

该文件是经 G20/OECD 税基侵蚀和利润转移包容性框架讨论的声明。
136 个辖区于 2021 年 10 月 8 日同意该声明。截至目前，并非所有包容性框架成员均已加入共识。

G20/OECD 税基侵蚀和利润转移行动计划

关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明

2021 年 10 月 8 日

简介

G20/OECD 税基侵蚀和利润转移包容性框架（IF）就应对经济数字化税收挑战双支柱方案达成协议。各支柱的共识要素如下述段落所述。

具体的实施计划见附录。

支柱一

适用范围

需适用金额 A 规则的跨国企业是全球营业收入 200 亿欧元以上且利润率（税前利润/收入）10%以上的跨国企业，相关门槛按平均值计算。如果金额 A 规则（包括金额 A 税收确定程序）实施顺利，营业收入门槛将下调至 100 亿欧元。协议生效七年后将对金额 A 是否实施顺利进行审议，并在一年内完成。

采掘业和受监管的金融服务业不适用金额 A 规则。

联结度

根据新的特殊联结度规则，当适用范围内的跨国企业从某个税收管辖区（以下简称“辖区”）取得的收入不低于 100 万欧元时，允许相关市场辖区参与金额 A 的分配。对于国内生产总值（GDP）低于 400 亿欧元的小型辖区，该联结度门槛为 25 万欧元。

特殊联结度规则仅用于确定某辖区是否可参与金额 A 的分配。

遵从成本（包括追踪小额销售的收入来源地）将限于最低水平。

金额

将超过收入 10% 的利润定义为“剩余利润”。对于适用范围内的跨国企业，25% 的剩余利润将被分配至构成联结度的市场辖区，并以收入为分配因子。

收入来源地

收入来源于产品或者服务被使用或者消费的最终市场辖区。为实现该原则，将针对不同交易类型制定具体的收入来源地规则。跨国企业应基于自身具体事实和情况，使用可靠的方法执行收入来源地规则。

税基的确定

适用范围内跨国企业的利润或者亏损金额¹应基于经少量调整的财务会计所得确定。

亏损可向以后年度结转。

分部核算

只有在特殊情况下才需要进行分部核算，即根据跨国企业公开披

¹译者注：适用范围内跨国企业的利润或亏损金额即为金额 A 的税基。

露财务报表中的分部核算情况，某分部本身已达到金额 A 适用范围门槛时。

营销及分销利润安全港

如果适用范围内跨国企业的剩余利润已在某市场辖区征税，则营销及分销利润安全港将会限制通过金额 A 向该市场辖区分配的剩余利润额。将进一步研究安全港设计，包括考量全面适用范围的影响。

消除双重征税

将通过免税法或抵免法消除与分配至市场辖区利润相关的双重征税。

承担金额 A 纳税义务的单个或者多个实体，将从赚取剩余利润的实体中确定。

税收确定性

适用范围内的跨国企业将受益于争议预防与解决机制，避免金额 A 的双重征税。该强制性有约束力的争议预防与解决机制适用范围包括所有与金额 A 有关的事项（例如：转让定价和营业利润争议）。对于判断某事项是否与金额 A 有关的争议，也将通过强制性有约束力的方式进行确认，但确认争议属性不应延迟实质性的争议预防与解决机制。

具有推迟 BEPS 第十四项行动计划同行审议资格²且相互协商程序（MAP）争议案件数量为零或者较少的发展中国家，可选择适用有约束力争议解决机制，但仅限于与金额 A 有关事项的争议。相关辖区选

²关于推迟 BEPS 第十四项行动计划同行审议的条件，请参见目前已发布的第十四项行动计划同行审议文件中《第十四项行动计划评估方法》第 7 段的描述。

择适用机制的资格，将被定期审议；相关辖区一旦被审议认定为丧失资格，在后续年度将无法恢复。

金额 B

为特别关注低征管能力国家的需求，将通过金额 B 对在某一辖区内从事基本营销和分销活动适用独立交易原则进行简化和优化。金额 B 工作将在 2022 年底前完成。

征管

将优化税务遵从流程（包括申报义务），并允许适用范围内跨国企业以单一实体管理整个流程。

单边措施

多边公约（MLC）将要求所有缔约方撤销对所有企业的所有数字服务税以及其他相关类似单边措施，并承诺未来不再引入类似措施。自 2021 年 10 月 8 日起，至 2023 年 12 月 31 日和多边公约生效日中较早一日，各辖区不得对任何企业实施新立法的数字服务税或者其他相关类似单边措施。将妥善协调撤销现行数字服务税以及其他相关类似措施的方式。包容性框架注意到某些辖区报告表示正在快速讨论过渡性安排。

实施

关于实施金额 A 的多边公约将在 2022 年完成开发并开放签署，以使金额 A 在 2023 年开始生效执行。详细的实施计划参见附录。

支柱二

整体设计

支柱二包括以下两方面内容：

1. 两项紧密联系的国内法规则（共同构成全球反税基侵蚀规则）：
一是收入纳入规则，指由母公司就跨国企业成员实体低税所得补缴税款至全球最低税水平。二是低税支付规则，指对于跨国企业成员实体未适用收入纳入规则的低税所得，其他成员实体通过限制扣除或做等额调整补征税款至全球最低税水平。

2. 一项基于税收协定的规则（应税规则）：允许来源国对适用税率低于最低税率的某些特定关联支付有限征税。适用应税规则缴纳的税款可以计为在全球反税基侵蚀规则下的有效税额。

规则效力

全球反税基侵蚀规则定位为共同方法。

这意味着包容性框架成员：

1. 并不一定要实施全球反税基侵蚀规则，但是一旦选择实施，就需要采取与支柱二成果相一致的方式实施和管理相关规则，包括遵从包容性框架通过的立法模版和指引。

2. 接受其他包容性框架成员实施全球反税基侵蚀规则，包括认可规则适用顺序以及所有达成一致的安全港规则。

适用范围

全球反税基侵蚀规则将适用于根据 BEPS 第十三项行动计划（国别报告）确定达到 7.5 亿欧元门槛的跨国企业。各辖区对总部位于本辖区的跨国企业适用收入纳入规则时，不受该门槛限制。

作为跨国企业集团最终控股实体的政府机构、国际组织、非盈利

组织、养老基金或投资基金以及这些实体所使用的持有工具，不适用全球反税基侵蚀规则。

规则设计

收入纳入规则将采用自上而下的方法分配补足税，但在控股比例未达 80%的情况下，需适用分散控股规则。

低税支付规则将对包括最终控股实体所在辖区实体在内的低税实体的补足税进行分配。处于国际化活动初始阶段的跨国企业豁免适用低税支付规则。处于国际化活动初始阶段的跨国企业是指海外有形资产不超过 5000 万欧元，且在不超过 5 个海外辖区运营³的跨国企业。该豁免规定只在跨国企业首次成为全球反税基侵蚀规则适用范围内企业后的 5 年内适用。对于全球反税基侵蚀规则生效时在适用范围内的跨国企业，5 年时限从低税支付规则生效时起算。

有效税率计算

全球反税基侵蚀规则将通过分辖区有效税率测试征收补足税。有效税率计算采用符合共同定义的有效税额和按照财务会计利润确定的税基（经符合支柱二政策目标且具共识的有限调整，并对时间性差异进行处理）。

对于现行分配利润税制度，如果利润在 4 年内分配，且以不低于最低税率标准的税率纳税，则无需对相关利润补充征税。

最低有效税率

对于收入纳入规则和低税支付规则，最低有效税率为 15%。

³跨国企业在某个辖区运营是指跨国企业在该辖区有根据全球反税基侵蚀规则定义的成员实体

排除

全球反税基侵蚀规则设置公式化经济实质排除，其将排除等同于 5% 的有形资产账面价值和人员工资的所得。在 10 年过渡期内，有形资产账面价值和人员工资的排除比例分别为 8% 和 10%，排除比例在前五年每年下降 0.2 个百分点；后五年有形资产排除比例每年下降 0.4 个百分点，人员工资排除比例每年下降 0.8 个百分点。

全球反税基侵蚀规则还针对跨国企业收入低于 1000 万欧元且利润低于 100 万欧元的辖区提供微利排除。

其他豁免

全球反税基侵蚀规则还将符合 OECD 税收协定范本相关定义的国际海运所得排除在适用范围外。

简化措施

为确保全球反税基侵蚀规则的征管更具针对性，避免产生与政策目标不匹配的遵从及征管成本，实施框架将包括安全港和/或其他机制。

与全球无形资产低税所得制度（GILTI）并存

支柱二分辖区适用最低有效税率。在此背景下，将考虑美国全球无形资产低税所得税制与全球反税基侵蚀规则并存的条件，以确保竞争环境公平。

应税规则

包容性框架成员认识到，应税规则是发展中国家⁴就支柱二达成共识不可或缺的组成部分。如果包容性框架成员对利息、特许权使用费和其他明确定义的一系列费用，适用的企业所得税名义税率低于应税规则最低税率，当发展中国家成员要求该辖区在双边税收协定中纳入应税规则时，该辖区应予满足。

应税规则赋予缔约方的征税权限于最低税率与相关费用适用税率之间的差额。

应税规则最低税率为 9%。

实施

支柱二应于 2022 年立法，2023 年开始实施。其中，低税支付规则将于 2024 年开始实施。详细的实施计划参见附录。

⁴此处所称发展中国家，为按照世界银行 Atlas 方法计算，2019 年人均国民总收入低于 12535 美元的国家。相关数据将定期更新。

附录-具体实施计划

本附录主要介绍为实施声明正文所述双支柱解决方案所需完成的工作。附录还设定了实施时间表，包括包容性框架接下来需完成的重要事项，另外，发展中国家将获得专门的技术支持以协助其实施。包容性框架成员认识到实施计划非常紧迫，将致力于尽一切努力在本国立法框架下实现该目标。

支柱一

如下所述，支柱一解决方案将实施金额 A、撤销对于所有企业的所有数字服务税以及其他相关类似措施、及金额 B 几部分内容。

金额 A

金额 A 将通过多边公约（MLC）实施，国内法也将在必要的情况下作对应修改，目标是在 2023 年生效执行。

多边公约

为便于快速且一致地实施金额 A，将开发多边公约以建立所有辖区均可加入的多边框架，无论相关辖区之间是否已经签订有税收协定。多边公约将包括关于确定与分配金额 A、消除双重征税的必要规则，以及简化的征管程序、信息交换程序、适用于所有辖区的强制性有约束力的争议预防及解决程序。多边公约也将包含适当允许相关辖区对与金额 A 有关事项争议选择适用有约束力争议解决机制的规定，以确保金额 A 执行的一致性和确定性，及与金额 A 有关事项的确定性。多边公约将辅以解释性声明，说明规则和程序的目的及运作方式。如

果多边公约缔约方之间已签订有税收协定，相关税收协定仍然有效，并将继续规范金额 A 以外的跨境税收。但为使金额 A 解决方案可有效执行，多边公约将对其与现行税收协定不一致之处进行必要的处理。多边公约也将明确其与未来签订的税收协定间的关系。如果缔约方之间没有现行有效的税收协定，多边公约将确立缔约方之间的法律关系，以确保金额 A 有效实施。

为确保所有承诺加入声明的辖区都能参与，包容性框架委托数字经济工作组（TFDE）定义和明确金额 A 各要素设计（例如，消除双重征税、营销及分销利润安全港），开发多边公约并就其内容进行协商。数字经济工作组将努力在 2022 年初完成多边公约及其解释性声明文本，以便尽快开放多边公约签署并在 2022 年中举行高级别的签署仪式。在签署多边公约后，各辖区需尽快核准多边公约，目标是在根据多边公约规定的关键多数辖区完成核准程序后，能于 2023 年立即生效执行。

撤销及中止所有数字服务税和其他相关类似措施

多边公约将要求所有缔约方撤销对所有企业的所有数字服务税和其他相关类似单边措施，并承诺未来不再引入类似措施。最终通过的多边公约及其解释性声明，将明确定义何种措施应被认定为相关类似措施。

国内法律变更

包容性框架成员为实施金额 A 新征税权可能需要对国内法律进行修订。为便于各辖区以一致方式实施规则，也为支撑各辖区按共识

时间表开始国内执行和辅助各辖区国内立法程序，包容性框架委托数字经济工作组在 2022 年初前完成国内立法模板开发。立法模板将辅以注释，描述规则目的和运作机制。

金额 B

包容性框架委托第六工作组和税收征管论坛相互协商程序论坛在 2022 年底前共同完成金额 B 相关工作。技术工作将从定义适用金额 B 的境内基础营销及分销活动开始。其后，第六工作组和税收征管论坛相互协商程序论坛将共同研究金额 B 剩余要素，以在 2022 年年底前发布金额 B 最终成果。

支柱二

将于 2021 年 11 月前完成全球反税基侵蚀规则的立法模板设计。立法模板将定义全球反税基侵蚀规则的适用范围，并确定实施机制，包括基于辖区定义的实际有效税率和相关豁免，如公式化经济实质排除。立法模板也将包括征管条款，以规定跨国企业的申报义务和征管安全港的使用。立法模板还将包括过渡期规则。立法模板将辅以注释，解释规则的目的和运作机制，并解决某些税收协定规定缔约方使用免税法导致的在相关协定中引入转换规则的需求。

将于 2021 年 11 月底前完成应税规则的协定范本条款。协定范本条款将辅以注释，解释应税规则的目的和运作机制。辅助实施应税规则的程序有待达成共识。

包容性框架将在 2022 年中前完成一项多边工具（MLI）的开发，以便在相关双边税收协定中快速且一致地引入应税规则。

最迟在 2022 年底前，将开发促进全球反税基侵蚀规则协调一致实施的实施框架。实施框架将包括一致同意的征管程序（例如，具体的申报义务、多边审议程序）和安全港，以便利跨国企业遵从和税务机关征管。作为实施框架相关工作的一部分，包容性框架成员将考虑多边公约的优势和可能的内容，以进一步确保全球反税基侵蚀规则的协调一致实施。

咨询

在本实施计划时间表的允许范围内，将继续与利益相关方开展咨询。