税人的范围将显著扩大。

消费税征收环节后移后，消费税的纳税人将由生产商和进口商变更为更广大的经销商和零售商。预计会有大量从未申报过消费税的企业需要进行消费税的申报及缴纳，这些企业有必要提前做好消费税政策的研究、确定消费税信息收集及申报缴纳的标准流程、升级业务和财税系统、进行税种核定及应对税务机关对消费税管理等一系列工作，以满足消费税政策下应税商品确认、核算、开票、合规纳税申报的要求。

二是对于产业链上的各环节进行重新定价及商业谈判。

由于消费税是价内税，消费税征收环节的改变必然带来产业链上各环节的重新定价。从生产环节的出厂价，批发环节售价，到零售环节价格，各环节价格的变化会导致企业收入、成本、增值税、所得税等一系列变化，需要各企业进行充分的测算并与上下游的供应商及客户进行商业协商和谈判，对于现有合同进行补充和修订，以维护本企业的经济利益。在实际商业场景下，企业定价需要考虑更多、更复杂的因素，比如企业自身在产业链中的地位等，如果应对不当造成定价偏差，将可能给企业带来不必要的损失。

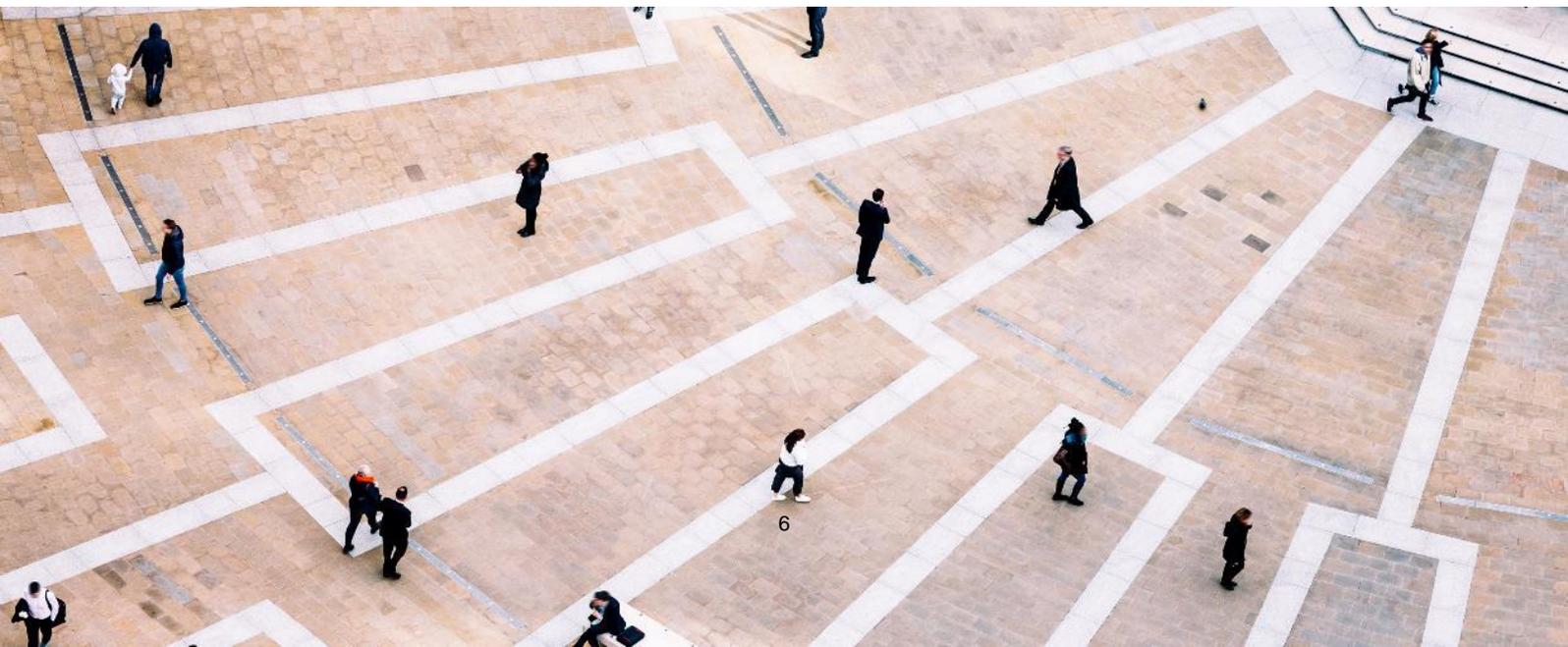
三是集团企业需要进一步加强税务管理和监督。

由于经销渠道的多样性和复杂性，在品牌产品的经销活动中，可能出现部分经销商或零售商对于消费税应税行为的判断失误，导致少缴税款情况的发生。考虑到集团企业与经销渠道之间的紧密合作和品牌共享，少缴税款可能会给整个集团造成品牌形象和企业声誉的影响。因此，集团企业需要进一步加强经销商和零售商的税务管理和监督。

注意要点

从消费税征收环节后移的进程看，消费税改革的方向已经相对明确。可能涉及消费税品目中相关商品的企业需要密切关注消费税征收环节后移的相关情况，结合企业自身特点，评估政策对于企业各方面的影响，为未来的税制变化做好充分准备。

普华永道将持续关注消费税改革的动态以及涉及的行业，并及时分享观察和观点，请密切留意。





2. 财税体制改革方向指明



摘要

日前，中国共产党第二十届中央委员会第三次全体会议通过《中共中央关于进一步全面深化改革、推进中国式现代化的决定》¹（简称《决定》）。《决定》提出了“深化财税体制改革”，作为“健全宏观经济治理体系”章节的一个部分，从健全预算制度、健全税收制度和完善中央与地方财政关系等三大方面，详细部署了未来五年财税体制改革的重点任务和方向。

围绕健全预算制度，《决定》提出“把依托行政权力、政府信用、国有资源资产获取的收入全部纳入政府预算管理”、“完善国有资本经营预算和绩效评价制度”、“深化零基预算改革”等。

围绕健全税收制度，优化税制结构，《决定》提出“研究同新业态相适应的税收制度。全面落实税收法定原则，规范税收优惠政策，完善对重点领域和关键环节支持机

制。健全直接税体系，完善综合和分类相结合的个人所得税制度，规范经营所得、资本所得、财产所得税收政策，实行劳动性所得统一征税。深化税收征管改革”，着力健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度。

围绕完善央地财政关系，《决定》提出“建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系”，明确“增加地方自主财力，拓展地方税源”、“推进消费税征收环节后移并稳步下划地方，完善增值税留抵退税政策和抵扣链条，优化共享税分享比例”、“研究把城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加合并为地方附加税，授权地方在一定幅度内确定具体适用税率”、“合理扩大地方政府专项债券支持范围”、“适当加强中央事权、提高中央财政支出比例”等一系列改革举措。

普华永道将与您探讨三中全会财税体制改革的内容，并分享我们的观察。

1. 《中共中央关于进一步全面深化改革 推进中国式现代化的决定》
https://www.gov.cn/zhengce/202407/content_6963770.htm

详细内容

把各类政府相关收入纳入预算，深化零基预算改革。《决定》提出“健全预算制度”，并从加强财政资源和预算统筹、强化对预算编制和财政政策的宏观指导、深化零基预算改革、统一预算分配权、完善权责发生制政府综合财务报告制度等多个方面作出部署，为进一步深化预算制度改革指明了方向。

截至目前，财政部已印发《政府财务报告编制办法》《政府部门财务报告编制操作指南》《政府综合财务报告编制操作指南》等多项制度规范。

增值税改革符合市场预期。《决定》提出“完善增值税留抵退税政策和抵扣链条，优化共享税分享比例”。将完善增值税留抵退税政策和抵扣链条放在中央和地方关系部分，此举将有助于保障地方税收的主要来源。

通过完善增值税抵扣链条，优化留抵退税制度设计的方式，可以降低以增值税为代表的间接税比重，同时，规范企业税收行为，提升税制的公平性和中性特征。从《决定》涉及的实施路径来看，改革增值税，此次落地符合市场预期。根据全国人大常委会发布2024年度立法工作计划，《增值税法》三审将于今年12月份进行。

消费税改革是此次政府间财政关系调整的一个重要举措。《决定》提出“推进消费税征收环节后移并稳步下划地方”，旨在将消费税税收逐步划归地方政府分配，补充地方政府的主体税源。

在当前中国的18个主要税种中，消费税是继增值税、企业所得税后的第三大税种，也是100%划归中央的税种中，税收体量最大的。据财政部公开信息（见附表），2023年消费税占我国税收收入的8.9%，涉及税收金额约1.6万亿元。2019年，国务院印发《实施更大规模减税降费后调整中央与地方收入划分改革推进方案》就已提出“后移消费税征收环节并稳步下划地方。”一直以来，市场对消费税改革也多有呼吁。消费税“后移”意味着市场规模庞大、人口数量众多、消费力强劲的经济大省、人口大省能从中更多受益。

将相关税费合并为地方附加税，是《决定》提出的新思路。《决定》指出“研究把城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加合并为地方附加税，授权地方在一定幅度内确定具体适用税率。”城建税和教育费附加都是一种附加税费，都是以消费税和增值税作为征收基础。将城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加三税费合并，并赋予地方一定的自主管理权限，合并之后税制更简单，方便征收管理，有利于纳税遵从，可以稳定地方收入、提高地方税收管理积极性。

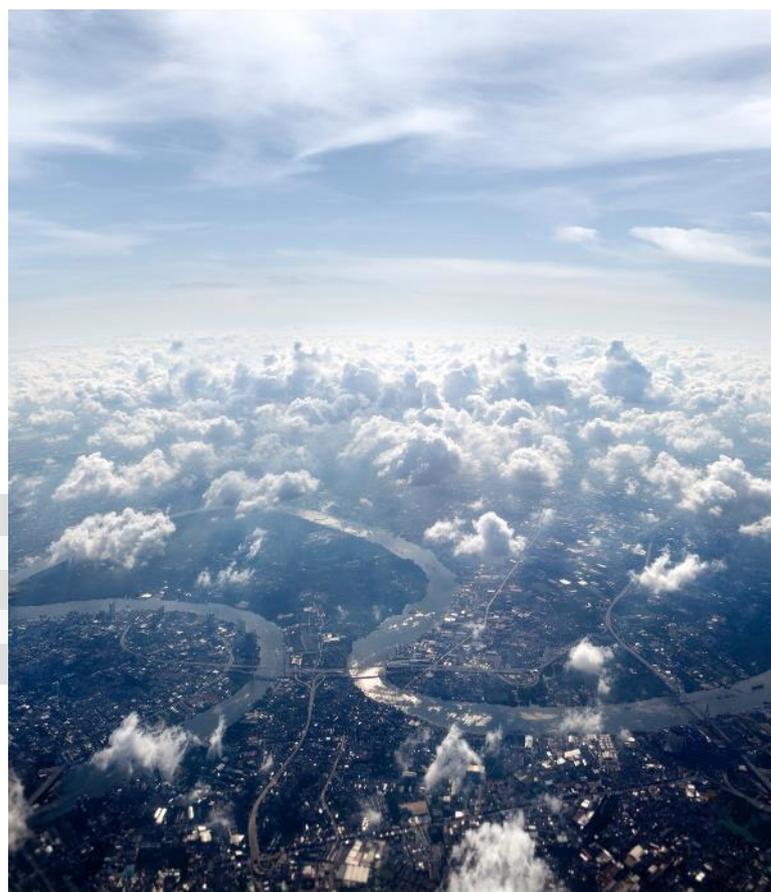
个人所得税是直接税体系的重要组成，个人所得税的改革有利于简化税制，公平税负。

《决定》提出“健全直接税体系，完善综合和分类相结合的个人所得税制度，规范经营所得、资本所得、财产所得税收政策，实行劳动性所得统一征税。”当前工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费等作为劳动性所得在年度汇算清缴环节实现了税率统一，但预扣缴环节仍适用不同税率，未来存在进一步实现统一的可能。此外，个体工商户、个人独资企业和合伙企业投资人等取得的经营所得，同时具有劳动性所得的性质，目前尚未纳入综合所得，分别适用各自的税率和计算方法，征纳较为复杂。由于不同情形下所得性质可能不易判定，且经营所得和综合所得存在税率差，近年来也成为征纳实务中的热点问题。未来经营所得是否纳入综合所得进行统一征收值得关注。对于资本所得和财产所得，《决定》提出进行“规范”，一方面可能需要关注相关税收政策的完善，同时也意味着对这一领域税务合规的监管可能持续提升。

深化税收征管改革。国务院法制办公室曾在2015年发布《中华人民共和国税收征收管理法修订草案（征求意见稿）》，但税收征管法的立法进程一直落后于近几年对几部税收实体法的修订。2021年3月中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》以来，我国税收征管改革稳步推进（例如，多省市近几年试行了税收事先裁定，为税收征管法下一步的修订打下基础）。普华永道预期税收征管法的修订将是接下来财税改革工作重点之一，期待纳税人和业界有机会对新版的草案提出建议。

完善绿色税制。《决定》提出“健全绿色低碳发展机制。实施支持绿色低碳发展的财税、金融、投资、价格政策和标准体系，发展绿色低碳产业，健全绿色消费激励机制，促进绿色低碳循环发展经济体系建设。优化政府绿色采购政策，完善绿色税制。”以及“落实水资源刚性约束制度，全面推行水资源费改税。”虽然我国绿色税收体系已搭建成型，但为了达到“双碳”目标，还有较大的提升空间。为了深化生态文明体制改革，三中全会提出完善有利于“双碳”目标实现的绿色税制，体现出绿色税收体系的重要性。

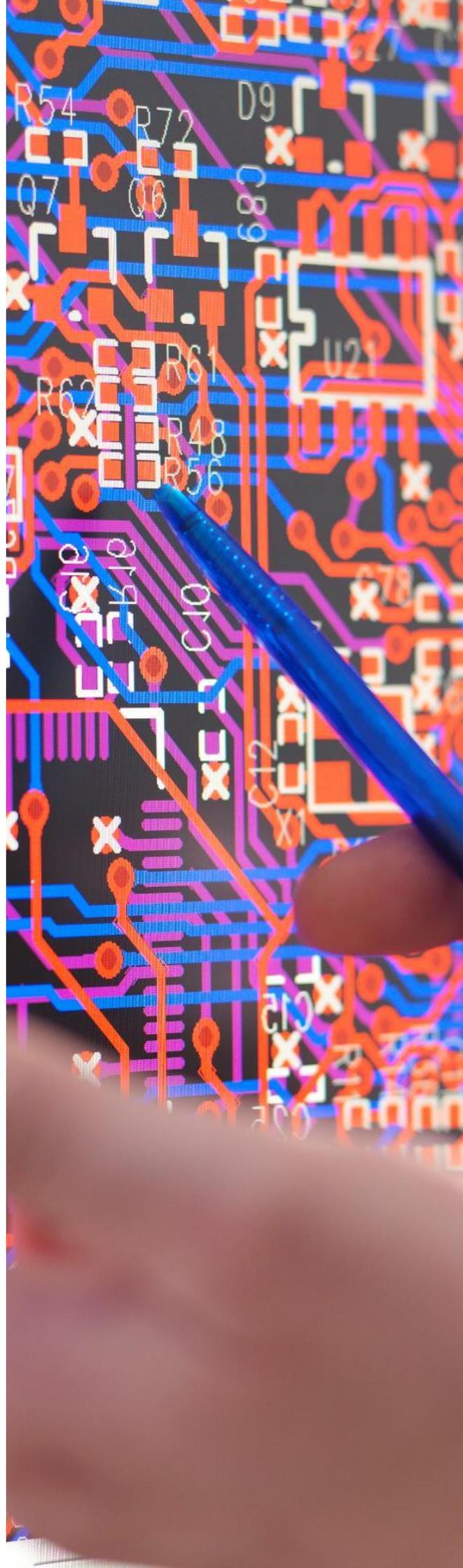
水资源费改税方面，我国自2016年7月1日起在河北省率先实施水资源税改革试点，并于2017年12月1日起，推广至北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏等9个省区市，水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人，水资源税的征税对象为地表水和地下水，实行从量计征。水资源税改革试点运行平稳有序，有效抑制不合理用水，为全面推开水资源税制度积累了经验。



新业态税收制度得到关注。《决定》提出“研究同新业态相适应的税收制度”。以人工智能、大数据、互联网为代表的新兴业态，是科技创新与商业模式创新的前沿阵地，在科技、经济以及国际贸易中代表着国家的竞争力。新业态的发展，对传统税收制度与征管带来了新的机遇和挑战，如何为新业态的发展适配相适应的税收制度，降低制度成本，提高国际竞争力，给我国税收改革提出了新的命题。因此，需要深入研究提升税收制度与新兴经济的适配性，促进新兴经济的可持续健康发展。

完善高水平对外开放体制机制，加强税收等领域的多边合作平台建设。《决定》提出“完善推进高质量共建‘一带一路’机制。继续实施‘一带一路’科技创新行动计划，加强绿色发展、数字经济、人工智能、能源、税收、金融、减灾等领域的多边合作平台建设。”《决定》强调“开放是中国式现代化的鲜明标识”，特别强调要完善推进高质量共建“一带一路”机制，这不仅有助于中国的发展，更有助于包括“一带一路”倡议在内的多边合作框架建设。

增加地方自主财力、提高中央支出比重、完善转移支付。《决定》提出，要“建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系”，其政策方向是增加中央支出比例、降低地方财政负担。《决定》从增加地方自主财力、完善转移支付制度、优化专项债和地方政府债务管理、减轻地方支出责任等方面提出了优化中央和地方财政关系的具体措施。



注意要点

三中全会财税改革的核心目标之一是有效增加地方财力。《决定》指出，增加地方自主财力，拓展地方税源，适当扩大地方税收管理权限，并提出以下几项财税措施以达到这一目标：1) 推进消费税稳步下划地方。2) 完善增值税留抵退税政策和抵扣链条，优化共享税分享比例。3) 授权地方确定地方附加税的税率。4) 完善财政转移支付体系，增加一般性转移支付。

根据2023年公布的《十四届全国人大常委会立法规划》，增值税法、消费税法、关税法和税收征收管理法均被列为第一类项目（即条件比较成熟，在十四届全国人大常委会五年任期内将优先提请审议的法律草案）。其中《关税法》已于今年4月的人大常委会审议通过，并将于12月1日正式施行。《增值税法（草案）》三审将于今年12月份进行。根据《国务院2024年度立法工作计划》，预备提请全国人大常委会审议消费税法草案、税收征收管理法修订草案。因此，我们预计短期内在税收立法方面的重点将是消费税法 and 税收征收管理法，也将稳步推进将城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加三税费合并及完善个人所得税制度。

从之前几次《增值税法（草案）》的内容来看，预计增值税立法将主要是政策平移。税收征收管理法的修订可能会涉及到税收利息以及滞纳金、罚款标准、追溯期限、争议解决机制、信息披露等重要内容，将影响所有企业和个人纳税人。消费税改革将对相关行业企业带来巨大影响，哪些行业的征收环节下移、是否会调整税目及其税率都是需要关注的内容。

普华永道将密切关注相关政策的落实与出台，并及时分享我们的观察和理解。

附表：目前18个税种的税收占比和分配方式

收入级次	税种	2023年 税收占比	备注	中央占比	地方占比
中央税： 中央政府财政收入，由税务局和海关征收	消费税	8.9%		100%	
	关税	1.4%		100%	
	车辆购置税	1.5%		100%	
	船舶吨税	<1%		100%	
地方税： 各级政府财政收入，由税务局统一征收	土地增值税	2.9%	房地产专项税		100%
	契税	3.3%			100%
	房产税	2.2%			100%
	城镇土地使用税	1.2%			100%
	耕地占用税	0.6%			100%
	车船税、烟叶税、环境保护税	<1%			100%
中央地方共享税： 中央与地方按比例分享的财政收入，由税务局征收	增值税	38.3%	非海关代征增值税	50%	50%
			海关代征增值税	100%	
	企业所得税	22.7%	中央企业、地方银行和外资银行及非金融企业、各银行总行、铁道部门、各保险公司等缴纳部分	100%	
			其他企业缴纳部分	60%	40%
	个人所得税	8.2%		60%	40%
	城市维护建设税	2.9%	中国铁路总公司、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分	100%	
			其余部分		100%
	印花税	2.1%	证券交易印花税	100%	
非证券交易印花税				100%	
资源税	1.7%	海洋石油企业缴纳	100%		
		非海洋石油企业缴纳		100%	

资料来源：财政部，公开信息

2

双支柱全球发展





1. 九辖区签署BEPS支柱二 应税规则的多边公约



摘要

2024年9月19日，经合组织/二十国集团（OECD/G20）关于税基侵蚀和利润转移（BEPS）的包容性框架（Inclusive Framework）就支柱二应税规则（Subject to Tax Rule，简称STTR）的多边公约举行了签署仪式，以推进支柱二应税规则迅速和有效的实施。

当日，9个税收辖区签署了应税规则的多边公约，另有10个税收辖区表达了签署意向¹。此次签署仪式是包容性框架关于BEPS工作的重要里程碑，然而，由于现阶段已签署及表达签署意向的辖区数量较为有限，应税规则能否能实现其既定的目标仍有待观察。

本期《国际税务新知》将介绍应税规则的背景、目的以及实施方式，并分享我们的观察。

详细内容

背景

应对经济数字化带来的税收挑战是BEPS项目的重要部分。2021年10月，超过135个税收辖区加入了一项具有里程碑意义的计划——《应对经济数字化税收挑战的双支柱方案》，完善已不再适应全球化、数字化经济需求的国际税收体系。其中，支柱二旨在确保跨国企业在它们经营的每个辖区就产生的所得承担最低水平的税负。支柱二由全球反税基侵蚀规则（Global Anti-Base Erosion Model Rule，简称GloBE规则）和应税规则（STTR）两项规则组成。

1. <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/sttr/sttr-mli-signatories-and-parties.pdf>

应税规则是发展中国家保护税基的工具

2023年7月，OECD发布了支柱二应税规则协定范本及释义²，以及一份帮助理解应税规则的简介。应税规则是一项基于双边税收协定针对关联方付款的规则，当收款方居民国对相关收入不征税或以低税率（即名义税率低于9%）征收时，支付方居民国有权以来源国的身份向其征收差额部分的税款。应税规则的详细内容可参考普华永道《国际税务新知》2023年第4期³。

发展中国家往往是重要的对外支付来源地，而这些支付款项在发达国家可能可以享受低税率或免税，使得跨国企业集团有机会出于税收目的而人为转移利润，导致发展中国家遭受巨大的税收损失。因此，应税规则的出台为发展中国家提供了更直接的工具，来确保它们获得应有的征税权，帮助保护其税基。同时，为了发展中国家能无障碍实施应税规则，包容性框架成员声明承诺，若发展中国家成员提出要求，其与发达国家成员的双边税收协定将纳入应税规则条款。据统计，包容性框架成员中70多个发展中国家成员有权要求将应税规则条款纳入与其他包容性框架发达国家成员的税收协定中。

应税规则允许支付方居民国以来源国的身份对于相关收入的全额征收9%与名义税率差额部分的税款，适用于从关联方取得的七类所得（即利息、特许权使用费、产品或者服务的经销权款项、保险费、担保融资费、设备租金、服务费）。其中，除利息和特许权使用费以外，应税规则仅适用于成本加成率超过8.5%的所得（即高利润所得）。税收协定在未纳入应税规则时，仅允许来源国对构成常设机构取得的相关服务费征税，但在应税规则下，企业取得成本加成率超过8.5%的特定关联方服务费，最高可能需要就收入全额缴纳9%的额外税款。当然，来源国并不必按最高税率9%行使这个征税权，也不必按收入的全额征税，例如按照当地适用税率，基于所得净额征税，但以收入全额的9%与名义税率差额为限即可。

2. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-subject-to-tax-rule-pillar-two_9afd6856-en

3. 普华永道《国际税务新知》2023年第4期
<https://www.pwccn.com/zh/tax/publications/intl-tax-newsflash-aug2023-4.pdf>



多边公约协助应税规则的实施

考虑到修订双边税收协定耗时耗力，包容性框架在2023年7月关于《应对经济数字化税收挑战的双支柱解决方案》成果声明中提出，将设计多边公约来帮助各成员国在现行双边税收协定中纳入应税规则条款。具体来说，多边公约可以实现在不需要双边谈判的情况下，将应税规则一起纳入多边公约缔约方列出的“所涵盖的税收协定”中。包容性框架成员有权决定是否在其部分或全部双边税收协定中加入应税规则条款，也有权决定是通过签署多边公约一次性将应税规则纳入“所涵盖的税收协定”或通过双边谈判加入单个税收协定中。

2023年10月，OECD发布了以下应税规则多边公约相关的文件⁴，包括：1) 协助支柱二应税规则实施的多边公约；2) 应税规则多边公约的解释性声明；3) 应税规则多边公约概述；4) 常见问答。

应税规则的多边公约共有五份附件，供缔约方纳入“所涵盖的税收协定”来协助实施应税规则。附件一包括应税规则的主要条款，附件二至附件五则涵盖了适用特定情形的其他应税规则条款。

2024年9月19日，包容性框架就支柱二应税规则的多边公约举行了签署仪式。9个税收辖区（包括巴巴多斯、罗马尼亚、印度尼西亚、刚果民主共和国等）签署了应税规则的多边公约，10个税收辖区（包括比利时、保加利亚、哥斯达黎加、葡萄牙、泰国、蒙古等）表达了签署意向，另有38个税收辖区参加了签署仪式，但未作表态。9个签署了多边公约的国家都选取了本国全部税收协定中的部分作为“所涵盖的税收协定”适用于多边公约。例如，印度尼西亚在其全部的71个双边税收协定中选取了29个（协定对方包括了发达国家和发展中国家）作为其多边公约所涵盖的税收协定。

4. <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/subject-to-tax-rule/multilateral-convention-to-facilitate-the-implementation-of-the-pillar-two-subject-to-tax-rule.html>

注意要点

虽然9个税收辖区已正式签署了支柱二应税规则的多边公约，这并不意味着应税规则自签署日开始生效，这些辖区还需完成国内批准程序并将文书交存OECD。此外，应税规则在某个双边税收协定通过多边公约生效的前提是，协定双方都签署了多边公约并且均选取对方辖区的协定作为“所涵盖的税收协定”。包容性框架发达国家成员承诺，将应发展中国家成员要求在协定中纳入条款。包容性框架将协助双方落实相关条款，但目前对于落实的进度尚未可知。由于现阶段已签署及表达签署意向的辖区数量较为有限，应税规则是否能实现支持发展中国家保护税基的最终目标仍有待观察。

需要注意的是，中国未参加签署仪式，也未表达签署意向。若中国作为发展中国家选择签署多边公约，那么中国列出的发达国家成员作为缔约对方，不得拒绝在双边税收协定中纳入应税规则条款。由于中国针对被动所得征收的预提所得税税率一般为10%，高于最低税率9%（优惠情形除外），且关联方服务费的成本加成率需要超过8.5%才落入应税规则范围，若跨国企业妥善安排关联方跨国交易，中国税务机关能够依据应税规则征收额外税款的情形可能并不普遍。

企业应关注相关辖区今后通过税收协定或多边公约实施应税规则的进展。一旦应税规则条款成为相关税收协定的一部分，企业需要评估应税规则对其商业安排或交易将产生的影响。



2. 全球各辖区逐步推进支柱二 全球最低税立法



摘要

双支柱方案是近百年来全球最大的税制改革方案，涵盖支柱一和支柱二两套规则。其中，支柱二通过实施全球最低税，确保跨国企业在其经营的各辖区承担至少15%的税负，为各国税收竞争划定底线。目前，全球已有一批辖区完成或正在推进全球最低税的国内立法进程，其落地实施预计将对诸多大型跨国企业的各类业务安排产生重大税务和会计影响。

本期《国际税务新知》将回顾全球最低税规则的背景、征税方式和潜在影响，并带来全球各辖区支柱二立法的最新进展。

详细内容

背景

2021年10月，超过130个OECD包容性框架成员就双支柱国际税改方案框架达成共识并签署《关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明》。此后，2021年至2023年期间，OECD陆续出台了全球最低税的《立法模板》，以及一系列协助全球最低税落地实施的指南与合规文件。这意味着全球最低税已具备了国内立法的基础。2023年以来，包括英国、韩国、日本、越南以及一些欧盟成员国在内的辖区，都启动了全球最低税的国内立法程序，并以OECD相关文件为指引，开展落地实施的准备。

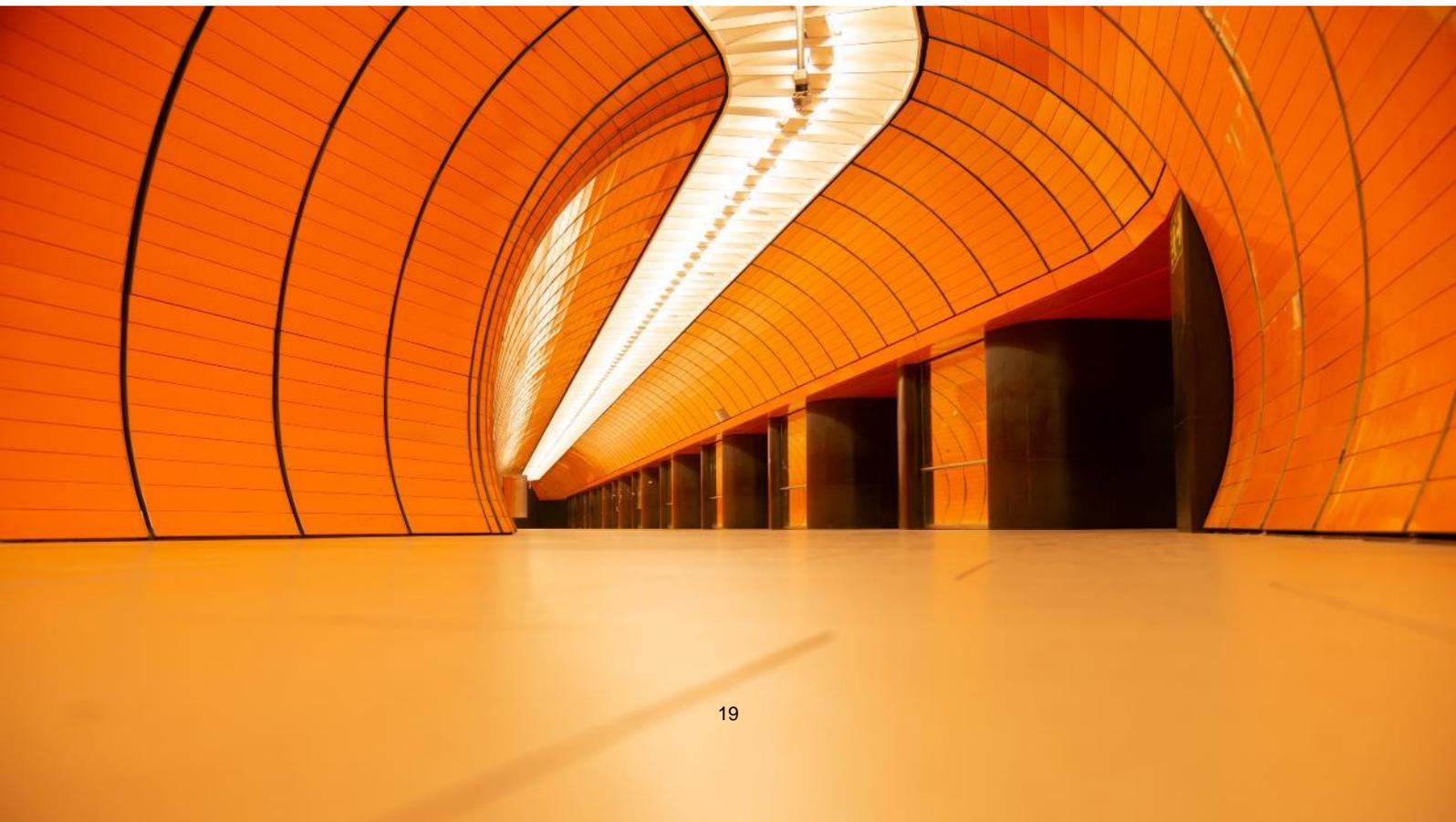
支柱二全球最低税规则

根据支柱二《立法模板》及其注释，全球最低税规则包含两个组成部分，收入纳入规则（IIR）和低税支付规则（UTPR）。全球最低税规则适用于在过去四个财年中至少有两年的合并收入达到或超过7.5亿欧元的跨国企业集团。这些跨国企业集团需要在各成员实体的财务和税务数据基础上进行一系列调整，以计算出集团成员实体所在每一个辖区的有效税率。如果一个辖区的有效税率低于最低税率（即15%），则集团需要针对实际有效税率与最低税率间的差额部分缴纳补足税。应缴纳补足税的实体和金额将依次根据IIR和UTPR确定。

简而言之，当跨国企业集团的最终母公司所在辖区已生效IIR时，该最终母公司应按持有比例缴纳低税成员实体的补足税款。如果最终母公司所在辖区未引入IIR，则由所有者权益链中的下一级所在辖区已引入IIR的母公司缴纳补足税款，依次类推。

UTPR作为IIR的补充条款，针对未能通过IIR来征收的补足税。当跨国企业集团适用IIR后仍有未征收的补足税，则其成员实体位于实施UTPR辖区的税务机关可根据一定的分配方式相应征收这部分补足税。最为常见的，因最终母公司所在辖区实行低税率而产生的补足税可适用UTPR。

此外，支柱二全球最低税规则允许各辖区对于本辖区内产生的所得征收合格国内最低补足税（QDMTT），这有助于确保本辖区的低税优惠政策不会导致税收流失到其他辖区。



对企业的影响

从上述全球最低税规则来看，全球最低税的实施将对如下跨国企业集团产生影响：

- 在过去四个财年中至少有两年的合并收入达到或超过7.5亿欧元（即落入支柱二适用范围）；且
- 集团中有成员实体所在的辖区实施了全球最低税规则中的任一部分（IIR、UTPR、或QDMTT）。

此外，全球最低税的实施对跨国企业集团的所得税会计处理也产生了一定影响。因此，国际会计准则理事会（IASB）于2023年5月发布了《国际会计准则第12号——所得税》的修订稿，暂时豁免了因实施支柱二全球最低税而产生的递延所得税资产或负债的确认以及相关信息的披露，并根据支柱二全球最低税立法进展情况规定了主体相应的披露要求（如披露主体可能被全球最低税规则影响

的定性和定量评估信息、与支柱二相关的当期所得税等）。香港会计师公会也于2023年7月将上述IASB的修订意见纳入《香港财务报告准则第12号》，并于发布即刻生效。适用国际会计准则或香港财务报告准则的主体，最早可能需要在2023年中期和年终报告中体现上述修订的内容。

各地立法进展

随着OECD支柱二全球最低税相关文件的发布，各辖区也在逐步推进本地的全球最低税规则立法。目前，一些辖区（如英国、欧盟多国、日本、韩国、越南等）已经通过了全球最低税相关法案，将于2024年起实施全球最低税全部或部分征税规则；一些辖区（如中国香港等）的全球最低税草案已公开，正在审议或征询意见的过程中；另一些辖区（如泰国、澳大利亚等）也通过政府预算案等形式宣布了即将开展全球最低税立法的主要内容及时间安排。



下表总结了全球部分辖区的全球最低税立法进展情况：

辖区	DMTT	IIR	UTPR
英国	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 待审议 • 不早于2024年12月31日起或以后的财年生效
德国	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
匈牙利	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
意大利	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
法国	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
奥地利	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
荷兰	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
瑞典	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
卢森堡	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
爱尔兰	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年

辖区	DMTT	IIR	UTPR
比利时	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
丹麦	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
芬兰	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
日本	<ul style="list-style-type: none"> • 待引入 • 不早于2025年4月1日起的财年生效 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年4月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 待引入 • 不早于2025年4月1日起的财年生效
韩国	<ul style="list-style-type: none"> • 未包含 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年
越南	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 未包含
马来西亚	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2025年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 未包含
瑞士	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 待修订和实施 • 或适用于2025年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 待修订和实施 • 或适用于2025年1月1日起的财年
挪威	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 法案已通过 • 适用于2024年1月1日起的财年 	<ul style="list-style-type: none"> • 待引入
中国 香港	<ul style="list-style-type: none"> • 意见征询中，适用于2025年1月1日起的财年 • 拟引入IIR、UTPR、DMTT 		

辖区	DMTT	IIR	UTPR
新加坡	<ul style="list-style-type: none"> 计划中，或适用于2025年1月1日起的财年 尚未确定IIR、UTPR、DMTT是否会同时引入 		
泰国	<ul style="list-style-type: none"> 计划中，或适用于2025财年 尚未确定是否包含IIR、UTPR、DMTT及各自具体生效时间 		
澳大利亚	<ul style="list-style-type: none"> 计划中 IIR和DMTT或适用于2024年1月1日起的财年 UTPR或适用于2025年1月1日起的财年 		
阿联酋	<ul style="list-style-type: none"> 计划中（预计2024年第一季度公开意见征询稿），预计2024年以后生效 尚未确定是否包含IIR、UTPR、DMTT及各自具体生效时间 		

注：根据截至2024年1月12日的信息总结。信息来源：PwC's Pillar Two Country Tracker Online (<https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/pillar-two-readiness/country-tracker.html>)



除上述将支柱二全球最低税纳入国内法的辖区外，还有一些辖区采用改革国内所得税制的方式来应对全球支柱二立法浪潮，避免税基流失。2023年12月27日，百慕大正式通过了新《企业所得税法》。该法案规定，自2025年1月1日起，对属于跨国企业集团且集团年收入达到7.5亿欧元的百慕大企业按15%征收企业所得税。根据该法案缴纳的企业所得税，很可能不属于合格国内最低税额（QDMTT），而是被视为当地所得税性质的税费，在全球最低税规则有效税率的计算中纳入有效税额（即计算有效税率的分子），而非可直接抵免应纳补足税的合格国内最低补足税额。鉴于此，缴纳了百慕大企业所得税的企业仍然可能需要缴纳支柱二补足税。

注意要点

由于支柱二全球最低税特别的征收顺序规则，部分辖区开征补足税在一定程度上会推动其他辖区也尽快落地实施最低税规则。至今，全球已有约55个辖区采取措施准备实施全球最低税。预计未来几年内，全球最低税将会成为各辖区国内税收改革的大趋势。

根据《国际会计准则第12号——所得税》的修订稿，若跨国企业集团在2024财年产生了支柱二相关的当期所得税，或者未来可能会受到生效后支柱二规则的影响，则需要年报中以相应的方式予以披露。考虑到支柱二最低税规则本身具有一定的复杂性和合规难度，跨国企业集团应着手开始评估落入支柱二征税范围内的可能性，并合理部署资源确保支柱二相关披露的准确性，以及确保税务管理系统与流程能够达到合规要求。

跨国企业集团在考量股权架构设置和商业安排时，还应结合集团目前的业务及拟投资业务所在辖区的支柱二立法情况，将所在辖区的法规要求作为重要因素考虑在内，提前做好税负影响测算、信息收集和信息披露准备，从容应对。



3. 解读经合组织发布的 《支柱一 - 金额B》最新指南



摘要

经济合作与发展组织（以下简称：“经合组织”）/二十国集团（以下简称：“G20”）税基侵蚀及利润转移包容性框架（以下简称：“包容性框架”）于2024年6月17日发布了支柱一金额B报告的最新指南（以下简称：“包容性框架”）于2024年6月17日发

布了支柱一金额B报告的最新指南（以下简称：“最新指南”）。此次发布的最新指南是对2024年2月发布的金额B报告的补充（关于金额B报告的相关信息请参阅《[国际税务新知](#)》2024年第三期）。这些补充主要体现在以下两个方面：

标题	核心内容	对于中国的适用性	
最新指南部分一	对经合组织/G20支柱一金额B最终报告第5.2章节和第5.3章节所涉及的符合条件的税收管辖区（以下简称：辖区）进行定义	明确了第5.2章节和第5.3章节中针对金额B简化方法计算的回报再进行调整的适用辖区。这些定义已纳入至《经合组织转让定价指南》中。	中国属于第5.2章节中符合条件的辖区，但不属于第5.3章节中符合条件的辖区
最新指南部分二	对政治承诺范围内所涵盖的辖区进行定义	包容性框架成员做出政治承诺，在满足国内法律以及征管实践要求的前提下，尊重符合条件辖区实施金额B的结果，以消除双重征税。即这些辖区一旦实施金额B，与其存在双边税收协定的辖区做出政治承诺，将采取合理措施，根据金额B的计算结果消除双重征税。	中国属于包容性框架成员，但不涵盖的辖区属于政治承诺范围内所

详细内容

最新指南部分一：对符合经合组织/G20 支柱一金额B最终报告第5.2、5.3章节条件的辖区进行定义

- **最终报告第5.2章节（金额B定价 – 营业费用交叉检查）**：金额B最终报告中对于营业费用交叉检查提供了标准上限和下限比率，以及对于符合条件的辖区所适用的上限和下限比率，后者的上限高于标准比率。符合条件的辖区为低收入、中等偏下收入以及中等偏上收入的辖区。收入标准参照世界银行公布的标准来确定；
- **最终报告第5.3章节（金额B定价 – 针对合格辖区的数据有效性机制）**：金额B最终报告中对于在全球范围数据库中缺乏可比样本的辖区，会在使用定价矩阵的基础上，根据该辖区的主权信用评级，对于适用的营业利润率进行进一步调整。符合条件的辖区为其长期主权信用评级在BBB+以下（含BBB+）且在全球范围数据库少于5家可比样本的辖区。这些辖区并不包含任何欧盟国家。如该辖区没有长期主权信用评级且在全球范围数据库少于5家可比样本，并且符合世界银行公布的低收入、中等偏下收入以及中等偏上收入标准，也会被视为符合条件的辖区。

符合上述条件的辖区这两份名单请参见[最新指南](#)，对于这两份名单，经合组织会在其官网每五年更新一次。

值得注意的是，中国属于第5.2章节中符合条件的辖区，但不属于第5.3章节中符合条件的辖区。

最新指南部分一特别指出，这两份名单里符合条件的辖区并不代表其有义务或将会对金额B进行本地立法。

最新指南部分二：对政治承诺范围内所涵盖的辖区进行定义

包容性框架成员做出政治承诺，在满足国内法律以及征管实践要求的前提下，尊重符合条件辖区实施金额B的结果，以消除双重征税。即这些辖区一旦实施金额B，与其存在

- 阿尔巴尼亚
- 安哥拉
- 阿根廷
- 亚美尼亚
- 阿塞拜疆
- 白俄罗斯
- 伯利兹
- 贝宁
- 波斯尼亚和黑塞哥维那
- 博茨瓦纳
- 巴西
- 布基纳法索
- 佛得角
- 喀麦隆
- 刚果（布）
- 哥斯达黎加
- 科特迪瓦
- 刚果（金）
- 吉布提
- 多米尼克
- 多米尼加共和国
- 利比里亚
- 埃及
- 斯威士兰
- 斐济
- 加蓬
- 格鲁吉亚
- 格林纳达
- 海地
- 洪都拉斯
- 牙买加
- 约旦
- 哈萨克斯坦
- 肯尼亚
- 马来西亚
- 马尔代夫
- 毛里塔尼亚
- 毛里求斯
- 墨西哥
- 摩尔多瓦
- 蒙古
- 黑山
- 摩洛哥
- 纳米比亚
- 尼日利亚
- 北马其顿
- 巴基斯坦
- 巴布亚新几内亚
- 巴拉圭
- 秘鲁
- 菲律宾
- 圣卢西亚
- 圣文森特和格林纳丁斯
- 萨摩亚
- 塞内加尔
- 塞尔维亚
- 塞拉利昂
- 南非
- 斯里兰卡
- 泰国
- 多哥
- 突尼斯
- 乌克兰
- 乌兹别克斯坦
- 越南
- 赞比亚

双边税收协定的辖区做出政治承诺，将采取合理措施，根据金额B的计算结果消除双重征税。

政治承诺范围内所涵盖的辖区名单如下，该名单将会公布在经合组织的官网上。包容性框架将每五年审阅一次涵盖的辖区名单。

涵盖的辖区名单将会每五年审阅一次。

需要特别注意的是，涵盖的辖区并不代表其有义务或将会对金额B进行本地立法。此外，中国属于包容性框架成员，但并不属于涵盖的辖区。

举例而言，如果中国企业与位于涵盖辖区的关联分销商发生产品购销交易，中国企业需关注以下事项：

- 当地关联分销商是否符合金额B的合格基本分销商（eligible baselinedistributors）标准？
- 该关联购销交易是否符合金额B的合格交易标准？
- 该涵盖辖区是否对于金额B进行本地立法？
- 中国作为包容性框架成员之一，是否会根据最新报告，对于该中国企业与关联分销商之间的关联交易，采取合理措施，以根据金额B的计算结果消除双重征税？

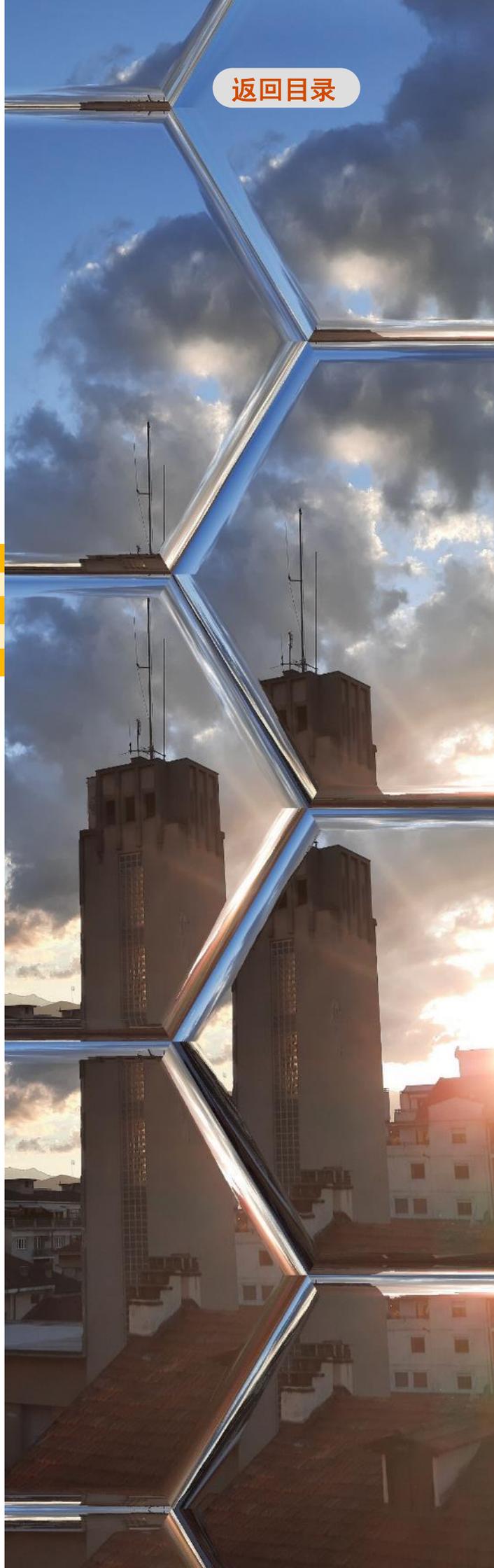
注意要点

最新指南对于中国的影响主要体现在以下方面：

- 尽管在最新指南部分一中，中国属于第5.2章节中符合条件的辖区，但由于第5.2章节指的是对适用金额B简化方法计算的回报再进行营业费用交叉检查，因此，如果中国不实施金额B，则实质上不会受到第5.2章节的影响；
- 中国作为包容性框架成员国，如其他辖区适用金额B，中国是否会尊重他国立法，并采取合理措施，根据金额B的计算结果消除双重征税，需要持续关注；
- 我们建议中国“走出去”企业在关注支柱二的影响之外，针对设立在上述涵盖辖区的分销企业，需密切关注当地对于支柱一金额B的立法进程，并开展金额B的适用性分析，包括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影响的企业或者业务、结合财务数据就目前范围内交易或实体的利润水平与金额B定价矩阵中规定的目标利润率进行比较，以评估风险敞口；
- 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的适用性开展研究。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。

1. 截止2024年5月，经合组织/G20税基侵蚀及利润转移包容性框架的成员共计147个国家和地区，中国属于包容性框架成员。
2. 最新指南部分二，政治承诺范围内所涵盖的辖区符合的条件包括以下三项：
 - (1) 按照世界银行公布的标准，为中低收入的包容性框架成员辖区，但不包括欧盟、经合组织以及G20成员国；
 - (2) 拓展至经合组织及G20成员国中的中低收入辖区，这些辖区需要满足第一条标准并且在2024年3月前向包容性框架表示希望实施金额B（这些辖区包括阿根廷、巴西、哥斯达黎加、墨西哥和南非）；
 - (3) 任何满足第一条的非包容性框架成员辖区并且向包容性框架表示希望实施金额B的辖区。

由此可见，中国作为G20成员国中的中低收入国家，但并非政治承诺范围内所涵盖的辖区，表明中国并未在2024年3月前未向包容性框架表示希望实施金额B。





4. 解读经合组织/包容性框架发布的 支柱一金额B最新报告



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

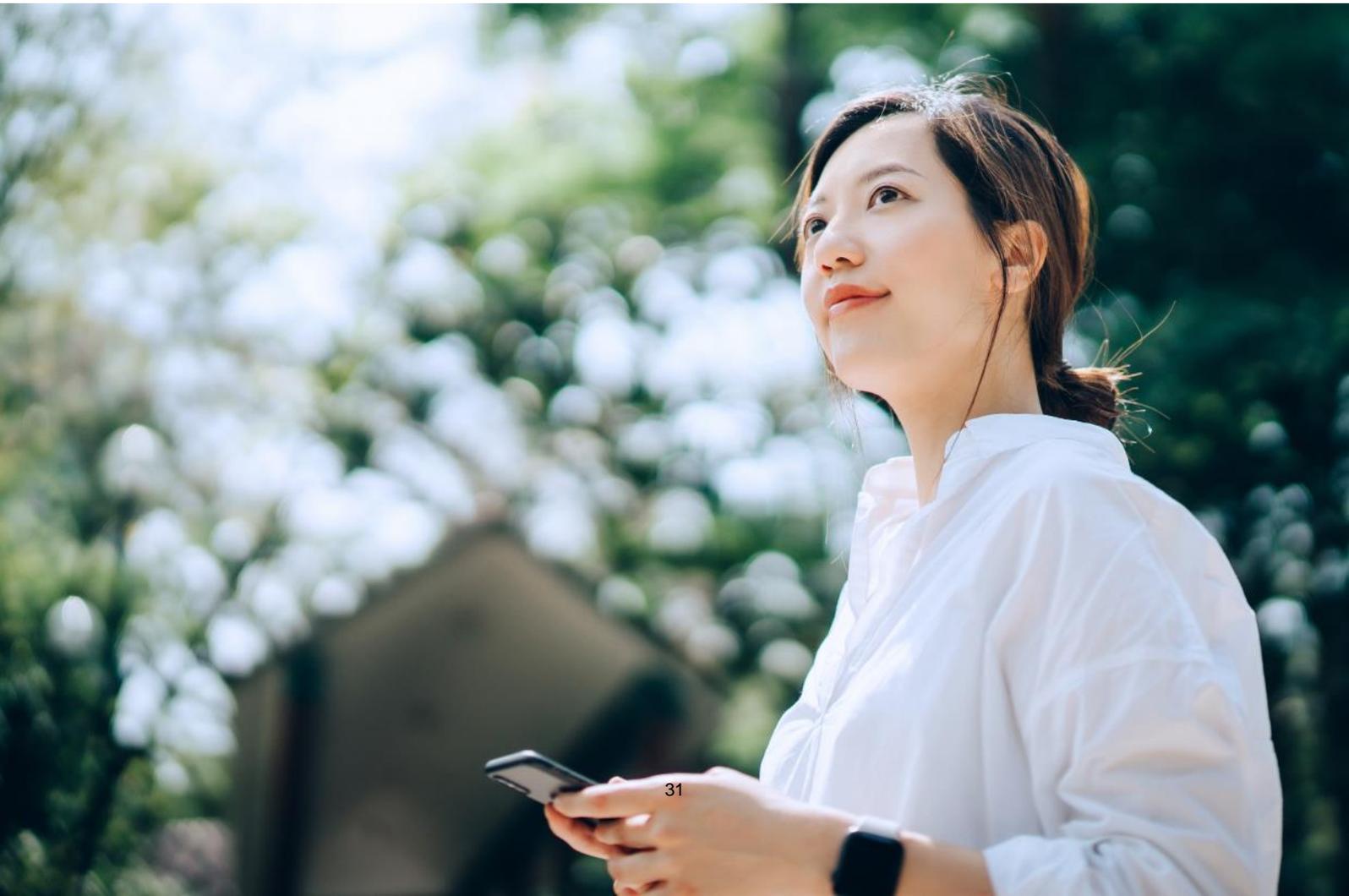
辖区可以选择是否采用简化方法，因此并非所有包容性框架成员都需要采用简化方法。如果某辖区采取简化方法，可选择：（一）使其成为强制性规则，或（二）使其成为纳税人可以选择适用的安全港；

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评级调整的调整，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。

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，但该方式尚不足以以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。

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>

3

税收事先裁定





1. 以案为鉴，探索创新——普华永道助力落地福建省首例国际税收事先裁定



摘要

近年来，各地对于税收事先裁定机制的探索进程加速，实践日趋成熟。包括北京市、上海市、广州南沙区、广东茂名市、海南东方市、海南定安县、黑龙江七台河市在内的多地税务机关颁布了税收事先裁定工作机制的管理办法，最近上海公布了多例税收事先裁定成功案例。实施税收事先裁定机制对企业而言可以降低潜在税务风险、提高遵从度；对税务机关而言可减少税企争议、降低税收管理成本，从而改善投资和营商环境。关于税收事先裁定的地方探索详见普华永道《中国税务/商务新知》2024年第11期、2024年第1期、2022年第20期¹。

与此同时，普华永道也已经协助一些企业尝试税收事先裁定。近日，普华永道成功助力某企业就税收协定优惠待遇事项取得税收事先裁定意见，圆满落地福建省首例“国际税收事先裁定”。

在本期的《中国税务/商务新知》中，我们将分享案例背景及税收事先裁定的推进过程，并分享我们在这一进程中的经验和观察。

详细内容

案例背景

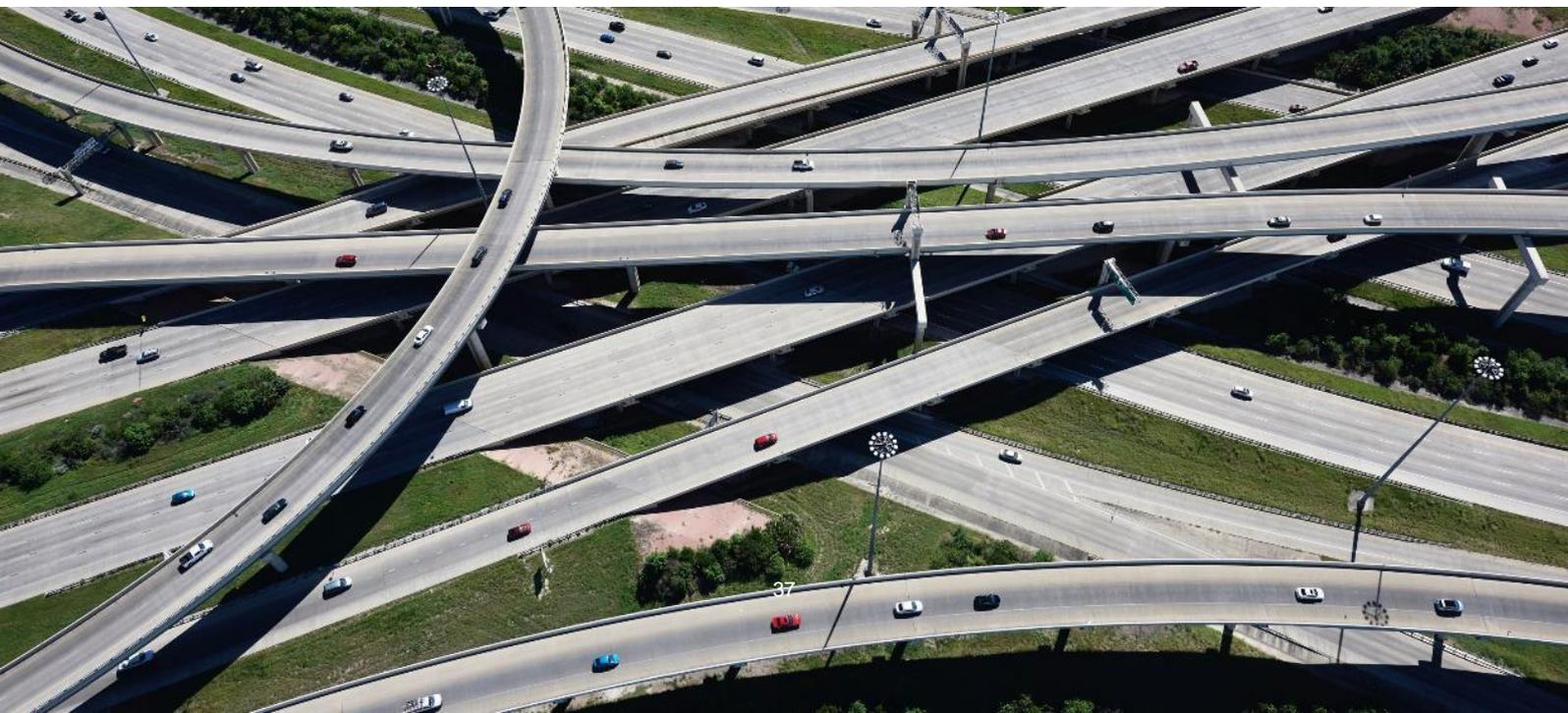
本次我们协助完成税收事先裁定的企业是一家设立于福建省福州市的外商投资企业（以下简称“企业”）。2024年，企业拟向其荷兰母公司分配股息，并适用《中华人民共和国政府和荷兰王国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》规定的股息税收协定优惠待遇，即：在受益所有人是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的公司至少25%资本的情况下，享受5%预提所得税优惠税率。

根据税收协定及《国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》²（国家税务总局公告[2018]9号，以下简称“9号公告”），享受股息税收协定待遇的非居民须符合“受益所有人”身份。母公司作为控股公司执行的投资控股管理活动，是否构成“实质性经营活动”，各地判定实践不一，具有不确定性。

鉴于所涉股息分配金额较大，企业出于谨慎性考量，希望普华永道协助与税务机关沟通，了解该股息分配事项的后续管理情况以及受益所有人的判定，以确保税收合规。

推进过程

项目推行之初，福州当地尚未建立税事先裁定机制，但是福州市税务局打造的“税路通—海丝路·税收情”服务品牌包括了积极推动国际税收事先裁定等工作。“税路通”是国家税务总局近年以共建“一带一路”倡议提出十周年为契机推出的跨境纳税人服务品牌，旨在更好服务高水平对外开放。在研究了其他地区事先裁定的进程和对营商环境的积极影响力后，福州市国际税收管理科对企业的确性诉求非常理解和支持，并牵头制定了福州市国际税收事先裁定的内部管理办法。以此为契机，我们协助企业就股息分配拟享受税收协定优惠税率事项向主管税务机关提出税收事先裁定申请，经多轮现场会议沟通及材料补充之后，税务机关认可企业荷兰母公司的“受益所有人”身份，并裁定其适用税收协定股息优惠待遇，税务机关就该裁定形成书面意见，并向企业下发经税务机关盖章的《税收事先裁定意见书》。



经验总结

此次税收事先裁定探索对于福建省税务机关是一项创新举措，作为福建省首例，以及全国为数不多的国际税收事先裁定案例，我们在协助推进过程中，也对处理税收事先裁定流程有了更充分的理解。

- 从**裁定事项**角度看，本次案例针对税收协定股息优惠待遇。根据我们的实践经验，对于税收协定条款的适用是引发税企争议的“高频事项”，例如股息的受益所有人身份、非居民企业常设机构的判定、特许权使用费和服务费的辨析、跨境转让中财产收益条款的应用等，由于协定条款本身比较复杂，企业在解读适用这些条款时可能会存在疑难。而且税收协定待遇采取“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的方式办理，企业面临较高的不确定性。此类事项若能适用税收事先裁定，可以比较高效、稳妥的方式，确保企业在合规的前提下，充分运用税收协定优惠待遇、降低税收成本和风险。目前全国的公开案例中，仅有个位数的事先裁定案例涉及跨境税收事项。我们也期待看到更多的税务机关就国际税事项出具事先裁定，稳定企业的经营预期，优化税收营商环境。
- 从**裁定机制和流程**的角度看，虽然多数地区并未公开出台相关的管理办法，但2021年印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》中明确要求“探索实施大企业税收事先裁定并建立健全相关制度。”在多地税务机关内部可能已形成相关工作机制文件，或已具备成功案例经验。对于税收事先裁定，我国采用的是“以案为鉴”之路，税企双方都是在探索中积累经验。在我们的案例中，即便当地尚未开展税收事先裁定工作，税务机关也对裁定机制探索展现出较高的推进动力，而且税务机关高度重视，省、市、区三级税务机关组成税收服务团队与企业沟通，仅用时4个月便出具了《税收事先裁定意见书》。因此，对于具有税收不确定性的事项，企业可以主动与税务机关探讨适用事先裁定的可行性，或许更能调动税企积极合作。

注意要点

根据我们的经验，企业若考虑采取税收事先裁定来获取税收确定性，提前对申请事先裁定的成本、效益以及商业考量等进行可行性分析必不可少。需要企业在申请前准备并分析的事项包括但不限于：

- 预估可能需要向税务机关披露的重组交易信息及其可能影响；
- 匡算不确定事项的税务影响金额；
- 对相关事项进行提前技术研判，形成分析报告；
- 预估需要沟通对接的税务机关和部门；
- 预估完成事先裁定流程可能的时间周期；
- 预期可能达到的税务效果等。

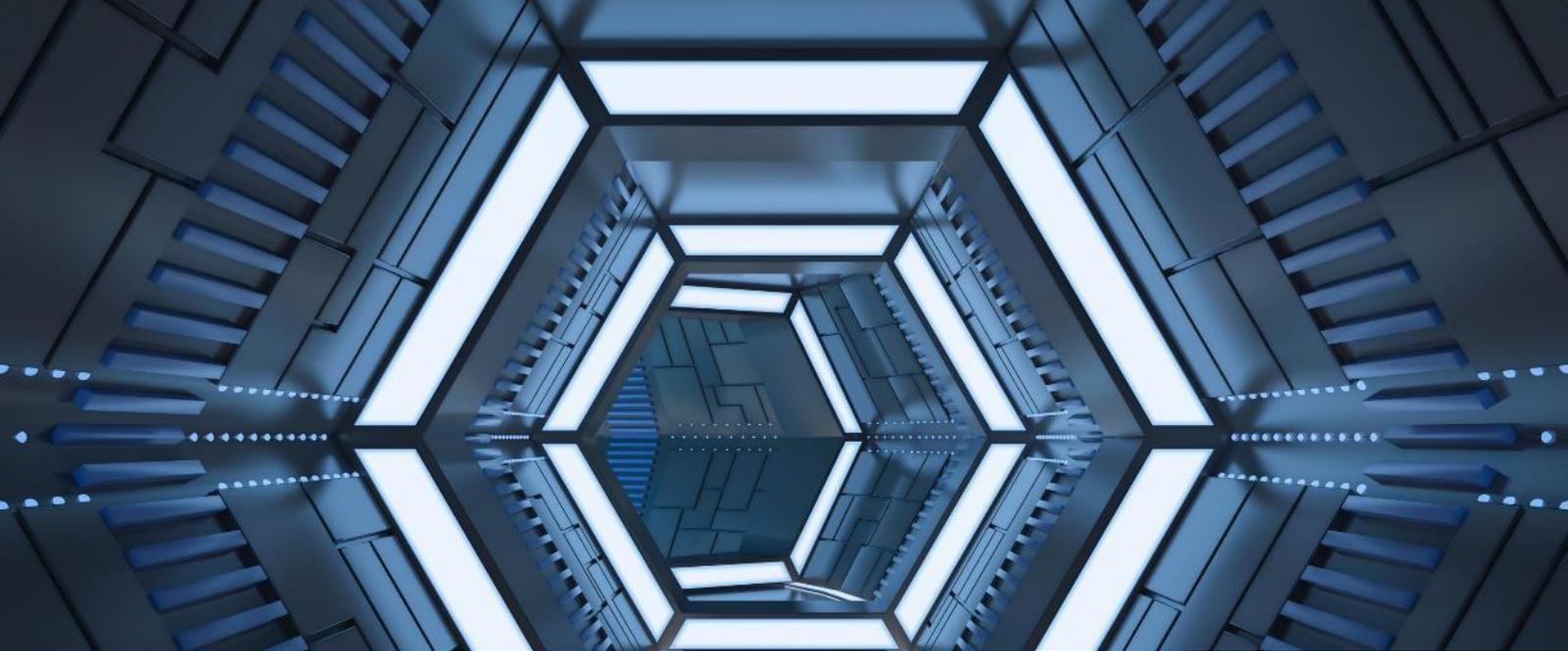
对税收规则的充分掌握、对税收事项的全方位分析以及申请裁定流程的实践经验，有助于推进税收事先裁定，也有助于税企减轻沟通负担。我们建议企业适时寻求税务专业人士协助，确保事先裁定在专业轨道上顺利落地。

1. 北京试行税收事先裁定，优化税收营商环境（2024年第11期） <https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2024q2/chinatax-news-may2024-11.pdf>

解读2024税政重磅创新：上海试行税收事先裁定，提升税收确定性（2024年第1期） <https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2024q1/chinatax-news-jan2024-1.pdf>

各地探索跨区域税收事先裁定，更好服务国家区域协调发展战略（2022年第20期） <https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2022q3/chinatax-news-aug2022-20.pdf>

2. 《国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》 <https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100012/c5194781/content.html>



2. 北京试行税收事先裁定， 优化税收营商环境



摘要

2024年4月18日，北京市税务局发布《国家税务总局北京市税务局税收事先裁定工作办法（试行）》¹（京税办发[2024]8号，以下简称“办法”），自印发之日起实施。该机制将有助于北京的企业纳税人就预期未来发生的复杂重大涉税事项如何适用税收政策获得税收确定性，助力企业更好地评估税收成本，辅助商业决策。

详细内容

背景

税收事先裁定是一种提升税收确定性、减少涉税争议的举措。迄今，在国家层面尚无税收事先裁定制度，但是过去的几年中，多地税务机关均有将事先裁定作为大企业个性化服务的尝试，并在今年加速了探索的步伐。例如，2023年末，上海市税务局发布《上海市税务局税收事先裁定工作管理办法（试行）》，2024年4月，茂名市税务局发布《关于推行大企业复杂涉税事项税收事先裁定工作机制的通告》。而北京本次发布的办法也将有助于持续优化首都营商环境，提升税收政策确定性服务水平。关于税收事先裁定的地方探索和案例，详见普华永道《中国税务/商务新知》2022年第20期和2024年第1期²。

北京税收事先裁定的适用范围

根据办法，“税收事先裁定”是指税务机关就企业申请的关于预期未来发生的特定复杂重大涉税事项应如何适用现行税收法律、法规、规章、规范性文件（以下简称“税收政策”）给予书面告知政策适用意见而开展的纳税服务。普华永道将适用范围总结如下：

纳税人：该办法适用于北京市范围的所有单位纳税人。换言之，自然人纳税人、外省市纳税人不属于申请范围。因此，如果一项交易同时涉及北京和外省市纳税人，北京企业申请的裁定意见仅针对北京企业的税务处理有效，不会对外省市纳税人有效力。

税种：办法未明确限制适用税种。因此，企业常见的企业所得税、个人所得税扣缴、增值税、消费税、印花税等问题都可能有机会通过事先裁定明确税务处理。但是由于税务机关不涉及海关征管的关税、进口增值税等进出口税种，因此推定这些税种应该不适用本办法。

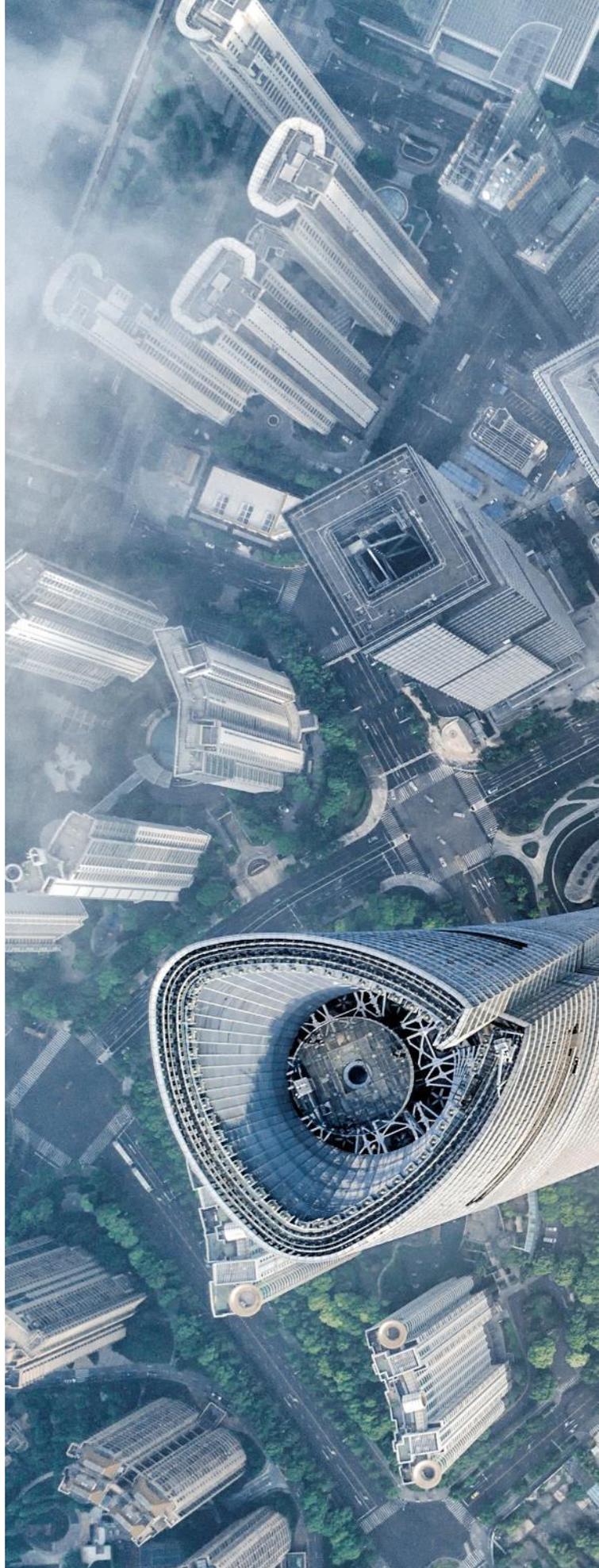
事项：办法明确适用于企业“预期未来会发生”的特定复杂重大涉税事项。关于“重大”，办法未提及是否有交易金额或涉税金额门槛，企业可能需要就此与税务机关提前确认。此外，办法规定了一些不适用事先裁定的事项，包括：

- 无确定的立项计划或24个月内不会发生的事项。这意味着企业可以就24个月内有计划的交易申请事先裁定，明确税务处理。
- 现行税收法律法规等已有明确规定，可直接适用相关规定的事项；以及现行税收政策没有规定，需要税收立法的事项，不属于事先裁定的范围。举例来说，如果企业合并涉及的资产转让，税收法规已明确不征收增值税，就不属于事先裁定范围；如果企业拟从事一种新兴交易，现行税收政策完全没有规定，需要立法解决，也不属于事先裁定的范围。换言之，事先裁定寻求的应当是在现行税收政策框架下，对交易适用税务处理的解释。
- 与申请人在以前年度完成的交易事项具有相同特性，且该以前年度的交易事项正在与税务机关沟通中，未有税务处理结论的事项，不属于事先裁定范围。因此，如果相关事项已经在税企沟通进程中，就不适宜再提出事先裁定了。
- 不具有合理商业目的或国家相关法律、法规明确禁止的事项不得适用事先裁定。因此，如果企业的安排是出于避税目的，不适用事先裁定。

事先裁定的申请、受理、审核与裁定

流程方面，依次分为申请、受理、审核、裁定四个环节。按照《国家税务总局关于发布〈千户集团名册管理办法〉的公告》³（国家税务总局公告[2017]7号）确定的在京千户集团，向国家税务总局北京市税务局**第一税务分局**提交申请，第一税务分局受理的，由**市局**进行裁定。其他纳税人向主管税务机关办税服务厅提交申请资料，由**主管税务所**负责受理，原则上由区局进行裁定，确认无法自行出具裁定意见的，可提交至市局进行裁定。《税收事先裁定意见书》由受理机关送达申请人。办法没有提及各环节流程的时长和审核的内部程序，建议申请人与税务机关预沟通，为裁定申请留足时间。

文书方面，申请人需提交的材料包括《税收事先裁定申请表》；《税收事先裁定知情书》；相关事项获得相关单位的审批、核准或裁定文书（如有）；拟实施事项的具体方案、合同、协议、会议纪要、可行性研究报告、批复文件、拟实施事项各方就该事项的财务处理等相关佐证资料等。须注意，申请人须在《税收事先裁定申请表》中详细说明申请裁定事项、对生产经营和纳税的影响、涉及的企业情况及预期发生时间、适用的税收政策倾向性意见等。也就是说，裁定的前提是申请人已经对事项有比较明确的税务分析，这也有助于税务机关更高效地对裁定事项作出税务判断。



税收事先裁定的执行与后续管理

办法没有提及事先裁定对税务机关和纳税人是否有法律约束力。因为目前的体系下，事先裁定是针对企业的“个性化纳税服务举措”，不属于针对企业的权利义务产生实质影响的“行政行为”，不具有可复议性或可诉讼性。不过，《税收事先裁定意见书》会由税务机关签章，并且办法规定，裁定意见适用于申请人本次所申请的涉税事项，这意味着裁定意见是可以信赖的。须注意，事先

裁定意见仅适用于该申请人本次申请的交易，即使其他纳税人有相同的交易，或者同一纳税人有未经裁定的其他交易，也不能直接适用。

此外，税收事先裁定申请的事项不再实施、发生实质性变化或实施完毕的，申请人须告知受理机关，主管税务机关也会同时跟踪事先裁定和申请人的实际经营活动。值得注意的是，特定情形下，税收事先裁定意见会自动失效。详见下表总结：

环节	情形	效力	申请人的告知要求
申请时	纳税人提供的资料不合法、不真实、不准确或不完整	裁定自动失效	不适用
获得裁定后	裁定时所依据的税收政策发生变化，对裁定意见具有实质影响		不适用
	申请人对税收事先裁定意见提出异议		不适用
实施交易	实际发生的涉税事项与裁定申请所述内容不一致	税收事先裁定申请的事项发生实质性变化的，申请人应在30日内书面告知受理机关，并可就后续拟预期发生的事项安排重新申请	
	实施申请裁定的相关商业或交易行为，但未按照裁定意见进行相应的税务处理的	税收事先裁定申请的事项实施完毕（无论是否按照裁定意见作出税务处理），申请人应在30日内书面告知受理机关	
未实施交易	裁定出具之日起24个月内，未实施申请裁定的相关商业或交易行为	税收事先裁定申请的事项不再实施的（无论是否24个月内），申请人应在30日内书面告知受理机关，并可就后续拟预期发生的事项安排重新申请	

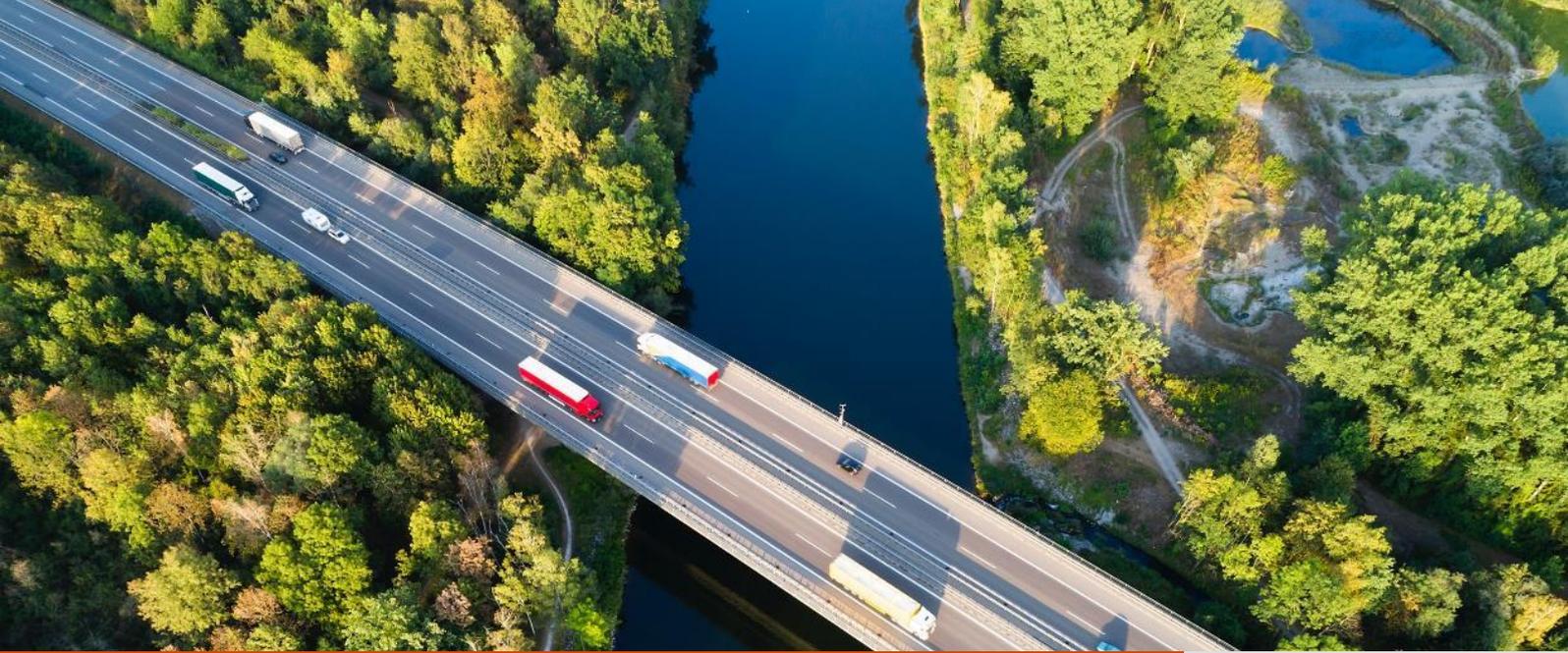
注意要点

北京的税收事先裁定办法将有效提升企业的税收确定性、降低税务风险，特别是对于频繁发生并购交易的企业、拟上市的企业、或者拟踏入新兴经营领域的企业来说是个利好。作为一项新制度，事先裁定仍在积累经验阶段，而且裁定事项一般都比较复杂，需要税务机关调配较多的资源进行审议，因此更需要企业前期的深入分析和沟通。建议计划申请裁定的企业尽早安排推进。

2015年，国务院法制办公室曾就《税收征收管理法修订草案（征求意见稿）》征求意见，提及建立“预约裁定制度”。当时由于条件未成熟，搁置了修订计划。我们欣喜地看到，《十四届全国人大常委会立法规划》再次将修订《税收征收管理法》作为条件比较成熟、任期内拟提请审议的第一类项目，而《国务院2024年度立法工作计划》也将《税收征收管理法修订草案》作为预备提请全国人大常委会审议的项目。目前，全国已有多个省市试行了事先裁定，普华永道也期盼本轮《税收征收管理法》能再次考虑建立国家层面的事先裁定制度，早日帮助跨省交易实现全国税收事项的确定性和一致性。

1. 《关于印发<国家税务总局北京市税务局税收事先裁定工作办法（试行）>的通知》，详见
<http://beijing.chinatax.gov.cn/bjswj/sszc/zxwj/202405/58a543c23f1b4b85b6b15f83be850199.shtml>
2. 《中国税务/商务新知》2022年第20期：《各地探索跨区域税收事先裁定，更好服务国家区域协调发展战略》
<https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2022q3/chinatax-news-aug2022-20.pdf>

《中国税务/商务新知》2024年第1期：《解读2024税政重磅创新：上海试行税收事先裁定，提升税收确定性》
<https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2024q1/chinatax-news-jan2024-1.pdf>
3. 《国家税务总局关于发布〈千户集团名册管理办法〉的公告》（国家税务总局公告[2017]7号），详见
<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100012/c5194719/content.html>



3. 跨境事项事前税收遵从评估服务 落地深圳——税收确定性管理新途径



摘要

2023年12月28日，为贯彻落实中办、国办印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》¹，国家税务总局深圳市税务局发布了《跨境事项事前税收遵从评估服务问答》²（以下简称：《问答》），从即日起推出跨境事项事前税收遵从评估服务（以下简称“事先遵从评估服务”）。

事先遵从评估服务是指企业可以就未来发生的跨境事项书面提请深圳市税务局就其特别纳税调整风险水平是否较低进行评估，深圳市税务局按照我国现行税收法律法规进行评估后，书面告知企业评估意见。

详细内容

背景

近年来，深圳市税务局始终在反避税不确定事项税收管理的工作中创新求变。继2022年5月18日，深圳市税务局与深圳海关联合推出“实施关联进口货物转让定价协同管理”³后，此次在全国范围内再次推出了跨境事项（关联交易）事先遵从评估服务这一创新举措，以持续提升跨境税收服务水平，更好服务市场主体发展。

根据普华永道的观察，本次推出的事先遵从评估服务积极借鉴了在制定税基侵蚀和利润转移（英文缩写：BEPS）行动计划中的国际税收遵从保障项目（ICAP）的理念，同时进行了一系列本地化试点与调整。

概要

事先遵从评估服务适用的情形及所需资料

事先遵从评估服务由企业主动申请，适用于企业未来3个年度发生的跨境关联交易。目前遵从评估主要适用的三个情形及企业申请所需提供的详细说明包括：

涉及跨境关联交易中企业及其关联方功能判断的税收风险水平

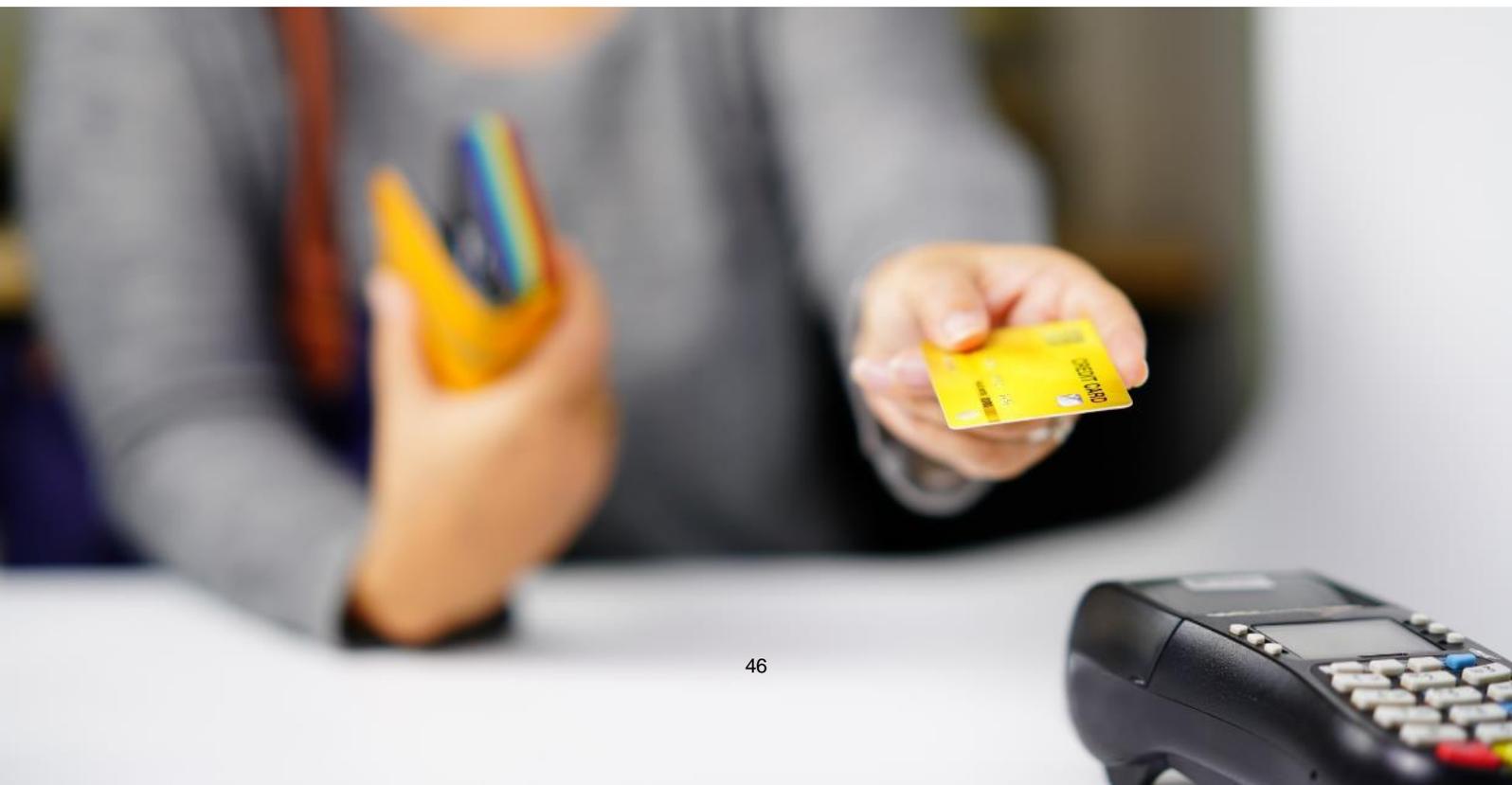
- 适用年度；
- 关联交易内容；
- 关联交易流程；
- 交易各方在有形资产使用权或者所有权转让、金融资产转让、无形资产使用权或者所有权转让、资金融通和劳务交易方面各自拟作出的安排；
- 作出安排的假设条件。

涉及跨境关联交易转让定价方法选用的税收风险水平

- 适用年度；
- 关联交易内容；
- 关联交易流程；
- 交易各方在有形资产使用权或者所有权转让、金融资产转让、无形资产使用权或者所有权转让、资金融通和劳务交易方面各自拟作出的安排；
- 作出安排的假设条件；
- 支持转让定价方法选取的功能风险分析、可比性分析；
- 转让定价方法选取作出判断的假设条件。

涉及关联债权性投资与非关联债权性投资确认方式的税收风险水平

- 适用年度；
- 借贷双方在资金、经营、购销等方面的关系；
- 金额、利率、期限、融资条件等内容；
- 债权投资的性质、目的及对取得债权投资时市场状况的预测；为取得债权性投资而提供的抵押品情况及条件；
- 担保人状况及担保条件。



普华永道认为，税务机关对企业在申请事先遵从评估服务过程中所需提交的具体信息均进行了列示，申请材料相对有限且清晰。对于涉及跨境关联交易转让定价方法选用的税收风险水平的评估，除涉及功能判断的税收风险水平所需的说明，还需补充说明支持转让定价方法选取的功能风险分析、可比性分析以及转让定价方法选取作出判断的假设条件。

与《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第64号）（以下简称“64号公告”）中预约定价安排申请的所需资料⁴（共13项材料）相比，此次事先遵从评估服务所要求提供的文件数量明显减少。根据《问答》，除税务部门在评估时要求企业补充提交的相关资料之外，企业在提请时仅需针对上表内容填写《跨境事项事前税收遵从评估申请表》，并附送相关资料。

另外与有形资产、无形资产、劳务等关联交易类型相比，以前年度税务机关对资金融通

交易的关注度相对较低。中国国家税务总局于2023年12月29日发布的《中国预约定价安排年度报告（2022）》显示，2005至2022年期间所谈签的预约定价安排中，涉及资金融通交易的仅4例（2021年1例，2022年3例）。与此同时，关联融资安排在跨国集团内部非常普遍，包括关联贷款、担保和资金池等。需要注意的是，企业的关联融资安排除了需要遵循中国转让定价法规所规定的独立交易原则与资本弱化规则之外，还应当根据《企业所得税法实施条例》和《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告2011年第34号）的规定，判断企业的借款利息支出是否超过按照金融企业同期同类贷款的利率。在实践中，税务机关往往要求企业提供“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”，以证明其利息支出的合理性。然而企业可能很难获取国内金融机构的贷款数据，从而产生相关利息不能在企业所得税税前扣除的问题。对此，事前税收遵从评估服务为企业跨境资金融通交易安排的确定性带来了新契机。



事先遵从评估服务不适用的情形

事先遵从评估服务不适用于以下情形：

- 拟申请事项与以前年度跨境事项相同或者类似，且对该以前年度跨境事项的特别纳税调查调整尚未结束或者已经结束；
- 拟申请事项与以前年度跨境事项相同或者类似，且对该以前年度跨境事项的特别纳税调整风险管理尚未结束或者已经结束；
- 拟申请事项为谈签或执行中的预约定价安排所涉及的交易。

根据行政法“一事不再理”的原则，如果拟申请事项与以前年度跨境事项相同或者类

似，且对该以前年度跨境事项的特别纳税调查调整尚未结束或者已经结束，则税务机关可以拒绝企业申请该遵从评估服务。对企业来说，这意味着在考虑申请遵从评估服务之前，应优先处理并结束已有的特别纳税调查调整，并仔细评估申请所涉跨境交易事项的性质。

事先遵从评估服务是预约定价安排的有益补充

为了更直观地显示转让定价方面不同税收确定性工具的异同，我们将此次事先遵从评估服务和预约定价安排从不同维度进行了对比，分析如下：

分析维度	遵从评估服务	预约定价安排
适用范围	<ul style="list-style-type: none">• 仅适用于跨境关联交易；• 未对企业的关联交易规模进行要求	<ul style="list-style-type: none">• 适用于境内及跨境关联交易安排；• 送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度，企业每年度发生的关联交易金额需达到4,000万元人民币以上
评估内容	<ul style="list-style-type: none">• 跨境关联交易三种情形的特别纳税调整风险水平	<ul style="list-style-type: none">• 关联交易的定价原则和计算方法
适用年度	<ul style="list-style-type: none">• 送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3个年度内发生的跨境事项；• 经企业申请，可以将评估意见追溯运用到申请事项	<ul style="list-style-type: none">• 送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3至5个年度的关联交易；• 经企业申请，可以追溯适用于以前年度该关联交易的评估和调整（追溯期最长为10年）
评估时间	<ul style="list-style-type: none">• 一般耗时3个月+15个工作日	<ul style="list-style-type: none">• 最快需约9个月（仅针对适用简易程序的单边预约定价安排）⁵

为企业提供税收确定性开辟了新路径

此次深圳市税务局推出的事先遵从评估服务在我国既有的预约定价安排机制的基础上开辟了新路径。企业在申请事先遵从评估的过程中，能够实时发现并解决与税务机关在税收问题上的立场分歧，完善自身的税收遵从框架，并降低跨境税收风险。同时，事先遵从评估服务可被看作税务机关提供的“以税法解释为中心的个性化纳税服务”。“以税法解释为中心”意味着该服务的主要任务是针对企业提供的跨境关联交易涉税事实发表关于如何解释和适用税法的意见。“个性化纳税服务”源于为企业提供重大涉税事项税法适用确定性、帮助纳税人控制税负风险的初衷，其不仅反映出税务机关的“服务性”，也体现出纳税服务的“个性化”。

企业可获得更早期的确定性，有助于从源头上减少税收争议

我国当前预约定价安排的申请往往针对纳税人在此前年度已存在相同或相似的关联交易安排，且未来仍将持续发生的情况。此次事先遵从评估服务则不受此限制，既包括纳税人已发生（且未来仍持续）的关联交易安排，亦可包括纳税人计划（但尚未开展）的关联交易安排⁶。这意味着企业可以通过事

先遵从评估服务与税务机关进行及时沟通，尽早获得近期跨境关联交易的税收确定性。使得纳税人可以与税务机关在分歧发生之前进行讨论和协商，有利于从源头上防止争议发生，避免转让定价调查调整及相互协商程序，从而使争议解决机制的效率进一步提升。

开启税企沟通新模式，有助于推动和加强税企合作

根据《问答》，事先遵从评估申请由企业自愿提出，有利于税企双方建立起互信、互惠、开放、善意的合作关系，为形成税收遵从的良性循环创造积极条件。

“深圳速度”的潜在辐射效益

如果进展顺利，事先遵从评估服务有望在4个月内完成。企业能够以较低的时间成本获得税务机关以书面形式出具的针对特别纳税调整风险水平等级评估意见。随着事先遵从评估服务在深圳的先行先试，普华永道期待该机制对其他地区和/或税务事项确定性的探索产生的辐射效益，使遵从评估服务覆盖更为广泛的国际税务事项并推广至其他省市和地区，进一步优化营商环境。

普华永道建议

深圳企业：把握政策红利，利用事先遵从评估服务提高跨境关联交易的税收确定性

此次深圳市税务局在全国范围内首次推出了事先遵从评估服务这一创新举措，为深圳企业提供了有效提升转让定价确定性的工具。普华永道建议深圳企业（特别是希望获得跨境关联交易早期税收确定性的企业）：

- 结合自身转让定价安排和政策，识别适合申请事先遵从评估服务的情形，并评估其适用性和可行性；
- 把握深圳地区“先试先行”的政策优势，制定切实可行的申请方案，尽早与税务局协商沟通；
- 必要时借助外部咨询专家资源，有效推进申请、沟通及后续评估结果的出具。

其他地区企业：审视合规状况，规划提升跨境关联交易确定性的积极方案

本次深圳率先推出的事先遵从评估服务，可能在未来对其他地区产生辐射效益。对此，普华永道建议其他地区企业：

- 及时审视自身跨境关联交易安排，降低转让定价风险；
- 关注遵从评估服务的发展走向，与当地税务局保持积极的意向沟通；
- 提前规划提升跨境关联交易确定性的积极方案。

考虑到当前事先遵从评估机制尚处于起步阶段，仍有一些尚未明确的问题有待实践的进一步探索。比如：

- 对于年末转让定价调整，如何与海关及外管机构进行协同？评估后税务机关出具的《税务事项通知书》及《跨境事项事前税收遵从评估意见书》是否可作为对企业外汇收支业务的支持性凭证？
- 取得遵从评估意见的企业，如此后就同一转让定价安排提出预约定价安排申请，在申请程序及文件提交方面是否存在简化的空间？
- 对于主动申请事先遵从评估且持续合规遵从的企业，是否可作为其纳税信用等级的参考要素之一？

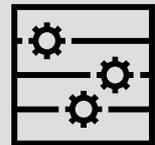
注意要点

长期以来，如何有效获得跨境关联交易安排的税收确定性一直是企业关注的热点问题。此次深圳税务局在全国率先推出事先遵从评估机制，作为对预约定价安排的有益补充，为企业实现税收确定性开辟了新路径。对于我国“引进来”与“走出去”的跨国企业而言，在面临外部复杂多变的国际营商环境时，如能提前与其主管税务机关就跨境关联交易安排进行沟通并达成共识，将对其降低税务遵从成本、提升财务管理效能助益颇多。

1. <https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/c102235/c5182056/content.html>
2. <https://shenzhen.chinatax.gov.cn/sztax/zcwj/rdwd/202312/66bf01453437465291829d0b5b6f34f0.shtml>
3. 关于该管理机制的详细内容，请参见普华永道中国税务/商务新知2022年第10期《海关与税务部门转让定价协同管理机制率先于深圳试点》。
4. 64号公告要求企业在单边预约定价预备会谈期间就9项事项作出说明，在提交单边预约定价申请草案时需要提交13项材料。2021年出台的《国家税务总局关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告》（国家税务总局公告2021年第24号）虽然在应用程序方面进行了大量的简化，但所需提交的资料内容与64号公告一致。
5. 根据《中国预约定价安排年度报告（2022）》，2022年中国签署的单边预约定价安排全部在两年以内完成，当年签署的双边预约定价安排中，三分之二的案件（包括续签案件）在两年以内完成。具体内容请参见普华永道中国税务/商务新知2024年第3期《解读国家税务总局发布〈中国预约定价安排年度报告（2022）〉》。
6. 根据《问答》，遵从评估服务适用于税务部门向企业送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3个年度内发生的跨境



4. 解读2024税政重磅创新：上海试行 税收事先裁定，提升税收确定性



摘要

2023年12月29日，上海市税务局发布《上海市税务局税收事先裁定工作管理办法（试行）》¹（沪税办发〔2023〕33号，以下简称办法）。作为全国首个省市级税务机关发布的事先裁定工作规程，该办法将开启税收管理服务的新格局。现在开始，上海的企业纳税人都有机会就预期未来发生的复杂涉税事项如何适用税收法律法规，申请事先裁定。该机制将有助于纳税人提升税收确定性，特别是对拟开展并购重组、推广新兴业务的企业来说，事先裁定将助力企业更好地评估税收成本，辅助商业决策。

详细内容

背景

税收事先裁定是一种提升税收确定性、减少涉税争议的举措，虽然迄今在国家层面尚无税收事先裁定制度，但是过去的几年中，多地税务机关均有将事先裁定作为大企业个性化服务的尝试。2021年，国务院发布《关于进一步深化税收征管改革的意见》，提出要“探索实施大企业税收事先裁定并建立健全相关制度”。地方层面，2020年，广州市南沙区推出《复杂涉税事项税收事先裁定暂行办法（试行）》；2021年，广州、深圳颁布《国际税收事项联合事先裁定管理办法（试行）》；2022年，珠海、中山、横琴联合出台《跨区域国际税收协同服务工作备忘录》，长三角区域也开始试行大企业税收事先裁定一体化操作。税收事先裁定的地方探索和案例详见普华永道《中国税务/商务新知》2022年第20期²。上海本次发布的办法是全国首个省市级税务机关对事先裁定大范围尝试，将有助于营造良好税收营商环境，树立高水平纳税服务标杆。

上海税收事先裁定的适用范围

根据办法，“税收事先裁定”是指基于税企互信原则，企业对预期未来发生的特定复杂涉税事项，如何适用税收法律法规提出申请，税务部门基于现行税收法律法规等，书面告知政策适用意见的服务行为。普华永道将适用范围总结如下：

纳税人：该办法适用于上海市范围的单位纳税人。换言之，如果是自然人纳税人，不属于申请范围。此外，虽然事先裁定的受理机关为大企业管理部门，但办法并未局限于大企业纳税人。关于地域，外省市纳税人不适用该办法。因此，如果一项交易涉及跨省事项或同时涉及上海和外省市纳税人，例如广东企业吸收合并上海企业如何适用企业所得税特殊性税务处理，可能无法就此向上海税务局申请事先裁定，或者即使裁定适用于上海的企业，但在广东也可能无法适用。不过，办法提及市局大企业管理部门会积极推进跨省合作，推动长三角区域大企业税收事先裁定工作一体化发展。因此，如果是涉及长三角的跨省涉税事项，仍有机会通过长三角的裁定机制解决。

税种：办法未明确限制适用税种。因此，企业常见的企业所得税、增值税、消费税、印花税等都应当有机会通过事先裁定明确税务处理。此外，虽然自然人纳税人不适用该办

法，但是企业作为扣缴义务人，也常常面临个人所得税处理上的不确定性，从字面意义上看，办法并没有排除企业纳税人就个人所得税处理申请事先裁定的可能性。但是由于税务机关不涉及海关征管的关税、进口增值税等进出口税种，因此这些税种应该不适用本办法。

事项：事先裁定适用于企业“预期未来会发生”的复杂涉税事项，不适用于过去事项、无确定的立项计划或两年内不会发生的事项。这意味着企业可以就两年内有计划的交易申请事先裁定，明确税务处理。此外，如果现行税收法律法规等已有明确规定，可直接适用相关规定的话，也不属于事先裁定的范围。举例来说，如果企业拟销售一种新货物，税收法规已明确适用13%增值税税率，就不属于事先裁定范围。但如果企业拟从事一种新兴业务模式，现行税法无法直接套用，需要结合实际情况分析研判，就有机会通过事先裁定来明确如何适用税收法规。办法还规定，不具有合理商业目的或国家相关法律、法规明确禁止的事项不得适用事先裁定。因此，如果企业的安排是出于避税目的，不适用事先裁定。如果是涉及预约定价安排的事项，应按预约定价安排相关程序办理，也不适用该办法。办法没有列出金额门槛，因此我们理解上海的事先裁定对交易金额不设限。



事先裁定的申请、审议与裁定

流程方面，企业可向市、区任一级大企业税收管理部门提出事先裁定申请。市、区级的大企业税收管理部门会酌情决定由哪一级部门受理裁定并负责转交。整体的事先裁定工作由“大企业税收工作领导小组（以下简称大企业领导小组）”负责。具体来说，申请受理后，由大企业领导小组办公室（以下简称大企业办）负责统筹协调。大企业办的“政策服务组”负责形成初步处理意见，并向大企业领导小组相关成员征求意见，或由大企业办召集专题会议研究讨论。达成一致意见后，提交大企业领导小组审议，再由市局或主管税务机关向申请人出具书面的、裁定机关盖章的《税收事先裁定意见书》。办法没有明确市、区各自的管理权限，例如是按照地域、交易复杂程度、还是涉税交易金额等来区别。实际操作中，企业需要和哪一层级的税务机关沟通裁定事宜非常关键，建议企业在考虑提交申请前就此和税务机关预沟通。

文书方面，申请人需提交的材料包括《税收事先裁定申请表》；《税收事先裁定知情书》；相关事项获得相关单位的审批、核准或裁定文书（如有）；合同、协议、会议纪要或可行性研究报告等相关佐证资料；以及税务机关要求提供的其他资料。须注意，申请人须在《税收事先裁定申请表》中详细说明申请裁定事项、倾向性意见、对生产经营和纳税的影响、涉及的成员企业及其他企业情况、涉及的纳税期间、政策依据等。也就是说，裁定的前提是申请人已经对事项有比较明确的税务分析，这也有助于税务机关更高效地对裁定事项作出税务判断。另外，如果申请人提交的文书资料不合法、不真实、不准确、不完整，其取得的裁定可能被撤销。

时间方面，办法清晰地列出了受理、交办、形成初步意见、征求反馈的时长，整体流程非常高效。如果顺利的话，申请人有机会在最快3个月内就获得事先裁定。鉴于税收有时是一项交易能否进行的决定性因素，高效的税收事先裁定有助于申请人评估整个交易的税收成本。下图列示了裁定的申请流程和
时间规定，供企业参考：



事先裁定的执行与后续管理

办法没有提及事先裁定对税务机关和纳税人是否有法律约束力。因为目前的体系下，事先裁定是针对企业的“个性化纳税服务举措”，不属于针对企业的权利义务产生实质影响的“行政行为”，不具有可复议性或可诉讼性。不过，办法规定，如果申请人提交的资料合法、真实、准确、完整，且与申请人实际发生的税收事项一致，在裁定依据未变化的前提下，事先裁定意见就可以适用。这意味着裁定意见是可以信赖的，企业在符合条件时可以选择适用。

须注意，事先裁定是“一人一时一事一议”，裁定意见仅适用于该申请人本次申请的交易，即使其他纳税人有相同的交易，或者同一纳税人有未经裁定的其他交易，也不能直接适用。此外，裁定事项、作出裁定所依据的税收政策都可能随着时间推移发生变化，如果这些变化有实质影响，申请人应于发生实质性变化30日内函告主管税务机关，还可以考虑是否重新申请事先裁定。主管税务机关也会同时跟踪事先裁定和申请人的实际经营活动，在发生实质变化时可能会提请终止或撤销裁定。

注意要点

上海的税收事先裁定办法具有适用范围广、时点设置清晰、责任划分明确的特点，这项创举将有效提升企业的税收确定性、降低税务风险，特别是对于频繁发生并购交易的企业、拟上市的企业、或者拟踏入新兴经营领域的企业来说是个巨大利好。

作为一项新制度，事先裁定仍在积累经验阶段，而且裁定事项一般都比较复杂（例如涉及重组、境外间接股权转让、重大资产损失扣除、股权激励、合伙企业税制、特殊经营模式等），需要税务机关调配较多的资源进行审议，因此更需要企业前期的深入分析和沟通。建议计划申请裁定的企业尽早安排推进，普华永道也期待上海的经验能够推广到全国更多区域，实现全国税收事项的确定性和一致性。

1. 《关于印发<上海市税务局税收事先裁定工作管理办法（试行）>的通知》，详见 <https://shanghai.chinatax.gov.cn/zcfw/zcfgk/zhsszc/202312/t469904.html>
2. 《中国税务/商务新知》2022年第20期：《各地探索跨区域税收事先裁定，更好服务国家区域协调发展战略》
<https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2022q3/chinatax-news-aug2022-20.pdf>

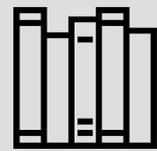
4

中国企业出海





1. 欧盟委员会发布工作文件，初步澄清《外国补贴条例》中部分条款的执行



摘要

欧盟《关于外国补贴扭曲欧盟内部市场的条例》（Regulation (EU) 2022/2560 of the European Parliament and of the Council on Foreign Subsidies Distorting the Internal Market，以下简称FSR条例¹）自2023年7月12日开始施行²。具体而言，2023年10月12日起，在欧盟参与并购交易或公共采购投标的企业，若在前三年取得外国补贴且达到相关申报门槛，必须向欧盟委员会（以下简称欧委会）进行事前申报，并在取得欧委会审查批准后方可完成并购交割或有机会中标公共采购合同。同时，欧委会有权基于个案启动依职权审查。

自FSR条例实施以来，欧委会针对不同类型的交易案件，与包括中国企业在内的申报各方展开申报前预谈判。针对正式申报的案件，很多经过初审后被判定相关补贴不会扭曲欧盟内部市场因此无需进入第二阶段深入审查；而部分案件确认进入第二阶段深入审查，相关主要信息将同步在欧委会官网披露。此外，若审查过程中申报方决定终止并购交易或退出公共采购招标，欧委会也会相应结束审查。

2024年7月26日，欧委会针对FSR条例第4(1)条、第6条和第27(1)条的应用发布了一份工作文件³以问答形式就如何确定外国补贴是否对欧盟内部市场造成扭曲、平衡测试的应用等问题提供了初步澄清本期《国际税务新知》将主要围绕工作文件进行总结分享，并提出观察建议。

详细内容

对FSR条例第4(1)条款下“扭曲欧盟内部市场”的解释

FSR条例第4(1)条针对如何确定外国补贴扭曲欧盟内部市场规定了两项条件。其一，外国补贴可能提高企业在欧盟市场的竞争地位，即不仅需要从外国补贴中受益的企业在欧盟市场从事经济活动，且应当明显存在补贴与欧盟市场活动之间的联系。例如，若第三国给与一家欧盟内注册并于欧盟营运的公司无息贷款，则该补贴与欧盟市场经济活动存在明显的联系。其二，外国补贴实际或潜在地损害欧盟市场竞争，强调了其对公平竞争环境的潜在负面影响。

FSR条例第4(1)条同时设置了判断扭曲效果的五项指标，分别是：补贴金额；补贴性质；该企业及所涉行业情况；企业在欧盟市场的经济活动水平；补贴的目的、条件及其在欧盟市场的使用情况。这些指标的意义在于部分外国补贴不透明，加之复杂的商业环境，难以明确识别或量化特定外国补贴的影响。然而，4(1)条款所列的指标既不是详尽的，也不是每个案件都必须的，应结合个案评估选择适当指标。

对最有可能扭曲欧盟市场的外国补贴的解释

FSR条例第5条列示了最有可能扭曲欧盟市场的外国补贴类别（详见下表）。工作文件澄清，若一项补贴属于第5条的任何一个类型，通常都会被认为扭曲欧盟市场，因此欧委会无需执行FSR条例第4(1)条设定的详细评估指标。然而，案件申报方仍有机会提供证据以证明相关补贴不会扭曲欧盟内部市场，且FSR条例第6条的平衡测试也可用来判定是否需要采取纠正措施或接受承诺来纠正补贴对欧盟市场实际或可能造成的扭曲。

最有可能扭曲欧盟市场的外国补贴类型

- 给予中短期内濒临破产的企业的补贴；
- 对债务提供无限担保；
- 不符合OECD《官方支持出口信贷安排》的出口融资措施；
- 针对并购交易：直接促成交易的补贴；以及
- 针对公共采购：使企业在投标中获得不正当优势，并据此赢得合同的补贴。

其中，以无限担保形式的外国补贴，是指对债务没有任何金额或期限限制的担保。无限担保可能以多种形式存在，例如，有迹象表明国家可能会在企业出现资金周转困境时进行干预，而无需受到标准破产法的约束，这使得企业能够获得更有利的融资条件，因此也可能表明存在无限担保。

如何评估“扭曲效果”

针对公共采购程序：根据FSR条例第27条，导致或有风险导致公共采购程序中扭曲效果的外国补贴，应理解为该补贴使运营者提交有关工程、供应或服务的投标具有不正当的优势。这意味着必须同时满足两项条件：一是投标具有不正当的优势，欧委会应将该标书与其他标书比较，同时也会考虑该优势是否来自于与补贴无关的其他因素，例如生产过程的特殊成本效益、创新或新颖的技术解决方案使运营者获取特别有利条件；二是补贴与投标之间存在联系，例如外国补贴明确旨在支持在欧盟生产的货物以供应公共采购合同，促成投标的不正当优势。

针对并购交易：FSR条例第19条围绕并购交易中外国补贴可能对并购过程产生实际或潜在的负面影响。补贴可能以不同方式扭曲欧盟内部市场。例如，收购方接受的外国补贴，包括直接补助、无限担保或低于市场条件的贷款所带来的优势可用于在收购中提高出价或打击潜在竞争者。给与目标公司，甚至转让方的补贴也可能造成扭曲效果。此外，虽然欧委会对并购交易的审查仅涉及并购申报前三年取得的外国补贴，但考虑到并购完成时扭曲效果可能尚未显现，因此欧委会评估时并不排除考虑合并后实体在并购完成后对欧盟内部市场造成的扭曲。

平衡测试的应用及其对审查结果的影响

根据FSR条例第6条，欧委会可以通过平衡测试，综合考虑外国补贴在扭曲欧盟市场方面的负面影响与发展相关经济活动所带来的更广泛的积极效果，例如更高水平的环境保护、社会标准或研发促进。一般而言，欧盟国家援助制度（EU State aid rules）认可的积极影响将很可能在FSR应用平衡测试时被加以考虑。

在执行平衡测试时，欧委会将依赖所有利益相关者递交的材料，包括被审查企业或其他第三方，只要用以证明积极效果的信息能够在欧委会结束深入审查程序的时限内及时递交。

在任何情况下，应用平衡测试都不会对被审查企业造成更不利的结果。如果确定的积极效果能够完全抵消外国补贴的负面影响，委员会可能根据FSR条例第11(4)条(b)项作出无异议决定；如果负面影响超过确定的积极效果，且欧委会选择采取纠正措施或接受企业承诺，欧委会可能根据平衡测试调整相关纠正措施或承诺的性质和范围；如果积极效果不存在或微不足道，欧委会仍可能作出禁止并购交易或禁止授予合同的决定。

注意要点

欧委会在工作文件中明确指出，该文件对欧委会并不具有约束力，其中涉及的具体澄清内容将通过个案实践及欧盟法院的判例法进一步发展。根据FSR条例第46条规定，欧委会将基于FSR条例执行过程中的经验，在不迟于2026年1月12日之前发布补充指引。

由于现阶段还处于FSR条例执行的初步阶段，欧委会尚未就包括平衡测试在内的FSR应用和解释积累大量经验。根据欧委会披露的信息来看，在FSR条例下受到审查的并购交易案件很可能同时接受欧盟并购条例（EU) No 139/2004, the EC Merger Regulation）及外商投资审查的并行评估，但其审查范围和目标不尽相同，因此审查结果并不会互相影响。

欧委会于2024年2月发布了FSR条例执行100天的简报⁴。根据该简报，FSR申报中涉及的最常见的补贴类型通常与交易的融资渠道有关，包括股权投资、第三国金融机构贷款、国家担保、针对特定项目的直接补助，以及税收优惠，特别是针对研发费用和特定投资项目的税收优惠。同时，为确保欧委会能够对申报交易更准确及时的评估，申报各方应特别注意申报信息的质量和完整性，包括且不限于对外国补贴的准确分类和申报、对最有可能扭曲欧盟内部市场的外国补贴的界定、以及对享受申报豁免的特定类型补助（例如普遍适用而非限定于特定行业的税收减免、以市场条件提供或购买商品及服务、单笔低于100万欧元的财政资助无需披露）的解释。若企业在欧盟投资过程中涉及FSR预谈判或申报相关问题，可联系普华永道相关团队，普华永道也将持续关注与分享欧委会对FSR条例的执法实践。

1. FSR条例详见 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32022R2560&qid=1691399952608>
2. 有关FSR条例的解读请参见普华永道《国际税务新知》2023年8月第五期 <https://www.pwccn.com/zh/tax/publications/intl-tax-newsflash-aug2023-5.pdf>
3. 欧委会关于FSR条例第4(1)条、第6条和第27(1)条应用的初步澄清工作文件详见 https://competition-policy.ec.europa.eu/document/download/b4c8bb13-839b-4bfb-8863-78b188523d22_en?filename=20240726_SWD_clarifications_on_application_of_FSR.pdf
4. 欧委会关于FSR条例执行100天的简报详见 https://competition-policy.ec.europa.eu/document/download/22197012-2036-4b1e-8b02-0eb8b2d6e666_en?filename=kdar24001enn_competition_FSR_brief_1_2024_100-days-of-FSR-notification-obligation.pdf



2. 解读欧盟对中国电动汽车加征关税的措施



摘要

2024年6月12日，欧盟委员会发表声明称，拟从7月4日起对从中国进口的电动汽车征收临时反补贴税，将对比亚迪、吉利汽车和上汽集团分别加征17.4%、20%和38.1%的关税；对参与调查但未被抽样的电动汽车制造商平均加征21%的反补贴税，未配合调查的电动汽车制造商将被加征38.1%的反补贴税。据悉，欧盟乘用车正常关税税率为10%，这意味着上汽集团等车企面临的关税税率增至48.1%，其他车企的关税税率则在27.4%至31%之间。

详细内容

背景

2024年6月12日，欧盟委员会公布了对中国电动汽车的反补贴调查初裁结果，他们认为中国的纯电动汽车（BEV）价值链受益于不公平的补贴，这对欧盟纯电动汽车制造商造成了经济损害的威胁。与此同时，欧盟发布的声明中也表示如无法与中方达成解决方案，将对比亚迪、吉利汽车和上汽集团分别加征17.4%、20%和38.1%的关税；对参与调查但未被抽样的电动汽车制造商平均加征21%的反补贴税；未配合调查的电动汽车制造商将被加征38.1%的反补贴税，加征关税将于7月4日左右实施。

2023年中国汽车出口总量达到520万辆以上，超越日本成为“汽车出口第一大国”，新能源汽车出口占比约三分之一。与此同时，2023年，中国电动载人汽车、锂电池、太阳能电池的出口产值超过1万亿元，成为中国外贸“新三样”。对于中国汽车行业来说，电动汽车出口的重要性不言而喻。因此，欧盟此次加征关税对中国电动汽车的发展必将有所冲击。

当然，相较于先前美国对中国进口电动汽车采取了“全面封堵”的措施，即从原材料到动力电池再到电动汽车整车，美国均抬高了关税，此次欧盟针对中国电动汽车的制裁措施，主要是针对中国进口的整车加征关税。

尽管目前加征关税的提议还处于中欧协商谈判阶段，但后续的时间线也很明确，即最迟至2024年7月4日，欧委会将公布详细的调查结果（“初裁”），公布次日此项加征“临时关税”（provisional duty）举措将开始生效。而最终措施将于11月4日公布，有效期为5年，这意味着从7月4日欧盟开始加征临时关税到确定正式关税前，我国还有4个月左右的时间开展与欧盟和相关成员国的谈判或协商，因此最终反补贴调查的报告结果，尤其是加征关税的税率和范围，仍存在调整的空间。

关税增加情况及生效日期¹

中国电动汽车制造商	当前关税税率	拟加征关税税率	加征后的关税税率	拟生效日期
比亚迪	10%	17.4%	27.4%	2024年7月4日
吉利汽车	10%	20%	30%	2024年7月4日
上汽集团	10%	38.1%	48.1%	2024年7月4日
其他参与调查但未被抽样的电动汽车制造商	10%	21% (加权平均税率)	31%	2024年7月4日
未配合调查的电动汽车制造商	10%	38.1%	48.1%	2024年7月4日

可采取的行动

关税增加可能对欧洲经济、消费者和贸易伙伴产生重大影响，尤其是近年来致力于开拓或已进入欧洲市场的中国新能源汽车企业。受此影响，预计中国新能源汽车企业将重新审视评估其供应链风险和机遇并考虑各种缓解策略以维持其新能源汽车在欧洲市场的竞争力，如赴欧新设或通过并购建立整车组装工厂、调整供应链各环节定价以减弱对冲额

外的关税成本、乃至将无法消化的关税成本转嫁给客户或供应商等。中国企业还应密切关注中欧贸易关系的发展以及中国政府或其他贸易伙伴可能采取的应对措施，以决定是否调整企业在欧洲市场的经营策略。

普华永道的税务和供应链团队可以帮助企业重新评估出口活动并识别减免关税的机会，具体包括：

关税影响评估

- 基于企业前期参与欧盟调查的情况，协助管理层对于可能被适用的加征关税税率进行确认。
- 根据相关原产地规则，结合零部件来自中国 and 外国材料的成分来源，协助企业进行产品原产地分析和判定。

短期应对策略 (价格调整)

- 协助企业从欧盟关税规则角度评估调整后的定价政策的合理性及潜在在欧盟海关估价风险。
- 从全球转让定价及中国税务（特别是增值税出口退税）角度就价格调整方案的可行性进行评估，并建议合理的价格调整区间。

长期应对策略 (产业链转型)

- 协助企业进行供应链转型方案研究，包括选址、财税、海关、贸易安排等多维度分析。
- 在企业进行供应链转型将整车生产转移至第三国时，协助企业分析是否可以实现原产地的实质性改变以消除欧盟最新反补贴政策加征关税的影响。
- 协助在供应链转型过程中实施与海关和国际贸易相关事项的落地（海关注册、许可证申请、保税仓库和相关系统设置搭建等）。

1. 值得关注的是，对于去年反补贴调研启动后新成立的新能源汽车品牌，以及在中国境内生产的外商独资品牌，其产品出口欧洲适用何种税率还待有关方面进一步澄清。



3. 解读拜登政府对中国关键行业进口产品加征关税的措施



摘要

美国拜登总统于2024年5月14日宣布，并于5月22日在《联邦公报》上发布了一系列基于1974年《贸易法》第301条款（以下简称“301条款”），对价值180亿美元的中国进口商品实施增加关税的措施。白宫也于当天发布了《事实清单》，阐明了增加关税的目的与细节。尽管301条款对中国企业的出口造成障碍，出口商可以采取一系列策略来应对和减轻其影响。充分及时掌握信息并及时探索应对相关关税挑战的途径将成为出口商改善供应链的关键所在。

详细内容

背景

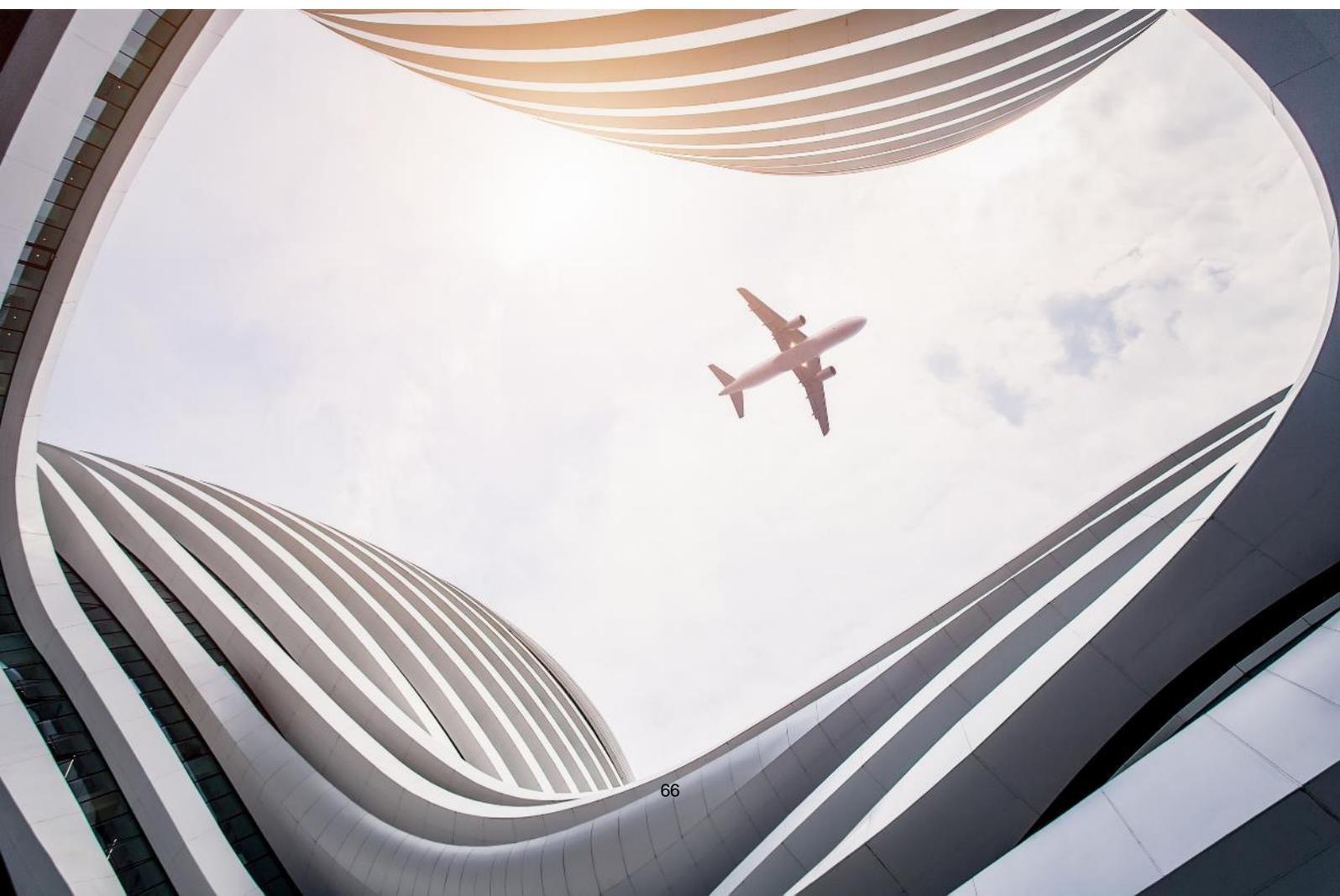
《事实清单》指出，拜登总统采取这一行动是基于美国贸易代表（US Trade Representative，以下简称“USTR”）进行的深入调查，以保护美国企业与工人免受中国不公平贸易行为的侵害。USTR于5月14日发布了一份193页的报告，作为其长期开展的301条款调查的总结，报告全名为《对301条款调查所采取行动的四年期审查：中国与技术转让、知识产权和创新相关的行为、政策和做法》（以下简称：报告）。

除了作为推出新关税的依据外，这份详尽的报告还指出，USTR于2022年3月28日恢复的352个过期产品关税豁免将于2024年5月31日再次到期。报告没有说明USTR打算如何处理这些即将到期的豁免，但USTR宣布计划在近期发布《联邦公报》通知来解释对于这些豁免的处理。

5月16日，中国商务部对于美方301条款的升级做法进行了回应。商务部发言人表示，中方坚决反对美方再次肆意提高对华301条款的做法，提出了中方反对各种形式的贸易保护主义，将采取必要措施，坚决捍卫自身权益。本轮关税的增加将影响到包括钢铁和铝材、半导体、电动汽车、电池、关键矿物资源、太阳能电池、集装箱装卸桥和医疗产

品在内的行业。新关税税率将根据产品的不同而有所变化，从25%到100%不等。可以预见，随着关税的大幅度提高，将直接影响从原产于中国进口的上述产品进入美国市场的成本，并可能对依赖这些产品的美国供应链和市场产生更为深远的影响。

另外，值得注意的是，美国针对从中国以外采购“极其困难”的429个品类的特定商品豁免将于2024年5月31日同时到期。USTR将为所有当前豁免产品提供为期14天的过渡期，即延长至2024年6月14日；并将某些豁免延长至2025年5月31日。这些产品的豁免到期之后，预计产品进入美国市场的成本也将大幅提高，并影响供应链和市场价格。



关税增加情况及生效日期

产品	当前关税税率	新关税税率	生效日期
钢铁及铝制品	0-7.5%	25%	2024
半导体	25%	50%	2025
电动汽车	25%	100%	2024
电车用锂离子电池	7.5%	25%	2024
非电车用锂离子电池	7.5%	25%	2026
电池零部件	7.5%	25%	2024
天然石墨和永磁体	0%	25%	2026
其他关键矿物资源	0%	25%	2024
太阳能电池	25%	50%	2024
集装箱装卸桥	0%	25%	2024
注射器和针头	0%	50%	2024
特定个人防护装备（简称“PPE”）	0-7.5%	25%	2024
医用及外科橡胶手套	7.5%	25%	2026

例外情况

USTR已经发布了一份在美国制造中正处于使用中的机械清单，并在第84章和第85章中针对特定子目录提供暂时豁免，有效期至2025年5月31日，公众对以上提案的意见与建议可于6月28日前在线提交。

注意要点

关税增加可能对美国经济、消费者和贸易伙伴产生重大影响，具体取决于受影响的产品和行业获取替代供应或生产资源的可行性。产品出口受影响的中国企业应对其供应链风险和机遇进行全面分析，并考虑各种缓解策略，如向美国政府申请豁免、实施供应来源多元化，或将关税成本转嫁给客户或供应商等。中国企业还应密切关注中美贸易关系的发展以及中国政府或其他贸易伙伴可能采取的应对措施，以决定是否调整企业出口产品至美国的策略。

受影响的企业可考虑向相关专业人事寻求协助，重新评估出口活动并识别减免关税的机会，具体包括：

- 研究供应链转型方案，包括选址，税务，海关、贸易安排等多维度的分析。
- 根据相关原产地规则，结合商品来自中国 and 外国材料的成分来源，进行产品原产地分析和判定。
- 在进行供应链转型将产品生产转移至第三国时，分析是否可以实现原产地的实质性改变以消除301条款加征关税的影响。
- 探索利用首次销售规则（First Sale Rule）帮助企业减少美国关税的机会。
- 分析产品的海关编码以寻求关税优化的机会。
- 探索中国原产产品出口至美国的退税机会，如商品进口到美国进行加工再出口等机会。
- 研究出口管制相关法律法规，合规框架构建等企业实际解决方案。
- 向中美两国申请预裁定以增加供应链转型的确定性，包括原产地、海关编码分类、进口价格等事项。
- 关注在供应链转型过程中实施与海关和国际贸易相关事项的落地（海关注册、许可证申请、保税仓库和相关系统设置搭建等）。

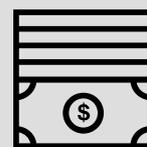
5

国内其他税务发展





1. 前海合作区迎来两项“税务大礼包” ——15%企业所得税优惠扩围，“港人港税”个人所得税优惠落地



摘要

财政部、国家税务总局近期联合发布了《关于前海深港现代服务业合作区企业所得税优惠政策的通知》（财税[2024]13号）和《关于前海深港现代服务业合作区个人所得税优惠政策的通知》（财税[2024]12号），分别明确：

- 自2023年1月1日起至2025年12月31日，“对设在前海深港现代服务业合作区的符合条件的企业按15%的税率征收企业所得税”这一优惠政策的适用范围扩展至前海深港现代服务业合作区全域。
- 自2023年1月1日起至2027年12月31日，对前海工作的香港居民，其个人所得税税负超过香港税负的部分予以免征。

在本期的《中国税务/商务新知》中，普华永道将介绍财税[2024]13号和财税[2024]12号的政策亮点，并分享有关观察。

详细内容

财税[2024]13号：前海15%企业所得税优惠扩围

此前，财税[2021]30号文规定的“对设在前海深港现代服务业合作区（“前海合作区”）的符合条件的企业按15%的税率征收企业所得税”的企业所得税优惠仅适用于扩围以前的前海合作区，适用面积为14.92平方公里。财税[2024]13号文将15%企业所得税优惠税率扩展至前海合作区全域，适用面积为120.56平方公里，并且从2023年1月1日起开始执行。

财税[2021]30号文在发布之时明确规定15%企业所得税优惠税率适用范围是国务院2010年8月批复的《前海深港现代服务业合作区总体发展规划》中的14.92平方公里。此后虽然国务院又发布了《全面深化前海深港现代服务业合作区改革开放方案》，将前海合作区的范围拓宽至120.56平方公里，但15%企业所得税优惠政策的适用范围并未随之扩展。

此次财税[2024]13号文将15%企业所得税优惠政策的适用范围扩围至前海合作区全域，将有更多的企业享受相关税收优惠，减轻企业税负，吸引更多企业投资前海，为前海合作区的整体发展注入新的动能。

希望享受上述税收优惠的企业应符合财税[2021]30号文对鼓励类产业企业的要求，并在前海合作区从事实质性运营（目前可参照国家税务总局深圳市税务局、深圳市前海深港现代服务业合作区管理局公告[2023]4号对实质性运营的要求）¹。

财税[2024]13号文从2023年1月1日生效，落户在扩围后的前海合作区的企业应就实质性运营要求在前海安排足够人员从事营运活动

并准备相关佐证文档备查。企业在2023年所得税季度预缴申报时已经采用了25%的税率申报，若符合享受15%企业所得税优惠的条件，企业应在2023年度企业所得税汇算清缴时填写相应的减免所得税额，若预缴企业所得税税款超过汇算清缴应纳税款的，应及时申请退税。

财税[2024]12号：落实“港人港税”的个人所得税优惠政策

财税[2024]12号规定，自2023年1月1日起至2027年12月31日，对前海工作的香港居民，其个人所得税税负超过香港税负的部分予以免征。

其中，享受优惠的所得范围包括来源于前海合作区的综合所得（包括工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费四项所得）、经营所得以及经地方政府认定的人才补贴性所得。纳税人在前海合作区办理个人所得税年度汇算清缴时享受上述优惠政策。

上述“港人港税”个人所得税优惠政策的实施范围是扩围后的120.56平方公里前海合作区全域。

普华永道观察

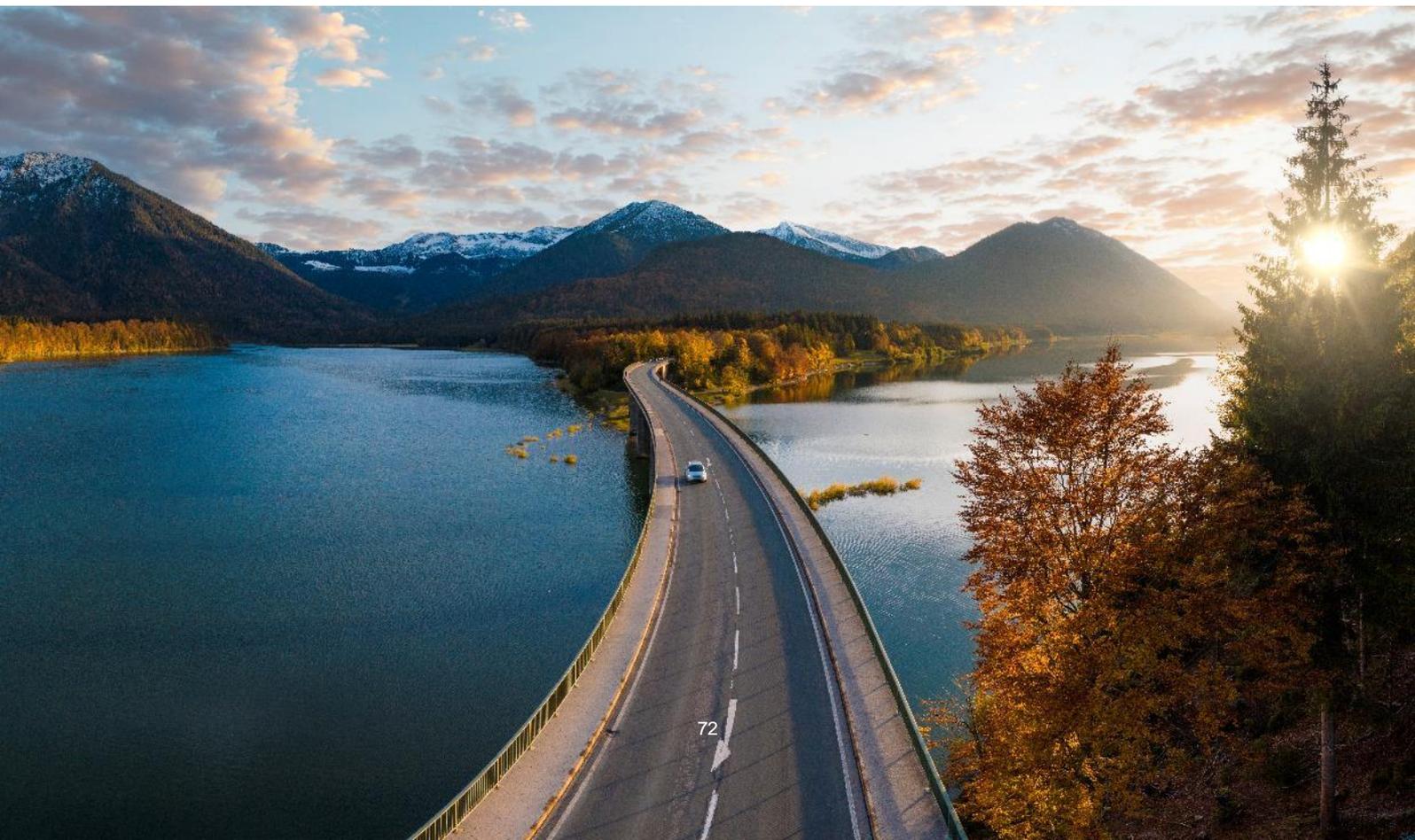
“港人港税”个人所得税优惠政策从2023年1月1日起执行，2023年的个税优惠应在年度汇算清缴时享受。其中：

- 综合所得2023年度汇算清缴办理时间为2024年3月1日至6月30日。
- 经营所得2023年度汇算清缴办理时间为2024年1月1日到3月31日。

有意愿享受上述个税优惠的香港居民及其供职的前海单位，应密切留意后续政策动态，关注适用优惠政策的具体要求，如香港居民的定义、在前海合作区工作的具体判断标准

和所涵盖的雇用安排、所得来源于前海合作区的判定方法、如何具体计算其个人所得税税负超过香港税负的部分、申请程序等。已经完成2023年度汇算清缴但未享受优惠的香港居民，应注意后续是否可以申请退税。

此外，因前海合作区所属的深圳市现亦在执行深圳市境外高端人才和紧缺人才个人所得税财政补贴优惠政策，在前海合作区工作的香港居民亦有机会适用这项个税补贴优惠，该政策与财税[2024]12号的“港人港税”优惠政策不可叠加使用，建议香港居民根据自身情况，选择更适合的政策。



总结

随着前海合作区扩容，这一区域的企业发展空间显著增大，这不仅仅是地理空间的扩张，更是产业发展潜力的释放和产业增长动力的增强。

税收政策层面，财税[2024]13号文明确将15%企业所得税优惠政策扩展到前海合作区全域，是投资者期待已久的决策，可有效消除前海合作区内部的税率差异，为所有在合作区运营的企业提供统一的税收环境，有利于营造公平竞争的营商环境，吸引更多的投资。香港的企业和资金将更有动力地参与到前海合作区的发展中，利用两地的互补优势，为深港两地的经济融合提供了新的动力。

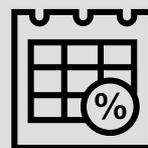
财税[2024]12号落实的“港人港税”优惠政策下，虽然纳税人仍需要在预缴时正常申报个人所得税，但可以在个税汇算清缴时直接享受较低的税率，提升对香港居民到前海就业的吸引力。

根据深财法[2024]14号和深财法[2024]13号，前海管理局、深圳市前海深港现代服务业合作区税务局、深圳市宝安区税务局后续将制订细化落实政策，包括适用企业所得税优惠需满足实质性运营的要求、享受个税优惠的申报指南和工作指引等。普华永道将持续关注前海合作区的后续财税政策的落地，并及时分享有关洞察。

1. 关于财税[2021]30号文的解读，请参见2021年第16期《中国税务/商务新知》。关于国家税务总局深圳市税务局、深圳市前海深港现代服务业合作区管理局公告[2023]4号的解读，请参见2023年第15期《中国税务/商务新知》。



2. 河套合作区企业所得税和个人所得税优惠落地



摘要

继2023年8月国务院发布《河套深港科技创新合作区深圳园区发展规划》（以下简称“发展规划”），提出在河套深港科技创新合作区（下称“河套合作区”）深圳园区推行企业所得税优惠及个人所得税优惠，2024年伊始，财政部、税务总局印发《关于河套深港科技创新合作区深圳园区企业所得税优惠政策的通知》（财税[2024]2号）、《关于河套深港科技创新合作区深圳园区个人所得税优惠政策的通知》（财税[2024]5号），明确：

- 自2023年1月1日起至2027年12月31日，对设在河套合作区深圳园区特定封闭区域符合条件的鼓励类产业企业，减按15%的税率征收企业所得税，并发布《河套深港科技创新合作区深圳园区企业所得税优惠目录》（下称“优惠目录”）；
- 自2023年1月1日起至2027年12月31日，对在深圳园区工作的香港居民，个人所得税税负超过香港税负的部分免征。

在本期的《中国税务/商务新知》中，普华永道将介绍财税[2024]2号和财税[2024]5号的政策亮点，并分享有关观察。

详细内容

财税[2024]2号：落实15%企业所得税优惠

财税[2024]2号规定，自2023年1月1日起至2027年12月31日，对设在河套合作区深圳园区特定封闭区域（以下简称**深圳园区特定封闭区域**）符合条件的鼓励类产业企业，减按15%的税率征收企业所得税。享受这一优惠的企业须同时符合以下条件：

- 鼓励类产业企业：以《优惠目录》中规定的产业项目为主营业务，且主营业务收入占收入总额60%以上。
- 实质性运营：企业的实际管理机构设在深圳园区特定封闭区域内，并对企业生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制。
- 总分机构的适用：

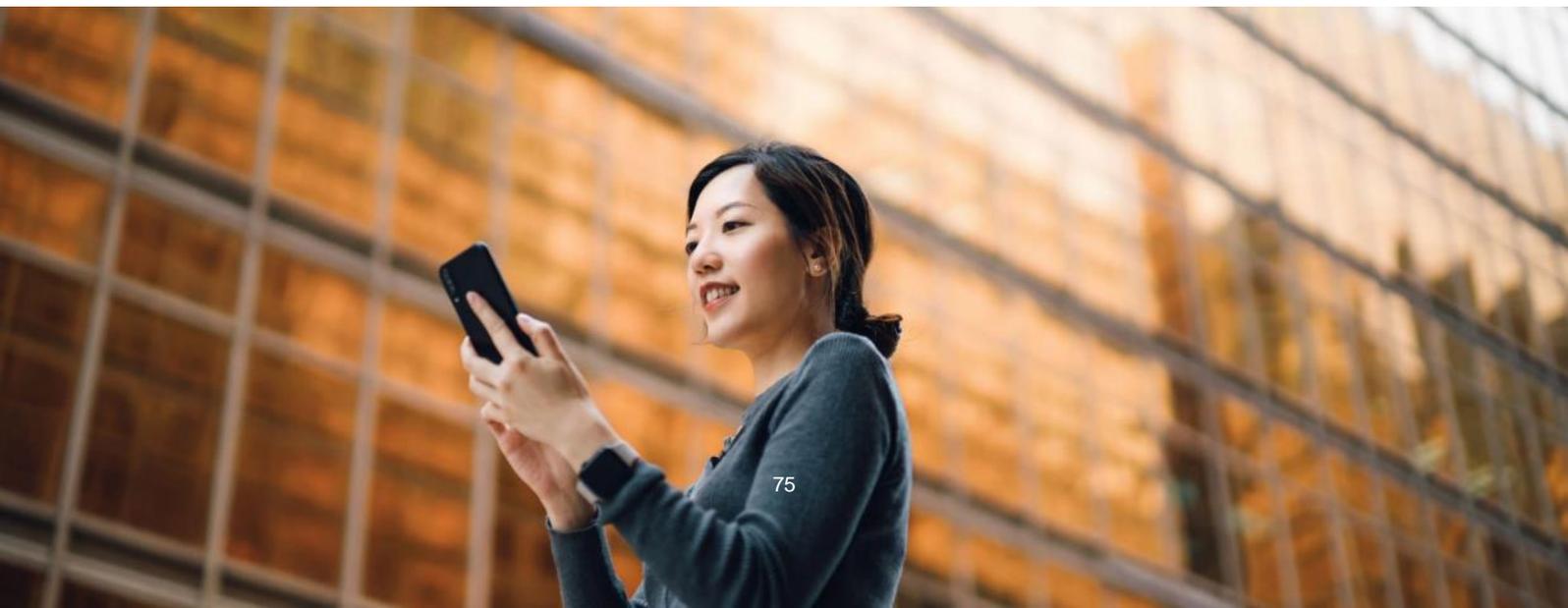
对总机构设在深圳园区特定封闭区域内的企业，仅就其设在深圳园区特定封闭区域内符合条件的总机构和分支机构的所得适用15%税率；

对总机构设在深圳园区特定封闭区域以外的企业，仅就其设在深圳园区特定封闭区域内符合条件的分支机构所得适用15%税率。

深圳园区总面积为3.02平方公里，包括福田保税区和皇岗口岸片区。上述15%企业所得税优惠税率适用的“深圳园区特定封闭区域”的范围是指福田保税区范围，东起皇岗口岸边、南沿深圳河、西至新洲河、北至绒花路，共1.35平方公里。

享受15%企业所得税优惠税率的企业必须以《优惠目录》中规定的产业项目为主营业务，《优惠目录》涵盖如下4大产业，共包括12项核心技术，33项具体项目：

1. 信息科学与技术（包括5项核心技术19个具体项目）
2. 材料科学与技术（包括1项核心技术5个具体项目）
3. 生命科学与技术（包括3项核心技术6个具体项目）
4. 科学技术服务机构的运营（包括3项核心技术3个具体项目）



深圳园区特定封闭区域的15%企业所得税优惠的适用条件与粤港澳大湾区其他地区（如深圳前海、珠海横琴、广州南沙等地区）相若，企业的主营业务须为优惠目录中的产业，并在政策适用区内实质性经营。此次15%企业所得税优惠税率的适用范围限定在深圳园区里的福田保税区（占地1.35平方公里）。注册在福田保税区内企业需关注后续相关政策对“实质性运营”的进一步规定（例如对员工人数、人员社保等要求）。

《优惠目录》紧扣河套合作区深圳园区的科技创新主题，聚焦4个科技创新的关键领域，并对12个核心技术的33个具体项目列明了领域范围。河套合作区由于地理所限，目前仅鼓励企业和科研机构从事研发活动。

《优惠目录》注重四大行业不同细分领域里的“核心技术”之“中试”、“技术研发”、“测试”活动。企业或科研机构从事此等活动很大机会取得的是服务收入、知识产权授权或转让的收入，如果是为关联公司提供服务需要注意转让定价的安排。此外，如果企业除了研发、中试以外还有生产和销售需要，可评估在深圳园区以外地方进行该等活动的合适模式（例如在福田保税区设立总机构并在其他地区成立分公司，或在政策适用区内和区外分别设立不同的独立的法人机构）的可行性和税务影响。

根据深财法[2024]2号，福田区财政局、深圳市福田区税务局将后续制定主营业务和实质性运营界定的实施办法，制定申报指南和工作指引，并加强对实质性运营企业规范管理，建立实质性运营联合核查工作机制，有意愿享受该优惠的企业应密切关注未来政策的出台。

财税[2024]5号：落实“港人港税”的个人所得税优惠政策

财税[2024]5号规定，自2023年1月1日起至2027年12月31日对在河套合作区深圳园区工作的香港居民，其个人所得税税负超过香港税负的部分予以免征。

其中，享受优惠的所得范围包括来源于深圳园区的综合所得（包括工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费四项所得）、经营所得以及经地方政府认定的人才补贴性所得。纳税人在深圳园区办理个人所得税年度汇算清缴时享受上述优惠政策。

上述“港人港税”个人所得税优惠政策的实施范围是《发展规划》划定的3.02平方公里的深圳园区全域。

15%企业所得税优惠税率仅适用于深圳园区的福田保税区（“深圳园区特定封闭区域”），“港人港税”的个人所得税优惠则适用于深圳园区的全域。在深圳园区工作的香港居民，即便其供职单位不注册在福田保税区，不满足15%企业所得税优惠的要求，该香港居民仍有机会享受“港人港税”的个人所得税优惠。

深圳市财政局和深圳市税务局已经发布深财法[2024]7号，要求福田区财政局、深圳市福田区税务局后续制定申报指南和工作指引，明确申报对象、申报方式、申报时间、应提交资料、申报程序等内容，以便方便香港居民申报办理。有意愿享受该优惠的香港人员及其供职的深圳园区单位，建议密切留

意后续政策动态，关注适用个人所得税优惠政策对于单位资质条件、人才条件等具体要求。

同时，因河套合作区深圳园区所属的深圳市，现行亦在执行深圳市境外高端人才和紧缺人才个人所得税财政补贴优惠政策，在河套合作区深圳园区工作的香港居民亦有机会适用深圳市境外高端人才和紧缺人才个人所得税财政补贴优惠，该政策与河套合作区深圳园区的个人所得税优惠政策在适用人群、适用所得类型等方面有部分重叠，但因定位不同，在优惠力度、适用优惠方式及具体要求等方面各有侧重，建议企业及个人根据自身情况，选择更适合且税负效果更优的政策。

注意要点

财税[2024]2号和财税[2024]5号落实了《发展规划》提出的15%企业所得税税率优惠和“港人港税”两项优惠措施。

需要注意的是，上述两项优惠政策均从2023年1月1日生效。对落户在深圳园区特定封闭区域的企业来说，应留意后续文件的出台以便自我评估适用企业所得税优惠税率的情况，做好实质性运营佐证文档备查。由于相关企业在2023年所得税季度预缴申报时可能已经采用了25%的税率申报，若企业符合享受15%企业所得税优惠的条件，应在2023年度企业所得税汇算清缴时填写相应的减免所得税额，若预缴企业所得税税款超过汇算清缴应纳税款的，应及时申请退税。建议在深圳园区工作的香港居民也密切关注个税政策的进一步说明，尤其是香港居民的定义、在深圳园区工作的具体判断标准和所涵盖的雇用安排、所得来源于深圳园区的判定方法等规定。

附件

粤港澳大湾区内的企业所得税优惠、个人所得税优惠概况 (河套合作区深圳园区、广州南沙、深圳前海、珠海横琴)

15%企业所得税优惠税率	河套合作区深圳园区 (财税[2024]2号)	广州南沙 (财税[2022]40号)	前海 (财税[2021]30号)	横琴 (财税[2022]19号)
适用区域	适用于“深圳园区特定封闭区域”，即《发展规划》规定的福田保税区范围，共1.35平方公里。	仅适用于先行启动区，即南沙湾、庆盛枢纽、南沙枢纽3个区块，总面积约23平方公里。	适用于国务院2010年8月批复的《前海深港现代服务业合作区总体发展规划》中批准的前海深港现代服务业合作区的范围，约15平方公里。	横琴岛全域，总面积106.46平方公里。
适用优惠需满足的要求	<ul style="list-style-type: none">• 主营业务符合相应产业目录范围；• 主营业务收入占比60%以上；• 实质性运营	<ul style="list-style-type: none">• 主营业务符合相应产业目录范围；• 主营业务收入占比60%以上；• 实质性运营	<ul style="list-style-type: none">• 主营业务符合相应产业目录范围；• 主营业务收入占比60%以上；• 实质性运营 ([2023]4号公告)	<ul style="list-style-type: none">• 主营业务符合相应产业目录范围；• 主营业务收入占比60%以上；• 实质性运营
优惠目录	包含4大产业（信息科学与技术、材料科学与技术、生命科学与技术、科学技术服务机构的运营），共包括12项核心技术，33项具体项目	包含8大类共140项产业（高新技术重点行业35项，信息技术行业15项，先进制造行业17项，生物医药行业13项，新能源与新材料行业12项，航运物流行业13项，现代服务业29项，金融业6项）。	《前海深港现代服务业合作区企业所得税优惠目录(2021版)》包含5大类共30项产业。	《横琴粤澳深度合作区企业所得税优惠目录（2021版）》包含9大类共150项产业。

15%企业所得税优惠税率	河套合作区 深圳园区 (财税[2024]2号)	广州南沙 (财税[2022]40号)	前海 (财税[2021]30号)	横琴 (财税[2022]19号)
有效期	2023年1月1日至 2027年12月31日	2022年1月1日至 2026年12月31日	2021年1月1日至 2025年12月31日	2021年1月1日起 执行
个人所得税 低税率	自2023年1月1日 起至2027年12月 31日，对在深圳 园区工作的香港 居民，个人所得 税税负超过香港税 负的部分免征。	2022年1月1日至 2026年12月31日： <ul style="list-style-type: none"> 对在广州南沙工 作的香港居民， 其个人所得税税 负超过香港税负 的部分予以免 征； 对在广州南沙工 作的澳门居民， 其个人所得税税 负超过澳门税负 的部分予以免 征 	无特别政策，境外个 人适用粤港澳大湾区 境外人才个税补贴政 策（见下）	2021年1月1日起至 2025年12月31日： <ul style="list-style-type: none"> 对在横琴粤澳合 作区工作的境内 外高端人才和紧 缺人才，其个人 所得税负超过 15%的部分予以 免征。 对在合作区工作 的澳门居民，其 个人所得税负超 过澳门税负的予 以免征。
粤港澳大湾区 个人所得税补 贴（财税 [2023]34 号）	2019年1月1日起至2027年12月31日，在粤港澳大湾区工作的 境外 高端人才和紧缺人才，其在珠三角九市缴纳的个人所得税已缴税额超过其按应纳税所得额的15%计算的税额部分，由珠三角九市人民政府给予财政补贴，该 补贴 免征个人所得税。			



3. 解读国家税务总局发布《中国预约定价安排年度报告（2022）》



摘要

国家税务总局（以下简称：税务总局）于2023年12月19日发布了《中国预约定价安排年度报告（2022）》（以下简称：《2022年度报告》）¹。该报告包含了2005年至2022年度中国预约定价安排（Advance Pricing Arrangement，英文简称：APA）案件的统计数据和分析。

根据《2022年度报告》的披露，税务总局全年共签署单边预约定价安排19例（续签3例），双边预约定价安排15例（续签7例），合计34例，再创历史新高。与以往年度类似，制造业的预约定价安排仍是主体，突显了税收服务实体经济的作用。

税务总局始终致力于加强国际税收交流合作，为企业跨境投资和贸易提供更大支持。普华永道期待，在中国税务机关的支持与纳税人的积极申请和税收遵从的情况下，未来预约定价安排签署的数量能够进一步增加，为更多“引进来”和“走出去”的企业提供支持。

详细内容

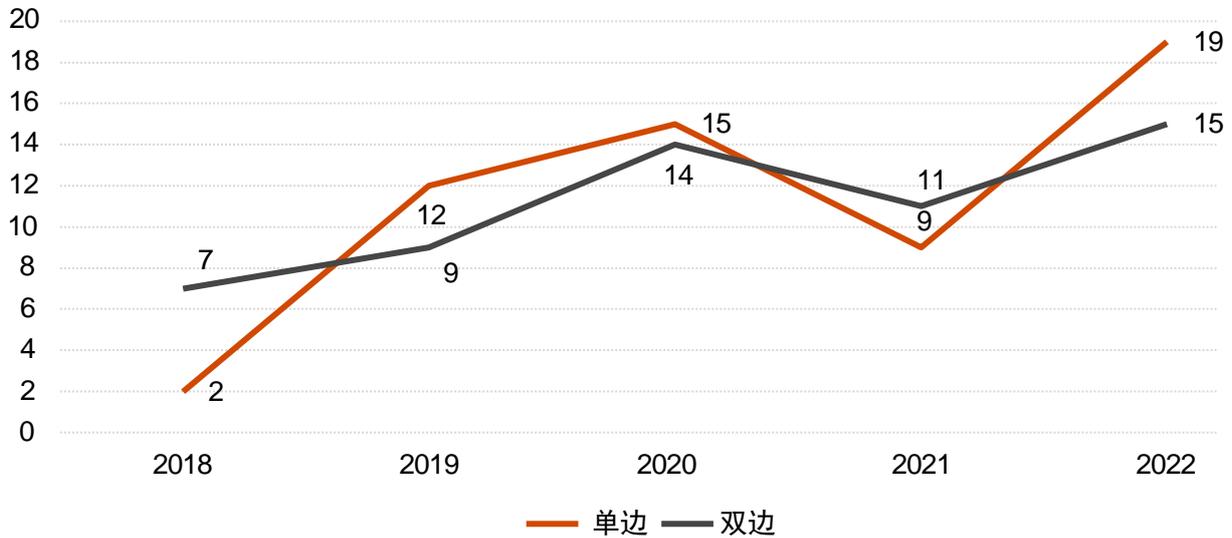
税务总局于2009年起每年发布预约定价安排年度报告，《2022年度报告》是税务总局第14次发布的预约定价安排年度报告，旨在介绍中国预约定价安排的最新制度、程序、数据及实施情况。

预约定价安排数量和阶段分布

2005至2022年期间，中国与其他国家和地区共签署了144例单边预约定价安排、116例双边预约定价安排，分别占总数的55.4%和44.6%。

2022年，签署的单边和双边预约定价安排数量均创历史新高，共计签署34例。其中，单边预约定价安排19例（续签3例）；双边预约定价安排15例（续签7例）。

图表 1：预约定价安排签署数量统计（2018年-2022年）



数据来源：《中国预约定价安排年度报告（2022）》

《2022年度报告》同时还披露了预约定价安排分阶段统计数据。与2021年相比，2022年底在意向阶段的申请数量增加10例（均为双边预约定价安排）、在申请阶段的数量新增18例（其中：单边新增20例，双边减少2例）。单边预约定价安排的申请数量增加，在一定程度上反映出2021年7月所颁布的《关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告》（国家税务总局公告2021年第24号，以下简称：《24号公告》）拓宽了单边预约定价安排的应用场景。

以上趋势一方面说明企业倾向于灵活选择更为适合的预约定价安排来获得税收确定性，避免或消除国际双重征税；另一方面也说明在双边预约定价安排受理和谈签工作量更大

的情况下，2022年存量双边预约定价安排申请取得了明显进展。

能源议题、国际通胀因素及部分国家与地区采取的反通胀政策，以及随之产生的供应链困境等因素，使得目前全球宏观经济环境较为动荡。在全球贸易缺乏稳定性的大环境下，预约定价安排，尤其是双边预约定价安排依然为众多跨国企业所青睐。究其原因，尽管双边预约定价安排需要向双方税务主管当局同时申请，可能会受税务机关资源紧缺或双方税务机关难以达成共识等影响，而导致申请难度增加、申请时间延长；但双边预约定价安排可以为跨国企业带来双边税收确定性，进而有效避免或消除国际重复征税。

预约定价安排的完成时间

根据《2022年度报告》的统计，2022年中国签署的单边预约定价安排全部在两年以内完成，这主要是得益于更多符合条件的纳税人通过适用《24号公告》单边预约定价安排简易程序获取税收确定性。当年签署的双边预约定价安排中，三分之二的案件（包括续签案件）在两年以内完成。

仍需指出，中国预约定价安排流程具有分析前置的特点。为保证预约定价安排申请质量，中国税务机关正式接受企业预约定价安排申请前，会在预备会谈和申请意向阶段对企业提出的申请方案进行审阅评估。因此，税企双方的协商方式和效率也会影响预约定价安排的完成时间。

其他预约定价安排统计数据

《2022年度报告》还总结了截至2022年底中国预约定价安排相关的其他统计数据：

- **转让定价方法：**在已签署的预约定价安排中，交易净利润法是最常用的转让定价方法，共使用258次，占全部方法使用次数的83.5%，相较于2021年占比进一步上升（2021年为81.8%）。

- **区域分布：**亚洲仍然是中国已签署双边预约定价安排最多的地区（77例），其次是欧洲（23例）、北美洲（15例）和大洋洲（1例，新西兰）。2022年新增的15例双边预约定价安排中的10例是与亚洲国家签署的。
- **交易类型：**中国签署的预约定价安排涉及的关联交易类型主要是有形资产使用权或所有权的转让，已签署安排中涉及的此类关联交易占全部关联交易类型的55.5%（2021年：56.6%）；其次是劳务交易（24.0%，与2021年一致）及无形资产使用权或所有权转让（19.5%，2021年：19.2%）。2022年已签署的预约定价安排中新增了3例涉及资金融通交易的预约定价安排（2021年为1例）。
- **涉及行业：**在已签署的预约定价安排中，制造业的预约定价安排仍是已签署安排的主体，占总数的78.1%。值得注意的是，2022年首次新增了2例涉及金融业的预约定价安排。

随着经济合作与发展组织发布（以下简称：经合组织）颁布《金融交易转让定价指南》以及近年来国际利率市场波动加剧，更多跨国企业力求通过预约定价安排获得金融关联交易的确定性。



注意要点

预约定价安排结案数量创历史新高

作为优化税收营商环境的重要举措，税务总局致力于服务纳税人，尤其是为跨境纳税人提供更多税收确定性，避免和消除国际重复征税，更好激发经营主体活力。2022年预约定价安排结案数量创历史新高，是税务总局加强国际税收交流合作的成果。除预约定价安排外，税务总局加大预约定价安排和跨境涉税争议案件相互协商力度，2022年与协定伙伴辖区签署31例相互协商协议，为纳税人消除重复征税约20亿元。

另外，截至2022年，中国尚未签署任何多边预约定价安排。2023年2月，经合组织发布了《多边相互协商程序和预约定价安排处理手册》²，从法律和程序角度为多边相互协商程序和预约定价安排程序提供指引。普华永道希望，随着该手册的发布，纳税人和税务总局会考虑并以多边方式开展相互协商程序和预约定价安排，以更高效的形式帮助跨国企业集团解决国际重复征税问题。

预约定价安排申请需求依旧旺盛

在预约定价安排结案数量创历史新高的同时，2022年新申请预约定价安排的纳税人也大幅增长，这体现出越来越多的企业希望通过申请预约定价安排获取税收确定性。普华永道的研究数据表明，亚洲的主要经济体如日本、韩国、印度等近年来预约定价安排的谈签数量均呈现出较为明显的上升。

尽管预约定价安排需要企业和税务机关投入相当的精力，但预约定价安排有助于避免或消除纳税人面临的双重征税问题、提高税收确定性，并进而促进纳税人稳定的生产经营，稳定跨境贸易、技术和资金往来。普华永道预计，未来年度预约定价安排仍然是纳税人解决跨境涉税争议的重要选择。

结语

2022年税务总局积极推进预约定价安排谈签工作，并取得积极成果。近年来，税务机关不断探索并巩固预约定价安排和转让定价管理方面的制度创新，除传统的预约定价安排申请方式外，单边预约定价安排简易程序、深圳的海关和税务机关的协同管理机制³等举措也为企业提供更多的可选择路径。普华永道期待在税务总局深化国际税收合作的举措下，未来年度预约定价安排谈签数量能够继续攀升，为更多“引进来”和“走出去”的企业提供支持。

1. 有关《中国预约定价安排年度报告（2022）》，请参见 <https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810214/c102374/c102375d/c5218833/content.html>
2. 有关《关于处理多边相互协商程序和预约定价安排的手册》的解读，请参见普华永道中国税务/商务新知2023年第5期《解读经合组织<关于处理多边相互协商程序和预约定价安排的手册>》。
3. 有关海关和税务机关转让定价协同管理机制的解读，请参见普华永道中国税务/商务新知2022年第10期《海关与税务部门转让定价协同管理机制率先于深圳试点》。



4. 企业改制重组印花税优惠升级



摘要

2024年8月27日，财政部、税务总局发布《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税政策的公告》¹（财政部、税务总局公告[2024]14号，以下简称“14号公告”），进一步完善了企业改制、重组、破产清算和事业单位改制等相关印花税政策。该公告自2024年10月1日起执行至2027年12月31日。

14号公告主要统一了政策适用对象、完善了印花税规定、扩大并明确了优惠政策的适用情形。本期《中国税务/商务新知》将介绍新政策带来的变化，并分享普华永道观察。

详细内容

近年来，为支持企业改制重组及事业单位改制，财税部门陆续出台了契税、土地增值税等方面的相关支持新政策，而印花税方面的优惠政策一直遵循支持范围有限的《关于企业改制过程中有关印花税政策的通知》²（财税[2003]183号，以下简称“183号文”）。为了能惠及市场上更多的企业重组改制，近期财税部门发布14号公告，进一步完善了企业改制、重组、破产清算和事业单位改制等相关印花税政策，并同时废止了183号文。

相较于183号文，14号公告主要有以下变化：

1. 统一政策的适用对象、扩大政策的适用范围

财税[2003]183号

为贯彻落实国务院关于支持企业改制的指示精神，规范企业改制过程中有关税收政策，现就**经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业**，在改制过程中涉及的印花税政策通知如下：

财政部、税务总局公告[2024]14号

为支持企业改制重组及事业单位改制，进一步激发各类经营主体内生动力和创新活力，促进经济社会高质量发展，现就有关印花税政策公告如下：

原183号文的一系列印花税政策仅适用于“经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业”。此类需经批准改制的企业多数限于国有企业，对于其他类型的企业因商业目的开展的改制、重组，是否可适用183号文具有争议。14号公告统一了税收政策适用对象，取消了需要“政府批准”的限制，允许符合条件的企业改制、重组及事业单位改制，均可按规定享受印花税优惠政策，体现出政策公平和统一。

此外，14号公告将原来支持企业改制的印花税政策的适用范围，适当扩大至企业改制、重组、破产清算以及事业单位改制（具体见下文分析），与其他税收形成合力，加大对改制重组的政策支持力度。



2. 完善资金账簿印花税的规定

财税[2003]183号

财政部、税务总局公告[2024]14号
(普华永道注:14号公告第四条对企业改制、企业重组、事业单位改制等做了具体定义,见附件)

一、关于资金账簿的印花税

(一) 实行公司制改造的企业在改制过程中成立的新企业(重新办理法人登记的),其新启用的资金账簿记载的资金或因企业建立资本纽带关系而增加的资金,凡原已贴花的部分可不再贴花,未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

公司制改造包括国有企业依《公司法》整体改造成国有独资有限责任公司;企业通过增资扩股或者转让部分产权,实现他人对企业的参股,将企业改造成有限责任公司或股份有限公司;企业以其部分财产和相应债务与他人组建新公司;企业将债务留在原企业,而以其优质财产与他人组建的新公司。

(二) 以合并或分立方式成立的新企业,其新启用的资金账簿记载的资金,凡原已贴花的部分可不再贴花,未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

合并包括吸收合并和新设合并。分立包括存续分立和新设分立。

(三) 企业债权转股权新增加的资金按规定贴花。

(四) 企业改制中经评估增加的资金按规定贴花。

(五) 企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。

一、关于营业账簿的印花税

(一) 企业改制重组以及事业单位改制过程中成立的新企业,其新启用营业账簿记载的实收资本(股本)、资本公积合计金额,原已缴纳印花税的部分不再缴纳印花税,未缴纳印花税的部分和以后新增加的部分应当按规定缴纳印花税。

(二) 企业债权转股权新增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,应当按规定缴纳印花税。对经国务院批准实施的重组项目中发生的债权转股权,债务人因债务转为资本而增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,免征印花税。

(三) 企业改制重组以及事业单位改制过程中,经评估增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,应当按规定缴纳印花税。

(四) 企业其他会计科目记载的资金转为实收资本(股本)或者资本公积的,应当按规定缴纳印花税。

为避免重复征税，原183号文规定，企业改制、合并或分立过程中成立的新企业，承继改制、合并或分立前的资金账簿记载的资金不作为计税依据，仅就新增的部分作为计税依据计征印花税。14号公告承继了该条款并进一步将适用情形完善为“企业改制、重组”和“事业单位改制”。其中，根据14号公告第四条对企业重组的定义，此处的企业重组除了合并、分立外，还涵盖了其他资产或股权出资和划转、债务重组等。

此外，14号公告新增了资金账簿免征印花税的情形。对经国务院批准实施的重组项目中发生的债权转股权，债务人因债务转为资本而增加的实收资本、资本公积合计金额，免征印花税。由于国务院批准实施的重组项目多为国企的改制重组项目，因此，这一免税待遇将有助于推动国企改革。

需要注意的是，《印花税法》规定，以账簿记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额为印花税计税依据。原183号进一步规定，企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。14号公告仍保留了该条款。从规定本身而言，就资本公积增加的金额缴纳印花税，并不需要考虑其他科目转为资本公积的具体原因。实践中，很多非资本溢价的情况也可能导致资本公积变动。例如，以权益结算的股份支付、权益法核算下被投资单位除净损益之外的其他所有者权益变动等都可能造成资本公积科目金额的频繁变动。当这些变动导致资本公积增加时，企业应就增加的金额缴纳印花税，但当变动再次导致资本公积减少时，印花税并不会相应退还。因此，相关企业需要关注会计处理引起资本公积变动导致的印花税额影响。



3. 完善企业改制、重组各类应税合同的印花税处理

财税[2003]183号

财政部、税务总局公告[2024]14号

二、关于各类应税合同的印花税

二、关于各类应税合同的印花税

企业改制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改制后需要变更执行主体的，对仅改变执行主体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，不再贴花。

企业改制重组以及事业单位改制前书立但尚未履行完毕的各类应税合同，由改制重组后的主体承继原合同权利和义务且未变更原合同计税依据的，改制重组前已缴纳印花税的，不再缴纳印花税。

14号公告扩大了各类应税合同不征印花税的情形范围，将“企业改制”扩大为“企业改制重组以及事业单位改制”。同时，14号公告重新表述了该条款，从“仅改变执行主体、其余条款未作变动”变更为“改制重组后的主体承继原合同权利和义务且未变更原合同计税依据的”，表述更为精准。



4. 扩大并明确产权转移书据优惠政策适用情形

根据《印花税法》，应税产权转移书据（如土地使用权出让书据、股权转让书据、商标专用权转让书据等）以产权转移书据所列金额为计征印花税额。其中，产权转让行为包括买卖（出售）、继承、赠与、互换、分割。随着企业改制、重组方式日益多样化、复杂化，实践中企业重组形式的协议、合同，是否属于印花税法应税产权转移书据，存在一定的不确定性。此次14号公告扩大了印花税法优惠的范围，同时也明确了一些重组情形书立的产权转移书据可免征印花税法。

财税[2003]183号

财政部、税务总局公告[2024]14号

三、关于产权转移书据的印花税法

三、关于产权转移书据的印花税法

企业因改制签订的产权转移书据免于贴花。

对企业改制、合并、分立、破产清算以及事业单位改制书立的产权转移书据，免征印花税法。

对县级以上人民政府或者其所属具有国有资产管理职责的部门按规定对土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权进行行政性调整书立的产权转移书据，免征印花税法。

对同一投资主体内部划转土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权书立的产权转移书据，免征印花税法。

（普华永道注：14号公告第四条对“同一投资主体”做了具体定义，见附件）



企业合并、分立书立的产权转移书据免征印花税

企业合并、分立导致的产权转移，是否属于《印花税法》列举的产权转让行为，从而认定合并、分立协议为应税产权转移书据，法规并未明确。普华永道观察到，此前虽然一些税务机关同意对企业合并、分立协议免征印花税，这一问题仍存在争议，实践中存在不同的处理口径。现14号公告明确，对企业改制、合并、分立、破产清算以及事业单位改制书立的产权转移书据，免征印花税。其中，企业合并、分立需要满足特定的条件。若企业合并或分立时，有任一原公司的股东退出，是无法满足免税要求的。

同一投资主体内部划转土地使用权、房屋和股权的产权转移书据免征印花税

财税[2010]7号明确了投资人以其持有的上市公司股权进行出资而发生的股权转让行为，不属于证券（股票）交易印花税的征税范围，不征收证券（股票）交易印花税。对于集团公司之间划转非上市企业股权是否按产权转移书据缴纳印花税，此前一直存在争议。

现14号公告明确了同一投资主体内部划转土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权书立的产权转移书据，免征印花税。这与企业改制重组契税优惠保持了一致的口径（财政部、税务总局公告[2023]49号³）。其中，同一投资主体内部，具体指母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司、个体工商户之间。

注意要点

14号公告统一了政策适用对象、完善了印花税规定、扩大并明确了优惠政策的适用情形，对于企业而言是利好。建议企业制定重组改制计划时，增加印花税优惠的考量维度，在满足商业需求的同时，尽可能符合印花税优惠的相关要求，提高税务效益。

然而，企业也应留意到14号公告仅针对印花税的部分应税项目和交易形式明确了免税政策。企业重组可能涉及各类资产的多形式的交易，一项交易是否属于14号公告的免税范围各地执行口径可能不一致，应关注相关的税务风险。

1. 《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税法政策的公告》
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202409/content_6972461.htm
2. 《关于企业改制过程中有关印花税法政策的通知》
<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c102416/c5202888/content.html>
3. 财政部、税务总局公告[2023]49号
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202309/content_6907134.htm

附件：财政部、税务总局公告 [2024]14号公告

四、关于政策适用的范围

（一）本公告所称企业改制，具体包括非公司制企业改制为有限责任公司或者股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司。同时，原企业投资主体存续并在改制（变更）后的公司中所持股权（股份）比例超过75%，且改制（变更）后公司承继原企业权利、义务。

（二）本公告所称企业重组，包括合并、分立、其他资产或股权出资和划转、债务重组等。

合并，是指两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续。母公司与其全资子公司相互吸收合并的，适用该款规定。

分立，是指公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司。

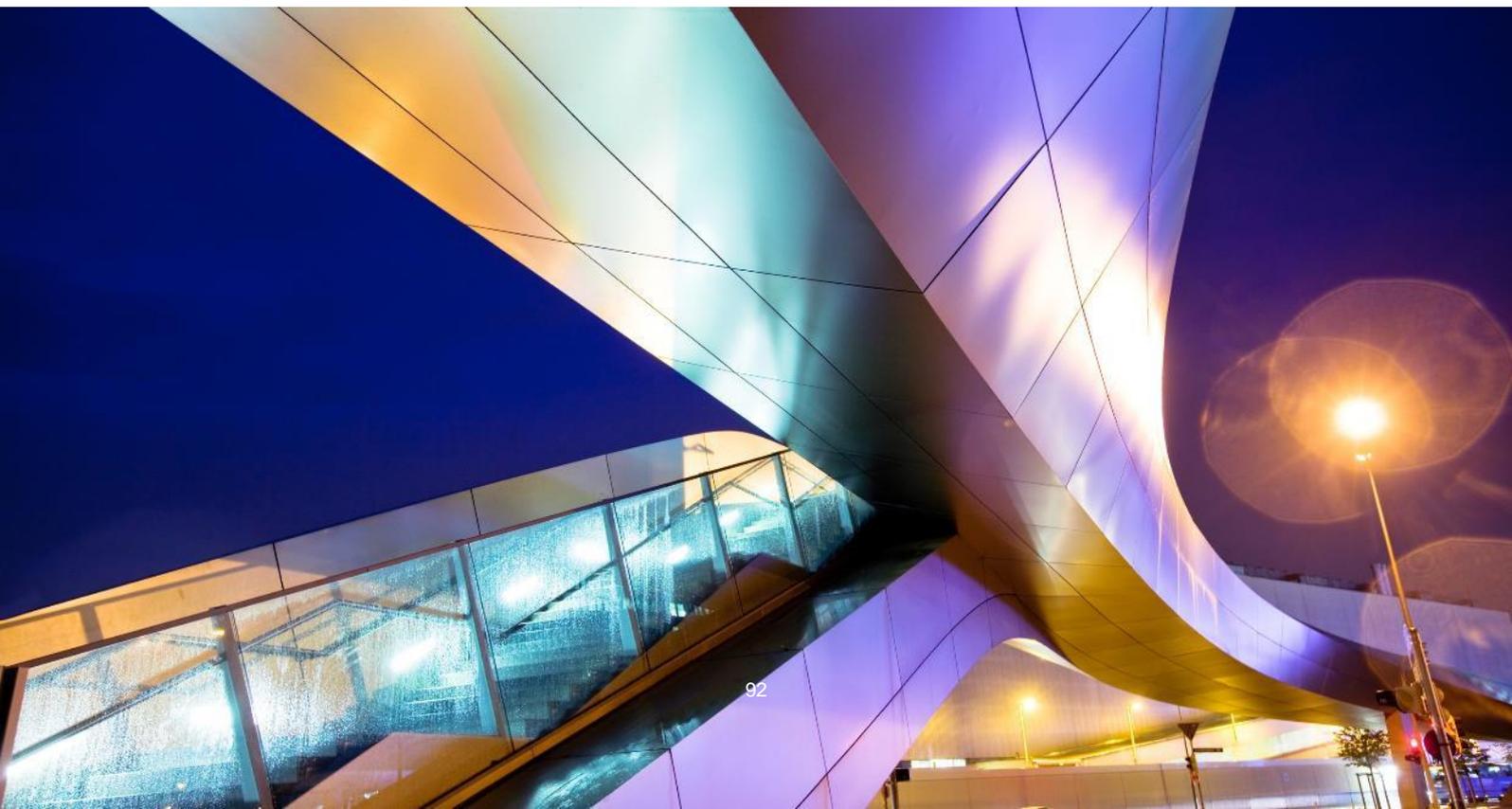
（三）本公告所称投资主体存续，是指原改制、重组企业出资人必须存在于改制、重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

本公告所称投资主体相同，是指公司分立前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动。

（四）本公告所称事业单位改制，是指事业单位按照国家有关规定改制为企业，原出资人（包括履行国有资产出资人职责的单位）存续并在改制后的企业中出资（股权、股份）比例超过50%。

（五）本公告所称同一投资主体内部，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司、个体工商户之间。

（六）本公告所称企业、公司，是指依照我国有关法律法规设立并在中国境内注册的企业、公司。



联系我们

李尚义

中国税务部主管合伙人,
普华永道中国

+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

原遵华

中国税务市场主管合伙人,
普华永道中国

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

陈志希

中国北部税务主管合伙人,
普华永道中国

+86 (10) 6533 2022
rex.c.chan@cn.pwc.com

任颖麟

中国中部税务主管合伙人,
普华永道中国

+86 (21) 2323 2518
alan.yam@cn.pwc.com

倪智敏

中国南部税务主管合伙人,
普华永道香港

+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

会计与薪资外包服务

王威

+86 (10) 6533 3113
steven.wong@cn.pwc.com

国际税务服务

王鹏

+86 (10) 6533 3331
kevin.p.wang@cn.pwc.com

人才与税务咨询

张健菁

+86 (21) 2323 3031
jane.kc.cheung@cn.pwc.com

综合商务咨询

于勃

+86 (22) 2318 3066
bo.yu@cn.pwc.com

并购税务服务

倪智敏

+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

税务分歧协调服务

龚亮

+86 (21) 2323 3824
liang.gong@cn.pwc.com

国际贸易服务

聂清

+86 (21) 2323 2269
asta.nie@cn.pwc.com

税收政策服务

马龙

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

转让定价服务

原遵华

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

国内企业税务服务

杨懿君

+86 (10) 6533 3208
yijun.yang@cn.pwc.com

税务科技

林榕

+86 (21) 2323 3768
rong.lin@cn.pwc.com

价值链转型服务

庄树清

+86 (21) 2323 3219
j.chong@cn.pwc.com

间接税

李军

+86 (21) 2323 2596
robert.li@cn.pwc.com

研发税务服务

邸占广

+86 (10) 6533 2268
roger.di@cn.pwc.com

美国税务管理服务

Dervis Pajo

+86 (21) 2323 1577
dervis.pajo@cn.pwc.com

全球合规性服务

施慧欣

+86 (21) 6533 3084
vivian.vs.sze@cn.pwc.com

综合公司和监管服务 (iCARS)

Michelle Taylor

+852 2833 4994
michelle.a.taylor@tiangandpartners.com

消费市场 税务

彭超

+86 (21) 2323 2586

anita.c.peng@cn.pwc.com

绿色科技与能源 税务

王桢梁

+86 (21) 2323 2764

ken.zl.wang@cn.pwc.com

科技、媒体和通信 税务

(科技、电信)

战雁

+86 (10) 6533 3216

julie.zhan@cn.pwc.com

科技、媒体和通信 税务

(游戏、电子商务、平台)

毛伟

+86 (755) 8261 8202

sam.w.mao@cn.pwc.com

医药医疗 税务

袁良健

+86 (21) 2323 2747

bill.yuan@cn.pwc.com

生物科技 税务

张智营

+86 (20) 3819 2187

calvin.zhang@cn.pwc.com

资产和财富管理 税务

马静

+86 (21) 2323 3025

april.ma@cn.pwc.com

运输与物流 税务

王晓彦

+852 2289 3816

agnes.hy.wong@hk.pwc.com

熊小年

+86 (755) 8261 8280

collin.xn.xiong@cn.pwc.com

黄家荣

+86 (755) 8261 8239

kevin.j.huang@cn.pwc.com

Andrew F Dazevedo

+852 2289 5697

andrew.f.dazevedo@hk.pwc.com

汽车 税务

陈希萌

+86 (21) 2323 1152

simon.x.chen@cn.pwc.com

许竹君

+86 (21) 2323 1104

zhujun.xu@cn.pwc.com

www.pwccn.com

本文仅为提供一般性信息之目的，不应用于替代专业咨询者提供的咨询意见。
©2024普华永道。版权所有。普华永道系指普华永道网络及/或普华永道网络中各自独立的成员机构。详情请进入www.pwc.com/structure。