

OECD の第 2 の柱「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」及び GloBE 情報申告と税の安定性に関する公開協議

2023 年 1 月
第 1 号

概要

2022 年 12 月 20 日、経済協力開発機構（以下、「OECD」）は、第 2 の柱のグローバル税源浸食防止（Global Anti-Base Erosion Rules、以下、「GloBE」）に関連して、以下のガイダンスと公開協議文書¹を公表しました。

- 「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」（公開協議文書なし）
- GloBE 情報申告（GIR）に関する公開協議文書（意見提出期限：2023 年 2 月 3 日）
- GloBE ルールに係る税の安定性に関する公開協議文書（意見提出期限：2023 年 2 月 3 日）

BEPS 包摂的枠組（Inclusive Framework on BEPS）では、2022 年 12 月 15 日に、上記の「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」を承認しました。上記のうち 2 つの公開協議文書は、OECD の最新の成果を示すものではありませんが、BEPS 包摂的枠組の最終的な見解を示すものではありません。本稿では、上記のガイダンス及び 2 つの公開協議文書に関して概説します。

詳細

「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」

第2の柱のGloBEルールが非常に複雑であることから、OECDがこれまでに実施してきたいくつかの公開協議において、GloBEセーフハーバーの導入及び課税措置の簡素化の必要性を訴える声が各利害関係者から寄せられました。それらの要望に応えるべく、OECDは、GloBE対応における多国籍企業のコンプライアンス上の負担を軽減するため、「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」において経過措置としての国別報告書セーフハーバールール（以下、CbCRセーフハーバールール）、簡易計算によるセーフハーバールール（恒久措置）、経過措置としての罰則免除規定を設置しました。

CbCRセーフハーバールール（経過措置）

CbCRセーフハーバールールは、GloBE導入初期の数年間、多国籍企業が低課税国及び地域においてGloBEルールへの準拠を免除される経過措置であり、2026年12月31日までに開始する事業年度（但し、2028年6月30日より後に終了する事業年度を含まない）に適用されます。特殊な場合を除き、多国籍企業グループは、ある国・地域において、その事業年度について、次のいずれかの判定基準を満たす場合、当該国・地域における当該事業年度のトップアップ税額はゼロとみなされます。

- デミニマステスト
当該国・地域において、国別報告書に記載されている総収入が1,000万ユーロ未満で、かつ国別報告書に記載されている税前利益が100万ユーロ未満であること（損失状態を含む）。
- 簡易ETRテスト
簡易的な計算による国・地域の実効税率がその事業年度の経過措置税率（事業年度の経過とともに税率15%から17%に遷移）以上であること。
- ルーティン利益テスト
国別報告書に記載された国・地域での税前利益がGloBEルールに準拠する国・地域の実質基準の適用除外（substance-based income exclusion、以下、「SBIE」）の金額以下であること。多国籍企業グループの国別報告書に記載されたその国・地域での税前利益がゼロ以下である場合、確実に判定基準を満たすことになるので、その国・地域のSBIEの金額の計算は不要。

見解

多国籍企業グループがセーフハーバーの適用を受けるためには、定められた報告要件に従う必要があります。多国籍企業グループが、ある国・地域でセーフハーバーの適用を受ける場合でも、GloBE情報申告書の作成・提出等、GloBEの要件に従う必要があります。

上記のセーフハーバールールは、多国籍企業の国別報告書に対する、税務当局のより体系的な監督管理を促すと考えられます。多国籍企業による国別報告書は、今後、税務当局からさらに注目されることが予想されます。

簡易計算によるセーフハーバールール（恒久措置）

「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」は、恒久的なセーフハーバーを定めるための枠組を提供するものです。このセーフハーバーにより、多国籍企業グループは、GloBEの結果に影響を与えず、またGloBEルールに反することなく、一部の複雑なGloBE計算を回避することができます。つまり、当該措置は、GloBEルールにおけるGloBE所得（損失）、GloBE収入、及び調整後の実効税額の計算に代わり、簡素化された計算で所得、収入、税額を決定するものです。具体的な簡素化された計算方法は、今後公表される執行ガイダンスで示される見込みです。

本枠組では、多国籍企業グループは、ある国・地域において、その事業年度について、簡素化された計算方法の使用により次のいずれかの判定基準を満たす場合、当該国・地域における当該事業年度のトップアップ税額はゼロとみなされます。

- ルーティン利益テスト
 多国籍企業グループの(i)GloBE 所得が当該国・地域の実質基準の適用除外(SBIE)の金額を超えないまたは(ii)当該国・地域の GloBE 所得が損失状態である。
- デミニマステスト
 多国籍企業グループの(i)平均 GloBE 収入が 1,000 万ユーロ未満であり、かつ(ii)平均 GloBE 所得が 100 万ユーロ未満または損失状態である。
- ETR テスト
 当該国・地域の実効税率が 15%以上である。

また、当該ガイダンスは、重要でない構成事業体(以下、「NMCE」)に係る簡素化された計算のセーフハーバーを規定しています。NMCE とは、規模または重要性のみを理由として多国籍企業グループの連結財務諸表から除外されている構成事業体(その恒久的施設を含む)を指します。セーフハーバールールでは、NMCE の収入、所得及び調整後の実効税額は、各国の現地法に基づく国別報告書関連規定を参照して認識されます。

PwC の見解

上記の簡素化された計算方法は、未だ明確になっていません。早ければ 2023 年には多国籍企業グループが GloBE の影響を受けることを考慮すると、簡素化された計算の関連要素が BEPS 包摂的枠組によってさらに明確に示されることが期待されます。

NMCE の簡素化された計算によるセーフハーバーでは、簡素化された調整後の実効税額について、各国の国内税法に基づく国別報告書の税金費用を参照します。この税金費用は、繰延税金費用、その他の非流動項目及び偶発債務を除いたものです。実効税額に対する調整は、GloBE の計算の中で最も複雑で難しい部分であるため、この簡略化は重要でない構成事業体にとって歓迎されることでしょう。

経過措置としての罰則免除規定

GloBE 実施の初期段階では、多国籍企業グループも税務当局も、新たなルールとその適用方法を十分に理解し、適切かつ健全なコンプライアンス及び報告の仕組みを確立するために、多くの時間とリソースを投入する必要があると考えます。税務当局が GloBE をより良く実施できるようにするため、また多国籍企業グループへの影響を軽減するため、BEPS 包摂的枠組は経過措置として罰則免除規定を導入しています。

当該規定では、GloBE 導入初期(2026 年 12 月 31 日以前までに開始する事業年度を指します。但し、2028 年 6 月 30 日より後に終了する事業年度を含まない)において、多国籍企業が GloBE ルールを理解し遵守するために誠実に行動したことを証明することができ、かつ、それに応じて税務当局が GloBE の正しい適用を確実にするために合理的措置が多国籍企業グループによって講じられたと実際に判断した場合、多国籍企業にペナルティを課さない旨を規定しています。

PwC の見解

多国籍企業が GloBE 適用の過程で、意図的に義務を回避し、虚偽の情報を申告し、あるいは規定を濫用した場合は、罰則免除は適用されません。また、罰則免除規定は、多国籍企業が各国・地域の現地法に基づく修正申告を行い、税金を満額納付する義務を免除するものではありません。

税の安定性に関する条項では、多国籍企業に対する罰則免除規定の適用可否については、多国間のプロセスやレビューを経ずに、各国の税務当局が実際の状況に応じて自ら評価を行うものとしています。この点は、一部の多国籍企業にとって懸念材料になる可能性があります。

GloBE 情報申告に関する公開協議文書

GloBE モデルルールでは、GloBE を実施する各国・地域において標準化された GloBE 情報申告書を提出することを多国籍企業グループに要求しています。GloBE 情報申告に関する公開協議文書では、GloBE 情報申告書の最終的な目的は、多国籍企業グ

ループの報告の一貫性及び確実性を確保し、かつ納税者及び税務当局のコンプライアンス上の大幅な負担の増加を避けるため、一貫性及び透明性のある一連の情報収集基準を定めることにあるとされています。

GloBE 情報申告書で収集される情報の主な内容は次の通りです。

- 構成事業体とその所在地
- 多国籍企業グループの全ての法人事業体の構成
- 各国・地域の実効税率を計算するために必要な情報(国・地域レベルと法人レベルのデータを含む)
- 各構成事業体及びジョイントベンチャー(JV)グループのトップアップ税額
- 所得合算ルール(IIR)及び軽課税支払ルール(UTPR)に基づき分配されるトップアップ税額
- GloBE ルールでは、一部条項の適用について多国籍企業の選択事項を定めており、同情報も GloBE 情報申告書に記録する必要あり。

上記の情報は、多国籍企業グループがトップアップ税額を計算するために収集すべき全てのデータをまとめたものです。GloBE 情報申告書では、持分譲渡、出資、償還、買収、売却等、当年度の構成事業体レベルでの所有権の変化も含め、全ての法人事業体の構成を開示することが多国籍企業グループに求められている点に留意する必要があります。また、多国籍企業グループは、各国・地域レベルでの集計のために、構成事業体レベルでの GloBE 所得(損失)、調整後の実効税額に係る調整項目を開示することも要求されます。

GloBE モデルルールでは、GloBE 報告年度の終了後 15 ヶ月以内に GloBE 情報申告書を提出しなければならないと定められています(ただし、多国籍企業グループとなった最初の事業年度については、提出期限が 18 ヶ月に延長されます)。

PwC の見解

GloBE 情報申告では、大量のデータを提出する必要があり、そのデータ収集は納税者にさらなるコンプライアンス上の負担をもたらすとともに、税務当局にも高い審査能力が求められます。

GloBE 実施国・地域が追加で必要とする GloBE 関連情報を取得するために現地の法人税申告書を改訂する可能性もあります。多国籍企業グループにおかれては、そのような追加の要件に対応する必要も生じると考えます。

GloBE ルールに係る税の安定性

GloBE の複雑さと、各国・地域の税務当局によるルールの解釈や適用に差異が生じる可能性を考慮して、OECD は GloBE にさらなる税の安定性をもたらす枠組を検討してきました。今般の GloBE ルールに係る税の安定性に関する公開協議文書は、税の安定性を実現するための紛争予防措置と紛争解決措置を見出すことを目的としています。

紛争予防措置

紛争予防措置は、税務当局及び納税者が税務コンプライアンスや評価プロセスにおけるルールの解釈や運用について初期段階で合意し、紛争を回避できるようにするためのものです。検討内容は次の通りです。

- GloBE のモデルルール、コメンタリー及び執行ガイダンスに基づき適格 IIR、UTPR 及び国内ミニマムトップアップ税額を決定すること、問題を BEPS 包摂的枠組に提起して明確化を図ること
- 納税者に共通するリスクに対する税務当局の評価手続、及び税務当局と企業の連携体制を構築すること
- 事前確認制度(APA)のような、税の安定性を確保するための一定の拘束力を有する制度

紛争解決措置

GloBE の紛争解決措置を制定する上で、OECD モデル租税条約第 25 条の相互協議規定(MAP)を基礎とする可能性があります。当該措置は、多国間協定や、現行の「多国間税務行政執行共助条約」、現行の租税条約、または現地法における新たな紛争解決措置等、様々な法的手段を通じて実施することが可能です。

PwC の見解

本公開協議文書には、広く好評を得た案が盛り込まれているものの、その実用性や実現性は未知数です。現状で、当該文書には紛争予防及び解決のための潜在的な手段が示されていますが、BEPS 包摂的枠組においてはまだ解決策についての合意は得られていません。

まとめ

今回、OECD が発表した 3 つの文書のうち、「セーフハーバーと罰則免除に関するガイダンス」は、多国籍企業グループのために一定の経過措置を講じたものですが、第 2 の柱についてはデータの収集や各国政府の立法の整合性における課題は依然として残されており、また、他の 2 つの文書は公開協議の段階です。今後どのような改訂がなされるにせよ、GloBE ルールの下で多国籍企業や各国税務当局が直面するコンプライアンスコスト、行政執行コストは、相当に大きなものになると考えます。

最近では、EU やその他一部の国々で、第 2 の柱ルールに関する現地法が正式に承認されています。2023 年末からは、複数の国・地域で第 2 の柱ルールの実施が開始されることから、多国籍企業グループにおかれては、第 2 の柱に関するテクニカルな分析に加え、関連する税務行政の実務の観点から、潜在的な影響を検討することをお勧めします。

注記

1. 文書の詳細については、次のリンク先(英語原文)をご覧ください。

<https://www.oecd.org/tax/beps/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf>

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-GloBE-information-return.pdf>

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-tax-certainty-for-the-GloBE-rules.pdf>

2. GloBE モデルルール第 5.2 条におけるトップアップ税を計算する上では、同第 5.3 条に基づいてその国・地域の純 GloBE 所得からその国・地域における実質基準の適用除外(SBIE)の額を控除して、超過利益を算定します。ある国・地域の SBIE は、各構成事業体(子会社等)の給与に係る除外額と有形固定資産に係る除外額の合計です。ただし、その国・地域における投資事業体に該当する構成事業体(親会社)は、上記の各構成事業体に含まれません。中国国家税務総局による GloBE モデルルールの詳細説明については、次のリンク先(中国語原文)をご覧ください。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810219/n810724/c5171595/content.html>

お問い合わせ

本稿で取り上げた内容が貴社事業に与える影響についてご質問等ございましたら、次の担当者までご連絡ください。

黄佳 PwC中国税務主管パートナー +86 (21) 2323 3029 elton.huang@cn.pwc.com	莊子男 PwC中国税務市場主管パートナー +86 (21) 2323 2580 spencer.chong@cn.pwc.com	陳志希 PwC 中国北部税務主管パートナー + 86 (10) 6533 2022 rex.c.chan@cn.pwc.com
任穎麟 PwC中国中部税務主管パートナー +86 (21) 2323 2518 alan.yam@cn.pwc.com	李尚義 PwC中国南部及び香港地区税務主管パートナー +86 (755) 8261 8899 charles.lee@cn.pwc.com	倪智敏 PwC 中国南部税務主管パートナー +852 2289 5616 jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

PwC中国国際税務サービスチーム

莊樹清 PwCアジア太平洋地域国際税務サービス 主管パートナー +86 (21) 2323 3219 j.chong@cn.pwc.com	王鵬 PwC中国国際税務サービス主管パートナー +86 (10) 6533 3331 kevin.p.wang@cn.pwc.com	関治平 PwC 中国国際税務サービス パートナー +86 (755) 8261 8008 danny.t.kwan@cn.pwc.com
---	---	--

PwC中国移転価格サービスチーム

原遵華 PwCアジア太平洋地域移転価格サービス 主管パートナー +86 (21) 2323 3495 jeff.yuan@cn.pwc.com	郁啓生 PwC中国移転価格サービスパートナー +86 (10) 6533 3117 qisheng.yu@cn.pwc.com	唐恩亮 PwC中国移転価格サービス パートナー +86 (21) 2323 3756 paul.tang@cn.pwc.com
蔡凌江 PwC中国移転価格サービスパートナー +86 (20) 3819 2380 kevin.lk.tsoi@cn.pwc.com	李筱筠 PwC中国香港移転価格サービスパートナー +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.pwccn.com>



本稿では、中国または中国大陸は中華人民共和國を指しますが、香港特別行政区、マカオ特別行政区、及び台湾地区はこれに含まれません。

本稿は一般事項に関する記述であり、関連する全ての事項について完全に網羅しているわけではありません。法律の適否とその影響は、具体的・個別な状況により大きく異なります。本稿の内容に関連して実際に具体的な対応をとられる前には、PwC クライアントサービスチームに御社の状況に応じたアドバイスをお求めになりますようお願い申し上げます。本稿の内容は 2023 年 1 月 17 日現在の情報にもとづき編集されたものであり、その時点の関連法規に準じています。なお日本語版は中国語版をもとにした翻訳であり、翻訳には正確を期しておりますが、中国語版と解釈の相違がある場合は、中国語版に依拠してください。

本稿は中国大陸及び香港地区の PwC ナショナル・タックス・ポリシー・サービスにより作成されたものです。当チームは専門家により構成されるプロフェッショナル集団であり、現行または検討中の中国大陸、香港地区、シンガポール及び台湾地区の税制及びその他ビジネスに影響する政策を随時フォローアップし、分析・研究に専念しています。当チームは良質のプロフェッショナルサービスを提供することで PwC の専門家をサポートし、また思考的リーダーシップを堅持し、関連税務機関、その他政府機関、研究機関、ビジネス団体、及び専門家、並びに PwC に関心をお持ちの方々とノウハウを共有いたします。

お問い合わせは、以下の担当パートナーまでお気軽にご連絡ください。

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

既存の又は新たな問題に対する実務に即した見識とソリューションは、PwC 中国のウェブサイト(<http://www.pwccn.com>)または PwC 香港地区のウェブサイト(<http://www.pwchk.com>)にてご覧いただけます。

www.pwccn.com

© 2023 PwC。普華永道(PwC 中国)の許可なく配布することを禁じます。普華永道(PwC 中国)とは、PwC グローバルネットワークにおける中国メンバーファームを指し、場合によっては PwC グローバルネットワークを指します。詳細はこちらの URL をご参照ください：www.pwc.com/structure。
各メンバーファームはそれぞれ独立した別個の法人であり、他のメンバーファームの作為又は不作為について一切の責任を負いません。

OECD 发布支柱二《安全港和处罚减免指南》及 GloBE 信息申报表和税收确定性的意见征询稿

二零二三年一月
第一期

摘要

2022 年 12 月 20 日，经济合作与发展组织（OECD）发布了以下与支柱二全球反税基侵蚀规则（GloBE）相关的指南和意见征询稿¹：

- 《安全港和处罚减免指南》（不进行公开意见征询）；
- 关于 GloBE 信息申报表（GIR）的意见征询稿（意见征询截止日期为 2023 年 2 月 3 日）；以及
- 关于 GloBE 税收确定性的意见征询稿（意见征询截止日期为 2023 年 2 月 3 日）。

BEPS 包容性框架（Inclusive Framework on BEPS）已于 2022 年 12 月 15 日批准了上述《安全港和处罚减免指南》。上述两份意见征询稿展示了 OECD 秘书处的最新工作成果，但并不代表包容性框架的最终观点。本文将针对指南与意见征询稿进行解析，分享普华永道洞察。

详细内容

《安全港和处罚减免指南》

鉴于支柱二 GloBE 的税收规则非常复杂，在 OECD 之前开展的数次公开意见征询中，相关利益各方强调了引入 GloBE 安全港和简化征税措施的必要性。为回应该诉求，OECD 在《安全港和处罚减免指南》中设置了国别报告（CbCR）安全港（过渡性）、简化计算安全港（永久性）以及处罚减免机制（过渡性），以减轻跨国企业遵从 GloBE 的合规负担。

国别报告安全港（过渡性）

国别报告安全港是一项过渡性措施，豁免跨国公司在 GloBE 实施的最初几年在低风险辖区遵从 GloBE，适用的财年开始日期不得晚于 2026 年 12 月 31 日，且结束日期不得晚于 2028 年 6 月 30 日。除特殊情况外，如果跨国企业集团在某一辖区、某一财年至少满足以下三个测试条件之一，则其在该辖区该财年的补足税将被视为零：

- 微利测试：在该辖区，国别报告中的总收入低于 1,000 万欧元，且国别报告中的税前利润低于 100 万欧元（包括亏损的情况）；
- 简化的有效税率测试：该辖区简化计算的有效税率不低于当前财年的过渡税率（不同财年的过渡税率在 15%-17% 之间）；

- 常规利润测试：国别报告中该辖区的税前利润不大于该辖区成员实体根据 GloBE 计算的实质排除所得²。若跨国企业集团在该辖区国别报告中的税前利润为零或亏损，肯定满足该测试，则无需计算该辖区的实质排除所得。

普华永道观察

跨国企业集团需要遵循特定的申报要求才能适用安全港。即使跨国企业集团在某个辖区适用安全港，该跨国企业集团仍需遵循 GloBE 对集团的要求，例如编制和提交 GloBE 信息申报表（关于信息申报表详见下文）。

上述安全港规定可能会推动税务机关更系统化地监管跨国公司的国别报告。未来跨国公司的国别报告预计将受到税务机关更多的关注。

简化计算安全港（永久性）

《安全港和处罚减免指南》为制定永久性安全港提供了框架。该安全港允许跨国企业集团在不影响 GloBE 结果或违背 GloBE 规则的前提下，避免进行一些复杂的 GloBE 计算。换言之，该措施利用简化的计算方法确定所得、收入和税额，来替代 GloBE 规则下的 GloBE 所得或亏损、GloBE 收入和经调整有效税额的计算。具体的简化计算方法将在后续发布的征管指南中提供。

根据该框架，如果跨国企业集团在某一辖区、某一财年使用简化计算的方法至少满足了以下三个测试条件之一，则该辖区该财年的补足税将被视为零：

- 常规利润测试：跨国企业集团 (i) GloBE 所得不超过该辖区的实质排除所得或 (ii) 该辖区的 GloBE 所得为亏损；
- 微利测试：跨国企业集团 (i) 平均 GloBE 收入低于 1,000 万欧元，且 (ii) 平均 GloBE 所得低于 100 万欧元或亏损；
- 有效税率测试：该辖区的有效税率至少为 15%。

该指南还特别规定了非重要成员实体（NMCE）的简化计算安全港。NMCE 是指仅因其规模或重要性水平原因而未在跨国企业集团合并财务报表中逐行合并的成员实体（包括 NMCE 的常设机构）。根据安全港的规定，NMCE 的收入、所得以及经调整有效税额将参考各国本土法下国别报告相关规定来确认。

普华永道观察

上述简化计算的方法尚不清晰。考虑到跨国企业集团最快于 2023 年受到 GloBE 的影响，普华永道期待 BEPS 包容性框架能进一步明确简化计算的相关内容。

根据 NMCE 的简化计算安全港，简化后的经调整有效税额将参考各国本土税法下国别报告规定计提的所得税费用。该项计提的所得税费用排除了递延所得税费用、其他非流动项和计提的或有税收负债。由于这些对有效税额的调整是 GloBE 计算中最复杂困难的部分，因此，这一简化无疑会受到非重要成员实体的欢迎。

过渡期处罚减免机制

在 GloBE 实施的初始期间，跨国企业集团和税务机关都需要投入大量的时间和资源来充分熟悉新规则及其应用方式，并建立适当、健全的合规和申报机制。为了帮助税务机关更好地实施 GloBE，同时也为跨国企业集团提供软着陆，BEPS 包容性框架引入了过渡期处罚减免机制。

该机制规定，在引入 GloBE 的初始期间（即 2026 年 12 月 31 日之前开始的财年，但不包括 2028 年 6 月 30 日之后结束的财年），若跨国企业能证明其已经出于善意来理解和遵守 GloBE 的规定，且税务机关据此判定该跨国企业确实已采取合理措施确保正确适用 GloBE，则不应对该跨国企业施加处罚。

普华永道观察

若跨国企业在 GloBE 执行过程中故意逃避义务、申报虚假信息或滥用条款，则不适用处罚减免。处罚减免机制也不会减免跨国企业根据各辖区国内法应做出的更正申报及补缴补足税的义务。

根据税收确定性条款（详见下文），跨国企业是否可以获得处罚减免处理应由各国税务机关自行根据实际情况进行评估，不设置任何形式的多边程序或审阅。这可能会引起部分跨国企业的担心。

GloBE 信息申报表

GloBE《立法模板》要求跨国企业集团在每个实施 GloBE 的辖区都提交一份标准化的 GloBE 信息申报表。关于 GloBE 信息申报表的意见征询稿指出，GloBE 信息申报表的最终目的是制定一套具有一致性和透明性的信息收集标准，以确保跨国企业集团的申报结果具有一致性和确定性，同时避免大幅增加纳税人和税务机关的合规负担。

GloBE 信息申报表收集的内容主要包括：

- 成员实体及其所在地；
- 跨国企业集团的全部法人实体架构；
- 计算每个辖区有效税率所需的信息（包括辖区层面的数据以及法人实体层面的数据）；
- 各成员实体和合资集团成员的补足税；
- 根据收入纳入规则（IIR）及低税支付规则（UTPR）分配的补足税额；
- GloBE 规则要求跨国企业对某些条款的适用做出选择，这些信息也需要记录在 GloBE 信息申报表中。

上述信息集合了跨国企业集团为计算补足税而需要收集的所有数据。需要注意的是，GloBE 信息申报表要求跨国企业集团披露其全部法人实体架构，包括成员实体层面本年内任何所有权的变化，例如股权转让、出资、赎回、收购、剥离等形式。另外，跨国企业集团还被要求披露成员实体层面 GloBE 所得或亏损、经调整有效税额的调整项，用于各辖区层面的汇总计算。

GloBE《立法模板》规定，GloBE 信息申报表必须在 GloBE 报告年度结束后的 15 个月内提交（成为跨国企业集团的首个财年，提交期限延长至 18 个月）。

普华永道观察

GloBE 信息申报需要申报大量的数据，收集这些数据将给纳税人带来额外的合规负担，同时也对税务机关审核数据的能力提出更高的要求。

实施 GloBE 的辖区可能会修订本土企业所得税申报表来获取额外所需的 GloBE 相关信息。跨国企业集团将需要遵循这些额外规定。

GloBE 税收确定性

鉴于 GloBE 的复杂性，以及各辖区税务机关在解释或适用规则时可能出现差异，OECD 一直在研究能够为 GloBE 提供进一步税收确定性的机制。此份关于 GloBE 税收确定性的意见征询稿，旨在寻求能够实现税收确定性的争议预防与解决机制。

争议预防机制

争议预防机制旨在确保税务机关和纳税人在早期阶段就税务合规或评估流程中的规则解读和运用能够达成一致意见，从而避免争议。须考虑的机制包括：

- 基于 GloBE《立法模板》、注释及征管指南（i）确定合格的 IIR、UTPR 和国内最低补足税，和（ii）将问题提交给 BEPS 包容性框架进行明确；
- 税务机关对纳税人共性风险的评估程序及建立税企协作机制；
- 类似预约定价安排的具有约束力的确定性机制。

争议解决机制

OECD 税收协定范本第 25 条相互协商程序（MAP）可作为制定 GloBE 争议解决机制的基础。这一机制可以通过不同的法律工具来实施，如多边公约、现行的《多边税收征管互助公约》、现行税收协定或国内法下新的争议解决机制等。

普华永道观察

这份意见征询稿包含了广受欢迎的建议，但其实用性和可行性尚未可知。目前来看，这份文件盘点了潜在的争议预防和解决途径，但 BEPS 包容性框架尚未就解决方案达成一致。

注意要点

OECD 本次发布的上述三份文件中，《安全港和处罚减免指南》为跨国企业集团提供了一些过渡性措施，但支柱二的数据收集和各国政府立法的一致性仍然存在巨大的挑战；其他两份文件尚属征求意见阶段。无论将来相关内容怎样修订，跨国企业和各国税务机关在 GloBE 规则下面临的合规或征管成本都将是巨大的。

近期，欧盟及其他一些国家正式批准了支柱二规则的国内立法。2023 年底起，一些辖区将陆续开始实施支柱二规则。鉴于此，跨国企业集团除了开展支柱二的技术分析，还须考虑支柱二规则实践征管方面可能带来的影响。

注释

1. 文件详见链接：

<https://www.oecd.org/tax/beps/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf>

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-globe-information-return.pdf>

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-tax-certainty-for-the-globe-rules.pdf>

2. 根据《立法模板》第 5.3 条，辖区的净 GloBE 所得应减去该辖区的实质排除所得，确定超额所得，以便计算第 5.2 条下的补足税。一个辖区的基于实质的所得排除额是每个成员实体的工资排除和有形资产排除之和，但该辖区内属于投资实体的成员实体除外。《立法模板》详见链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810219/n810724/c5171595/content.html>

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 1 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。