

中国税务快讯

第八期 二零一八年三月



OECD 数字经济工作组发布《中期报告》

本期快讯讨论的法规：

- 《数字化带来的税收挑战中期报告》(*Interim Report on the Tax Challenges Arising from Digitalisation*)，由数字经济工作组撰写，OECD 于 2018 年 3 月 16 日发布
- BEPS 第 1 项行动报告《应对数字经济的税收挑战》，由数字经济工作组撰写，OECD 于 2015 年 10 月 5 日发布

2018 年 3 月 16 日，OECD 网站发布了由其数字经济工作组 (TFDE) 撰写的《数字化带来的税收挑战中期报告》(*Interim Report on the Tax Challenges Arising from Digitalisation* , 以下简称《中期报告》)。该报告回顾了税基侵蚀与利润转移 (BEPS) 项目在应对双重不征税和激进税收筹划问题方面取得的进展，2013 至 2015 年 BEPS 项目的酝酿与推出正是为了通过改变全球税收规则来解决上述问题。《中期报告》还研究发现越来越多的国家开始或准备开始采用单边措施以对数字化企业征税。不仅如此，其还提供了一个新的理论框架，用来分析数字化商业模式中的价值创造过程，这为国际税收规则的修订奠定了基础。更为重要的是，《中期报告》明确指出，尽管目前各国尚未就如何修改数字时代的国际税收框架达成共识，也未就采纳短期流转税措施达成一致，但 BEPS 包容性框架将力求在 2020 年达成新的全球共识。

主要内容

《中期报告》分八个章节，共 218 页，其中最值得关注的是第五章和第六章。第五章《调整国际税收制度以适应经济数字化》(*Adapting the International Tax System to the Digitalisation of the Economy*)阐述了各国对调整国际税收规则的长期措施的不同看法，第六章《应对数字化带来的税收挑战的短期措施》(*Interim Measures to address the tax challenges arising from Digitalisation*)则阐述了各国对短期流转税措施立场的相互冲突。报告重点包括以下内容：

- **BEPS 成果：**《中期报告》第三章《BEPS 项目的实施和影响》(*Implementation and Impact of the BEPS Package*)认为，2015 年以来随着各国陆续采纳 BEPS 措施，解决跨国公司税收筹划行为取得了一些成效。尽管还需更多证据加以支持，已有一些迹象表明跨国公司正

在改变其公司架构（例如转向本地分销模式、知识产权回归本国等）。同时，虽然各国对 BEPS 常设机构规则的采纳低于预期，但 BEPS 其他建议的落地和增值税标准的推出，以及受控外国公司（CFC）规则、协定滥用措施、转让定价和知识产权制度等都取得了一定的进展。不过尽管如此，《中期报告》还是认为仅通过 BEPS 措施不足以解决数字化和商业模式变化给传统国际税收规则带来的更为根本的长期问题。

- **单边措施：**《中期报告》第四章《相关税收政策发展》（*Relevant Tax Policy Developments*）将单边数字经济征税规则分为四类，即：
 - (1)常设机构门槛的不同应用（如印度、以色列）；(2)预提所得税；
(3)流转税（如印度、意大利、法国）；(4)应对大型跨国公司的特定制度（如英国、澳大利亚、美国）。报告指出，这些措施的采纳不仅反映了各国对目前国际税收规则产生的税收结果日益不满，也增加了改革现行税收框架的紧迫性。
- **数字化企业的价值创造：**《中期报告》第二章《数字化、商业模式和价值创造》（*Digitalisation, Business Models and Value Creation*）提供了一个新的理论框架，用来分析数字化商业模式中的价值创造过程。除了传统的“价值链”类型以外，还描述了另外两种价值创造类别，即“价值商店”和“价值网络”。其中，“价值网络”包括互联网广告模式和中介服务模式，这些模式依赖于积极的用户贡献/参与以及目标市场中的直接网络效应和间接网络效应。报告指出，在三个价值创造类别中，“价值网络”是支持“价值在目标市场创造（没有实体存在的情况下）”的最强有力的例子。
- **短期措施：**《中期报告》第六章《应对数字化带来的税收挑战的短期措施》（*Interim Measures to address the tax challenges arising from Digitalisation*）明确表示，许多国家强烈反对对数字化企业征收短期流转税，并列示了短期措施的采纳将给经济福利、生产力和竞争力带来的风险和不利后果。然而，由于一些国家执意采纳短期措施，因此报告列明了为最大限度地降低短期措施负面影响所需考虑的因素（例如，设定高收入门槛，仅针对互联网广告和中介服务等）。
- **长期解决方案：**展望国际税收规则的长期改革，《中期报告》第五章《调整国际税收制度以适应经济数字化》（*Adapting the International Tax System to the Digitalisation of the Economy*）将持不同意见的国家分为三组。第一组国家认为，考虑到高度数字化企业的商业模式对用户参与/贡献的依赖，应仅对特定企业采取有针对性的措施。第二组国家认为，鉴于整体经济正在不断数字化，因此需要对国际税收框架进行更广泛的重新审视，以便同时适用于数字化企业和传统企业。但是，第二组国家间的意见也高度分化，其中一些国家认为在重新设计税收规则时不应特别强调用户参与/贡献，而另一些国家则认为需要对联结度和利润分配规则进行重大修改。第三组国家则认为现行国际税收框架无需改动。

毕马威观察

迄今为止，数字经济工作组所做的努力尚无法促成各国就是否应采纳短期措施和长期解决方案的方向达成共识，这一事实可能意味着国际税收体系正在进入一个“动荡时期”。欧盟委员会将在下周公布欧盟国家拟采纳的短期流转税措施，而印度和意大利此前已经出台了流转税措施。印度、以色列和台湾已采纳虚拟常设机构规则，其他许多国家也在朝这个方向发展。可以预见，跨境经营的企业面临双重征税的风险和税收的不确定性将会大大增加。

对由数字经济工作组和 OECD 其他工作组协助的 BEPS 包容性框架来说，其面临的挑战是在 2019 年和 2020 年间协调上述三组不同国家的立场，并考虑如何对现行国际税收原则和具体规则进行扩展和/或调整，以适应未来的发展。值得一提的是，在各国针对数字化所带来的税收问题探寻一致意见的过程中，中国发挥了关键作用，并特别关注确保税收对传统经济和数字经济的中性对待，这也是符合 1998 年的渥太华原则的。

鉴于数字经济工作组《中期报告》涉及的问题十分复杂，毕马威中国将在近期发布更多、更详细的出版物，敬请关注。

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明 税务服务主管合伙人 毕马威亚太区 电话：+86 (10) 8508 7082 khoonming.ho@kpmg.com	华北区	延峰 电话：+86(10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	饶戈军 电话：+86(21) 2212 3208 amy.rao@kpmg.com	何莹 电话：+86(20) 3813 8623 fiona.he@kpmg.com	Elizabeth DE LA CRUZ 电话：+852 2826 8071 elizabeth.delacruz@kpmg.com
卢奕 税务服务主管合伙人 毕马威中国 电话：+86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	彭晓峰 税务服务主管合伙人，北方区 电话：+86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	袁世也 电话：+86(10) 8508 7596 adams.yuan@kpmg.com	谭伟 电话：+86(28) 8673 3915 wayne.tan@kpmg.com	何晓宜 电话：+86(755) 2547 1276 angie.ho@kpmg.com	冯伟祺 (Matthew Fenwick) 电话：+852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com
北京 / 沈阳 / 青岛 彭晓峰 电话：+86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	池澄 电话：+86(10) 8508 7606 cheng.chi@kpmg.com	张进 电话：+86(10) 8508 7625 jessie.j.zhang@kpmg.com	唐琰 电话：+86(25) 8691 2850 tanya.tang@kpmg.com	姜妍 电话：+86(755) 2547 1163 aileen.jiang@kpmg.com	冯洁莹 电话：+852 2143 8821 sandy.fung@kpmg.com
天津 周重生 电话：+86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	房锡伟 电话：+86 (532) 8907 1724 milano.fang@kpmg.com	张晓 电话：+86(10) 8508 7507 sheila.zhang@kpmg.com	陶黎蓉 电话：+86(21) 2212 3473 rachel.tao@kpmg.com	李晨 电话：+86(20) 3813 8829 cloris.li@kpmg.com	甘兆年 (Charles Kinsley) 电话：+852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
上海 / 南京 / 成都 周咏雄 电话：+86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	樊舫然 电话：+86(10) 8508 7611 flora.fan@kpmg.com	周重生 电话：+86(10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	王臻怡 电话：+86(21) 2212 3302 janet.z.wang@kpmg.com	李瑾 电话：+86(755) 2547 1128 jean.j.li@kpmg.com	何家辉 电话：+852 2826 7296 stanley.ho@kpmg.com
杭州 王军 电话：+86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	冯伟 电话：+86(10) 8508 7531 tony.feng@kpmg.com	张豪 电话：+86(10) 8508 7509 tracy.h.zhang@kpmg.com	王军 电话：+86(571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	李茜 电话：+86(20) 3813 8887 sisi.li@kpmg.com	黄浩欣 电话：+852 2978 8271 becky.wong@kpmg.com
广州 李一源 电话：+86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	关山珊 电话：+86(10) 8508 7613 rachel.guan@kpmg.com	华中区	谢亿璐 电话：+86(21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	廖雅芸 电话：+86(20) 3813 8668 kelly.liao@kpmg.com	孔达信 (John Kondos) 电话：+852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
福州 / 厦门 梅雅宁 电话：+86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	韩滢 电话：+86(10) 8508 7627 h.han@kpmg.com	周咏雄 税务服务主管合伙人， 华东及华西区 电话：+86(21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	徐曦 电话：+86(21) 2212 3396 bruce.xu@kpmg.com	罗健莹 电话：+86(20) 3813 8609 grace.luo@kpmg.com	赖绮琪 电话：+852 2978 8942 kate.lai@kpmg.com
深圳 孙桂华 电话：+86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	黄伟光 电话：+86(10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com	大谷泰彦 电话：+86(21) 2212 3360 yasuhiko.otani@kpmg.com	徐洁 电话：+86(21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	林玲 电话：+86(755) 2547 1170 ling.lin@kpmg.com	李文昊 电话：+852 2143 8524 travis.lee@kpmg.com
香港 杨嘉燕 电话：+852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com	蒋俊 电话：+86(10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	邓嘉敏 电话：+86(21) 2212 3457 johnny.deng@kpmg.com	徐猷昂 电话：+86(21) 2212 3124 robert.xu@kpmg.com	梅雅宁 电话：+86(592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	梁爱丽 电话：+852 2143 8711 alice.leung@kpmg.com
凌先肇 电话：+86(10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	董诚 电话：+86(21) 2212 3410 cheng.dong@kpmg.com	董嘉明 电话：+86(21) 2212 3316 jim.yu@kpmg.com	周新华 电话：+86(21) 2212 3318 hanson.zhoud@kpmg.com	肖颖 电话：+86(755) 3813 8630 chris.xiao@kpmg.com	莫伟生 (Ivor Morris) 电话：+852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
黎鲤 电话：+86(10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	何超良 电话：+86(21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	葛乾达 电话：+86(21) 2212 3083 chris.ge@kpmg.com	张曰文 电话：+86(21) 2212 3415 william.zhang@kpmg.com	孙桂华 电话：+86(755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	庞建邦 电话：+852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
李辉 电话：+86(10) 8508 7638 lisa.h.li@kpmg.com	黄中颖 电话：+86(21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	周波 电话：+86(21) 2212 3458 michelle.b.zhou@kpmg.com	杨彬 电话：+86(20) 3813 8605 bin.yang@kpmg.com	潘懋康 (Malcolm Prebble) 电话：+852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com	李蕴贤 电话：+852 2685 7372 irene.lee@kpmg.com
李延雷 电话：+86(10) 8508 7658 larry.y.li@kpmg.com	蒋婧庭 电话：+86(21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	张正锐 电话：+86(21) 2212 3398 eric.z.zhang@kpmg.com	曾立新 电话：+86(20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	萧维强 电话：+852 2143 8785 david.siew@kpmg.com	施礼信 (Murray Sarelius) 电话：+852 3927 5671 murray.sarelius@kpmg.com
刘佳佳 电话：+86(10) 8508 7570 lucia.jj.liu@kpmg.com	梁新彦 电话：+86(21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	朱翊侃 电话：+86(21) 2212 3346 kevin.x.zhu@kpmg.com	孙昭 电话：+86(20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	张岗岚 电话：+86(20) 3813 8644 nicole.ll.zhang@kpmg.com	谭培立 (John Timpany) 电话：+852 2143 8790 john.timpany@kpmg.com
欧康立 (Alan O' Connor) 电话：+86(10) 8508 7521 alan.oconnor@kpmg.com	李亿敏 电话：+86(21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	华南区	香港	王磊 (Lachlan Wolfers) 电话：+852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com	伍耀辉 税务服务主管合伙人，南中国 电话：+86(20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com
沈瑛华 电话：+86(10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com	连詠恩 电话：+86(21) 2212 4169 karen.w.lin@kpmg.com	陆正耀 电话：+86(21) 2212 3462 benjamin.lu@kpmg.com	陈蔚 电话：+86(755) 2547 1198 vivian.w.chen@kpmg.com	刘麦嘉轩 电话：+852 2826 7165 ayesha.lau@kpmg.com	许昭淳 电话：+852 2685 7815 daniel.hui@kpmg.com
谭礼耀 电话：+86(10) 8508 7605 laiyu.tam@kpmg.com	麦玮峰 电话：+86(21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	平澤尚子 电话：+86(21) 2212 3098 naoko.hirasawa@kpmg.com	曹玉娟 电话：+86(20) 3813 8619 nicole.cao@kpmg.com	艾柏熙 (Chris Abbiss) 电话：+852 2826 7226 chris.abbiss@kpmg.com	叶盛欣 电话：+852 3927 5572 erica.chan@kpmg.com
谭圆 电话：+86(10) 8508 7666 joyce.tan@kpmg.com		潘汝强 电话：+86(21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	傅凝洲 电话：+86(755) 2547 1138 joe.fu@kpmg.com	包迪云 (Darren Bowdern) 电话：+852 2826 7166 darren.bowdern@kpmg.com	钟国华 电话：+852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com
谢佩媛 电话：+86(10) 8508 7543 cynthia.py.xie@kpmg.com		潘伟强 电话：+86(21) 2212 3098 naoko.hirasawa@kpmg.com	古伟华 电话：+86(20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com	陈宇婷 电话：+852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	周敏晶 电话：+852 2685 7454 eva.chow@kpmg.com
邢果欣 电话：+86(10) 8508 7072 christopher.xing@kpmg.com			杜芊美 电话：+852 2143 8509 natalie.to@kpmg.com	陈伟德 (Wade Wagatsuma) 电话：+852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com	Alexander ZEGERS 电话：+852 2143 8796 zegers.alexander@kpmg.com