

第四节 国际反避税

一、税基侵蚀和利润转移项目（了解）

二、应对经济数字化税收挑战“双支柱”方案（了解）

（自行当常识阅读）

2021年10月8日，G20/OECD包容性框架召开第十三次全体成员大会，136个辖区就国际税收制度重大改革达成共识，并于会后发布了《关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明》。

（一）支柱一

支柱一突破现行国际税收规则中关于物理存在的限制条件，向市场国重新分配大型跨国企业的利润和征税权，以确保相关跨国企业在数字经济背景下更加公平地承担全球纳税义务。

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1年内完成。采掘和受监管的金融服务相关收入和利润不适用金额A规则。

（二）支柱二

支柱二通过建立全球最低税制度，打击跨国企业逃避税，并为企业所得税税率竞争划定底线。

支柱二包括两个方面内容，一个方面是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）：第一项是收入纳入规则，指由母公司就跨国企业成员实体低税所得补缴税款至15%全球最低税水平。第二项是低税支付规则，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缴税款至全球最低税水平。另外一个方面是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9%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。

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的投资工具等，不适用全球反税基侵蚀规则。

三、一般反避税（了解）

四、特别纳税调整（熟悉）

（一）转让定价（第五节重点讲解）

税务机关有权对企业与其关联方直接的业务往来是否**符合独立交易原则**进行审核评估和调查调整。

（二）成本分摊协议

企业与其关联方签署成本分摊协议，共同开发、受让无形资产，或者共同提供、接受劳务，应符合该规定。

1. 成本分摊协议的参与方对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有**受益权**，并承担相应的活动成本。关联方承担的成本应与**非关联方在可比条件下**为获得上述受益权而支付的成本相一致。

2. 参与方使用成本分摊协议所开发或受让的无形资产**不需**另支付特许权使用费。

3. 涉及劳务的成本分摊协议一般适用于集团采购和集团营销策划。

4. 对于符合独立交易原则的成本分摊协议，有关税务处理如下：

（1）企业按照协议分摊的成本，应在协议规定的各年度税前扣除；

（2）涉及补偿调整的，应在**补偿调整的年度**计入应纳税所得额；

（3）涉及无形资产的成本分摊协议，加入支付、退出补偿或终止协议时对协议成果分配的，应按**资产购置或处置**有关规定处理。

5. 企业与其关联方签署成本分摊协议，有下列情形之一的，其自行分摊的成本不得税前扣除：

- (1) 不具有合理商业目的和经济实质；
- (2) 不符合独立交易原则；
- (3) 没有遵循成本与收益**配比原则**；
- (4) 未按本办法有关规定备案或准备、保存和提供有关成本分摊协议的同期资料；
- (5) 自签署成本分摊协议之日起经营期限**少于 20 年**。

(三) 受控外国企业

1. 概念

受控外国企业是指根据《企业所得税法》的规定，由居民企业，或者由居民企业和居民个人控制的设立在实际税负低于 25%的企业所得税税率水平 50%的国家（地区）（**税率低于 12.5%**），并非出于**合理经营需要**对利润不作分配或减少分配的外国企业。

2. 计入中国居民企业股东当期的视同受控外国企业股息分配的所得

中国居民企业股东当期所得 = 视同股息分配额 × 实际持股天数 ÷ 受控外国企业纳税年度天数 × 股东持股比例

【提示】中国居民股东多层间接持股的，持股比例按各层持股比例相乘计算。

3. 免于视同分配计税

中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- (1) 设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区）；
- (2) 主要取得**积极经营**活动所得；
- (3) 年度利润总额低于 **500 万元**人民币。

(四) 资本弱化

1. 基本规定

企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。

不得扣除利息支出 = 年度实际支付的全部关联方利息 × (1 - 标准比例 / 关联债资比例)

2. 相关概念

利息支出	包括直接或间接关联债权投资实际支付的利息、担保费、抵押费和其他具有利息性质的费用
关联债权投资	包括关联方以各种形式提供担保的债权性投资
权益投资	权益投资为企业资产负债表所列示的所有者权益金额
标准债资比例	金融企业，为 5：1，其他企业，为 2：1
关联债资比例	企业从其全部关联方接受的债权性投资占企业接受的权益性投资的比例

(五) 特别纳税调整程序（了解）

本节小结

