

OECD/G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 行动计划

应对经济数字化税收挑战——支柱二
全球反税基侵蚀 (GloBE) 规则立法模板

BEPS 包容性框架



国家税务总局国际税务司翻译

译文和原文如有分歧，以 OECD 英文原文为准。

前言

数字化和全球化对全球经济体和人们日常生活产生了深远的影响，而这种影响在 21 世纪进一步加速。伴随这些变化的是其对运行了一百余年、产生税基侵蚀和利润转移（BEPS）漏洞的国际经营所得征税规则的挑战。这些挑战要求政策制定者大胆行动，重塑对国际税收规则体系的信心，确保利润在经济活动发生地和创造价值地征税。

2013 年，经济合作与发展组织（OECD）加大力度应对挑战，以回应公众和政府对于大型跨国公司避税行为的日益关切。2013 年 9 月，OECD 和二十国集团（G20）联手制定了应对税基侵蚀和利润转移行动计划。具体确定了十五项行动，目标是使影响跨境活动的国内规则具有一定程度的一致性，强化现行国际标准的实质性要求，以及提高透明度和确定性。

经过两年的努力，包括 2014 年以中期报告形式发布的措施在内的 15 项行动计划应对措施，组合形成了一个全面的一揽子措施，于 2015 年 11 月提交给 G20 领导人。BEPS 一揽子应对措施是近一个世纪以来对国际税收规则的首次重大革新。随着 BEPS 措施的落地实施，预计利润将在产生利润的经济活动发生地和创造价值地申报纳税。依赖落后规则或协调不足的国内措施的 BEPS 筹划策略将归于无效。

OECD 和 G20 国家还同意继续共同努力，确保 BEPS 建议协调、一致地实施，并使项目更具包容性。因此，他们创建了 G20/OECD 税基侵蚀和利润转移包容性框架（简称包容性框架），使所有有兴趣和承诺实施的国家及辖区平等参与财政事务委员会及其附属机构。包容性框架有超过 140 个成员，对最低标准的实施开展监督和同行审议，并推进完成应对 BEPS 问题的标准

制定工作。除了成员外，其他国际组织和区域税务机构也参与了包容性框架的有关工作，此外，包容性框架还就不同工作内容征求企业和社会团队的意见。

尽管 BEPS 一揽子应对措施落地实施大大地改变了国际税收格局，提高了税制公平性，但一个关键 BEPS 问题——应对经济数字化带来的税收挑战——仍未得到解决。相关工作在 2021 年 10 月 8 日取得重大进展，超过 135 个包容性框架成员加入了双支柱方案共识，相关经济体 GDP 占全球 GDP 的 95% 以上。双支柱方案将改革国际税收规则，确保跨国企业在当今数字化和全球化的世界经济背景下，无论在哪里运营获利都需缴纳公平份额的税款。这些新规则计划在 2023 年底前实施。

本报告于 2021 年 12 月 14 日获得包容性框架的批准，并由经合组织秘书处制作发布。

目 录

前 言.....	2
缩略词表.....	6
概 要.....	7
第 1 章 适用范围.....	8
第 1.1 条 GLOBE 规则的适用范围.....	8
第 1.2 条 跨国企业集团和集团.....	8
第 1.3 条 成员实体.....	9
第 1.4 条 最终母公司.....	9
第 1.5 条 排除实体.....	9
第 2 章 征税规定.....	11
第 2.1 条 IIR 的适用.....	11
第 2.2 条 IIR 下的补足税分配.....	11
第 2.3 条 IIR 抵减机制.....	12
第 2.4 条 UTPR 的适用.....	12
第 2.5 条 UTPR 补足税金额.....	13
第 2.6 条 UTPR 的补足税分配.....	13
第 3 章 计算 GLOBE 所得或亏损.....	15
第 3.1 条 财务账目.....	15
第 3.2 条 确定 GLOBE 所得或亏损的调整.....	15
第 3.3 条 国际海运所得排除.....	18
第 3.4 条 主体实体与常设机构之间的所得或损失分配.....	19
第 3.5 条 穿透实体的所得或损失分配.....	20
第 4 章 经调整有效税额的计算.....	21
第 4.1 条 经调整有效税额.....	21
第 4.2 条 有效税额的定义.....	22
第 4.3 条 将有效税额从一个成员实体分配到另一个成员实体.....	22
第 4.4 条 处理暂时性差异的机制.....	23
第 4.5 条 GLOBE 亏损选择.....	25
第 4.6 条 申报后调整和税率变化.....	25
第 5 章 有效税率及补足税的计算.....	27

第 5.1 条 有效税率的确定.....	27
第 5.2 条 补足税.....	28
第 5.3 条 基于实质的所得排除.....	29
第 5.4 条 附加当期补足税.....	30
第 5.5 条 微利排除.....	31
第 5.6 条 被少数控股的成员实体.....	31
第 6 章 公司重组和控股结构.....	32
第 6.1 条 合并收入门槛在集团合并和分立中的应用.....	32
第 6.2 条 成员实体加入和退出跨国企业集团.....	33
第 6.3 条 资产负债转移.....	34
第 6.4 条 合资企业.....	35
第 6.5 条 多母公司跨国企业集团.....	35
第 7 章 税收中性和分配制度.....	37
第 7.1 条 作为最终母公司的穿透实体.....	37
第 7.2 条 受可扣除股息制度约束的最终母公司实体.....	38
第 7.3 条 符合条件的分配税制度.....	39
第 7.4 条 投资实体有效税率计算.....	40
第 7.5 条 投资实体税收透明选择权.....	41
第 7.6 条 应税分配方式选择权.....	41
第 8 章 征管.....	43
第 8.1 条 信息报告义务.....	43
第 8.2 条 安全港.....	44
第 8.3 条 管理指南.....	44
第 9 章 过渡规则.....	45
第 9.1 条 过渡期的税收属性.....	45
第 9.2 条 基于实质的所得排除的过渡期比率.....	45
第 9.3 条 跨国企业集团在其国际活动的初始阶段被排除在 UTPR 之外.....	46
第 9.4 条 申报义务的过渡政策.....	47
第 10 章 定义.....	48
第 10.1 条 定义术语.....	48
第 10.2 条 穿透实体、税收透明实体、反向混合实体和混合实体的定义.....	62
第 10.3 条 实体和常设机构的所在地.....	62

缩略词表

CE	成员实体
ETR	有效税率
GloBE	全球反税基侵蚀
IFRS	国际财务报告准则
JV	合资企业
MNE	跨国企业

概要

GloBE 规则建立了一个协调的税收制度，旨在确保大型跨国企业集团就其在每个辖区经营产生的所得支付最低水平的税款。当某一辖区的有效税率低于最低税率时，对在该辖区内产生的利润征收补足税。

- 第 1 章确定了 GloBE 规则的适用范围。
- 第 2 章确定了集团中负有补足税纳税义务的成员实体，以及向此类实体征收补足税的比例。
- 第 3 章和第 4 章列明了 GloBE 规则下计算有效税率的要素。第 3 章明确跨国企业集团中每个成员实体在某期间的所得（或损失）如何确定，第 4 章则对可归属于此类所得的税款进行了明确。
- 第 5 章通过汇总计算位于同一辖区的所有成员实体的所得和税款，以确定该辖区的有效税率。如果有效税率低于最低税率，则差额会产生一个补足税比率，将该比率应用于该辖区的所得来确定补足税的金额。补足税在位于该辖区的成员实体之间按比例分摊，然后按照第 2 章规定向负有补足税纳税义务的成员实体征收。第 5 章还包括一项可选的基于实质的所得排除，可减少需适用补足税的利润额。
- 第 6 章包含有关收购、处置和合资企业的规定。
- 第 7 章规定了 GloBE 规则对某些税收中性制度和其他分配税制的适用。
- 第 8 章规定了 GloBE 规则的征管方面，包括信息报告要求以及安全港的适用。
- 第 9 章规定了某些过渡规则。
- 第 10 章列出了 GloBE 规则中使用的定义术语。

GloBE 规则按辖区适用最低税率。在此背景下，包容性框架在其 2021 年 10 月 8 日的声明中同意，将考虑美国 GILTI 制度与 GloBE 规则共存的条件，以确保公平的竞争环境。

第 1 章 适用范围

本章规则的实施

第 1 章明确了规则的适用范围。

- 第1.1条确定哪些跨国企业集团和集团实体受GloBE规则的约束。
- 第1.2条至第1.4条列出了一些关键定义，用于确定何时一个实体或一些实体构成一个集团，以及何时该集团具备跨国企业集团资格。
- 第1.5条规定了哪些实体属于被排除实体，处于GloBE规则适用范围之外。

第 1.1 条 GloBE 规则的适用范围

1.1.1. GloBE 规则适用于属于最终母公司合并财务报表年收入在受测财年之前的四个财年中至少有两个财年为 7.5 亿欧元或以上的跨国企业集团成员的成员实体。第 6.1 条做了进一步的规定，调整了某些情况下合并收入门槛。

1.1.2. 如果出于第 1.1.1 条目的纳入考虑的跨国企业集团，其一个或多个财年的长度不是 12 个月，则对于每个财年，对照相关财年的长度按比例对应调整 7.5 亿欧元的门槛。

1.1.3. 作为排除实体的实体不受 GloBE 规则的约束。

第 1.2 条 跨国企业集团和集团

1.2.1. 跨国企业集团是指任何拥有至少一个不在最终母公司所在辖区的实体或常设机构的集团。

1.2.2. 集团是指通过所有权或控制权相互关联的一些实体，以致这些实体的资产、负债、收入、支出和现金流：

(a) 被纳入最终母公司的合并财务报表；或

(b) 仅因规模或重要性原因，或因实体将被出售而被排除在最终母公司合并财务报表外。

1.2.3. 集团也指位于一个辖区的实体，在其他辖区拥有一个或多个常设机构，前提是该实体不属于第 1.2.2 条所述的另一个集团。

第 1.3 条 成员实体

1.3.1. 成员实体是:

- (a) 集团中的任何实体; 和
- (b) 以 (a) 段所述实体作为主体实体的任何常设机构。

1.3.2. 常设机构作为上文 (b) 段所述成员实体, 应视为独立于主体实体和该主体实体的任何其他常设机构。

1.3.3. 成员实体不包括作为排除实体的实体。

第 1.4 条 最终母公司

1.4.1. 最终母公司是指:

- (a) 一个实体:
 - i. 直接或间接拥有任何其他实体的控股权益; 和
 - ii. 不由其他实体直接或间接拥有控股权益; 或
- (b) 第 1.2.3 条所述集团的主体实体。

第 1.5 条 排除实体

1.5.1. 排除实体是指以下实体:

- (a) 政府实体;
- (b) 国际组织;
- (c) 非营利组织;
- (d) 养老基金;
- (e) 作为最终母公司的投资基金; 或
- (f) 作为最终母公司的房地产投资工具。

1.5.2. 以下实体也属于排除实体:

- (a) 当该实体至少 95% 的价值由第 1.5.1 条所述的一个或多个排除实体 (直接或通过排除实体链条) 拥有 (养老金服务实体除外), 且该实体:
 - i. 专门或几乎专门为一个或多个排除实体的利益持有资产或投资基金; 或
 - ii. 仅从事排除实体所开展活动的辅助性活动; 或
- (b) 当该实体至少 85% 的价值由第 1.5.1 条所述的一个或多个排除实体 (直接或通过排除实体链条) 拥有 (养老金服务实体除外), 且该实体几乎所有收入都是第 3.2.1 条 (b) 段或 (c) 段规定的排除在 GloBE 所得或亏

损计算之外的排除的股息或排除的权益损益。

1.5.3. 报告成员实体可以选择将第 1.5.2 条所述实体不作为排除实体。根据本条所做的选择有效期为五年。

第 2 章 征税规定

本章规则的实施

根据本章，向母公司或位于 UTPR 辖区的成员实体征收补足税金额，按如下方式确定：

- 根据第 5 章规则确定的每个低税成员实体的补足税，按照第 2.1 条至第 2.3 条，归属于 IIR 下的母公司；然后
- 剩余的补充税（如有）根据第 2.4 条至第 2.6 条分配给 UTPR 辖区。

第 2.1 条 IIR 的适用

2.1.1. 位于 *[插入实施辖区名称]*，作为跨国企业集团最终母公司的成员实体，在财年内任何时间直接或间接拥有低税成员实体的所有者权益，应缴纳金额等于该财年其可分配的该低税成员实体补足税份额的税款。

2.1.2. 位于 *[插入实施辖区名称]* 的跨国企业集团的中间母公司，在财年内任何时间直接或间接拥有低税成员实体的所有者权益，应缴纳金额等于该财年其可分配的该低税成员实体补足税份额的税款。

2.1.3. 如有以下情况，第 2.1.2 条不适用：

- (a) 跨国企业集团的最终母公司被要求实施合格的 IIR； 或
- (b) 另一个（直接或间接）拥有中间母公司控股权益的中间母公司被要求实施合格的 IIR。

2.1.4. 尽管有第 2.1.1 条至第 2.1.3 条的规定，位于 *[插入实施辖区名称]* 的部分持股母公司在财年内任何时间（直接或间接）拥有低税成员实体的所有者权益，应缴纳金额等于该财年其可分配的该低税成员实体补足税份额的税款。

2.1.5. 如果部分持股母公司由另一个部分持股母公司（直接或间接）全资拥有，且该另一部分持股母公司在该财年被要求实施合格的 IIR，则第 2.1.4 条不适用。

2.1.6. 位于 *[插入实施辖区名称]* 的母公司应将第 2.1.1 条至第 2.1.5 条的规定适用于不位于 *[插入实施辖区名称]* 的低税成员实体。

第 2.2 条 IIR 下的补足税分配

2.2.1. 母公司的可分配低税成员实体补足税份额等于根据第 5 章计算的低税成员实体补足税乘以母公司该财年内对低税成员实体的纳入比率。

2.2.2. 母公司在在一个财年对一个低税成员实体的纳入比率是 (a) 该财年该低税成员实体的 GloBE 所得减去可归属于其他所有者持有所有者权益的此类所得金额, 与 (b) 该财年该低税成员实体的 GloBE 所得的比值。

2.2.3. 可归属于其他所有者持有低税成员实体所有者权益的 GloBE 所得金额, 是指如果低税成员实体净所得等于其 GloBE 所得, 且符合以下条件时, 按照最终母公司合并财务报表所适用的财务会计准则有关原则应归属于该所有者的金额:

(a) 母公司已根据该会计准则编制了合并财务报表 (假定的合并财务报表);

(b) 母公司拥有低税成员实体的控股权益, 进而低税成员实体的所有收入和支出均与母公司的收入和支出在假定的合并财务报表中逐项合并;

(c) 低税成员实体的所有 GloBE 所得均来自与集团实体以外的人的交易; 且

(d) 所有并非由母公司直接或间接持有的所有者权益均由集团实体以外的人持有。

2.2.4. 在穿透实体情况下, 本条规定的 GloBE 所得不包括任何根据第 3.5.3 条分配给集团实体以外所有者的所得。

第 2.3 条 IIR 抵减机制

2.3.1. 母公司通过不符合第 2.1.3 条或 第 2.1.5 条免于实施 IIR 规定的中间母公司或部分持股母公司间接持有低税成员实体所有者权益的, 应根据第 2.3.2 条减除其可分配的低税成员实体补足税份额。

2.3.2. 第 2.3.1 条规定的抵减金额等于母公司相应份额的中间母公司或部分持股母公司根据合格 IIR 缴纳的补足税金额。

第 2.4 条 UTPR 的适用

2.4.1. 位于 *[插入实施辖区名称]* 的跨国企业集团成员实体应限制扣除 (或根据国内法进行等额调整), 使这些成员实体负担等于该财年分配给该辖区的 UTPR 补足税金额的额外现金税收支出。

2.4.2. 第 2.4.1 条所述调整应尽可能适用于财年结束日所属的纳税年度。如果此调整在该纳税年度不足以产生等于该财年分配给 *[插入实施辖区名称]* 的 UTPR 补足税金额的额外现金税收支出, 则差额应在必要范围内结转至后续财年, 并按每个纳税年度在可能范围内受第 2.4.1 条所述调整的约

束。

2.4.3. 第 2.4.1 条不适用于属于投资实体的成员实体。

第 2.5 条 UTPR 补足税金额

2.5.1. 一个财年的 UTPR 补足税总额等于，适用本第 2.5 条和第 9.3 条规定的调整后，该财年跨国企业集团的每个低税成员实体计算的补足税额总和（根据第 5.2 条确定）。

2.5.2. 如果最终母公司拥有低税实体的全部所有者权益，是通过一个或多个母公司直接或间接持有的，而这些母公司在其所在辖区在相关财年被要求对该低税成员实体实施合格的 IIR，则原应根据第 2.5.1 条计算的低税成员实体的补足税额应减除为零。

2.5.3. 当第 2.5.2 条不适用时，原应根据第 2.5.1 条计算的低税成员实体的补足税额应减去母公司适用合格的 IIR 缴纳的可分配的低税成员实体补足税份额。

第 2.6 条 UTPR 的补足税分配

2.6.1. 除适用第 2.6.2 和 2.6.3 条的规定外，分配给[插入实施管辖区名称]的 UTPR 补足税额应为根据第 2.5.1 条确定的 UTPR 补足税总额乘以该辖区的 UTPR 比例。[插入实施管辖区名称]的 UTPR 比例应为每个 MNE 集团按每个财年确定，具体确定如下：

$$50\% \times \frac{\text{辖区员工人数}}{\text{所有 UTPR 辖区的员工人数}} + 50\% \times \frac{\text{辖区有形资产的总价值}}{\text{所有 UTPR 辖区的有形资产总价值}}$$

其中，对于每个财年：

(a) 辖区员工人数是跨国企业集团位于 [插入实施辖区名称]的所有成员实体的员工总数；

(b) 所有 UTPR 辖区的员工人数是跨国企业集团位于在相关财年实施合格 UTPR 的辖区的所有成员实体的员工总数；

(c) 辖区有形资产的总价值是跨国企业集团位于 [插入实施辖区名称]的所有成员实体的有形资产账面净值之和；

(d) 所有 UTPR 辖区的有形资产总价值是跨国企业集团位于在相关财年实施合格 UTPR 的辖区的所有成员实体的有形资产账面净值总额。

2.6.2 为实现第 2.6.1 条的目的，

(a) 投资实体的员工人数和所拥有的有形资产账面净值排除在分配 UTPR 补足税总额的计算公式之外;

(b) 穿透实体所拥有的未分配给常设机构的员工人数和有形资产账面净值, 应分配给位于穿透实体设立辖区的成员实体(如有)。穿透实体所拥有的未分配给常设机构或按本条规定进行分配的员工人数和有形资产账面净值, 应排除在分配 UTPR 补足税总额的公式之外。

2.6.3. 尽管有第 2.6.1 条的规定, 只要在此前财年分配给 [插入实施辖区名称] 的补足税未使跨国企业集团位于 [插入实施辖区名称] 的成员实体负担总额等于此前财年分配给 [插入实施辖区名称] 的 UTPR 补足税额的额外现金税收支出, 则 [插入实施辖区名称] 对于该跨国企业集团的 UTPR 比例在该财年应视为零。位于财年 UTPR 比例为零辖区的跨国企业集团成员实体的员工人数和有形资产应排除在第 2.6.1 条规定的分配 UTPR 补足税总额的公式之外。

2.6.4. 如果跨国企业集团某财年所有实施合格 UTPR 的辖区在该财年的 UTPR 比例均为零, 则第 2.6.3 条不适用于该财年。

第 3 章 计算 GloBE 所得或亏损

本章规则的实施

根据本章，成员实体的 GloBE 所得或亏损金额按如下方法确定：

- 根据第 3.1 条，取成员实体财年中按照财务会计确定的净收益或亏损；然后
- 根据第 3.2 条至 3.5 条，将这一数额调整为该实体的 GloBE 所得或亏损。

第 3.1 条 财务账目

3.1.1. 每个成员实体的 GloBE 所得或亏损为成员实体根据第 3.2 条至第 3.5 条所述项目对该财年财务会计净所得或亏损进行调整确定。

3.1.2. 财务会计净所得或亏损是指在最终母公司编制合并财务报表时成员实体所确定的净所得或损失（在对集团内部交易进行任何调整抵销之前）。

3.1.3. 如果根据最终母公司编制合并财务报表使用的会计准则确定成员实体的财务会计净所得或损失并非合理可行，则在以下情况下，可以使用其他可接受的财务会计准则或授权财务会计准则确定成员实体在财年的财务会计净所得或亏损：

(a) 成员实体的财务账目是根据上述会计准则确定的；

(b) 财务账目中包含的信息是可靠的；和

(c) 对收入或支出项目或交易因适用特定原则或准则确定的金额与最终母公司编制合并财务报表时使用的会计准则确定的金额不同，永久性差异超过 100 万欧元的，应根据最终母公司编制合并财务报表中使用的会计准则要求处理。

第 3.2 条 确定 GloBE 所得或亏损的调整

3.2.1. 成员实体财务会计净所得或亏损按照以下项目进行调整，以得到该实体的 GloBE 所得或亏损：

(a) 净税收费用；

(b) 排除的股息；

(c) 排除的权益损益；

(d) 所含的重估方法损益；

(e) 第 6.3 条下所排除的资产和负债处分损益；

- (f) 非对称汇兑损益;
- (g) 政策不允许的费用;
- (h) 前期会计差错和会计原则变更; 和
- (i) 应计养老金费用。

3.2.2. 在申报成员实体的选择下, 成员实体可以将其在所在地计算应税所得时允许扣除的金额代替其财务账户中确认的支出金额, 作为该成员实体就股权激励已支付的成本或费用。如果股权激励的费用与到期未行使的期权有关, 则成员实体必须将先前针对期权到期的财年计算的 GloBE 所得或亏损时扣除的总金额重新计入。选择权是五年选择权, 而且必须对位于同一辖区的所有成员实体的股权激励一致地适用于选择当年和所有后续财年。如果该选择是在某项交易的部分股权激励费用已记入财务账户之后的会计年度中进行的, 则成员实体必须在计算该财年的 GloBE 所得或亏损时纳入一项差额, 该差额等于在以前年度允许在计算 GloBE 所得或亏损中累计确认的费用超过假设该选择权自以前年度开始适用而累计允许确认的费用的金额。如果选择被撤销, 成员实体必须在其撤销年度的 GloBE 所得或亏损的计算中纳入针对尚未支付的股权激励适用该选择扣除的金额超过会计应计费用的部分。

3.2.3. 位于不同辖区的成员实体之间的任何交易, 如果未在两个成员实体的财务账户中以相同金额入账或与独立交易原则不一致, 则必须进行调整, 以使其金额相同, 并符合独立交易原则。位于同一辖区的两个成员实体之间出售或以其他方式转让资产而未按照独立交易原则确认的损失, 如果该损失包含在 GloBE 损益的计算中, 则应根据独立交易原则重新计算。在主体实体与其常设机构之间分配所得或亏损的规则见第 3.4 条。

3.2.4. 在计算成员实体的 GloBE 所得或亏损时, 合格可退还的税收抵免应被视为收入。在计算成员实体的 GloBE 所得或亏损时, 不合格的可退还税收抵免不应被视为收入。

3.2.5. 对于受合并财务报表中公允价值或减值会计约束的资产和负债, 报告成员实体可以选择使用变现原则计算 GloBE 所得的收益和损失。选择权是五年选择权, 适用于选择所适用的辖区内的所有成员实体。该选择适用于此类成员实体的所有资产和负债, 除非报告成员实体选择将选择权限制为上述成员实体的有形资产或属于投资实体的成员实体。该选择下:

(a) 与资产或负债相关的公允价值或减值会计确认的收益或损失应排除在 GloBE 所得或亏损的计算之外;

(b) 为确定损益的目的, 资产或负债的账面价值应为下列较晚者的账面价值:

- (i) 选择年的第一天, 或

(ii) 取得资产或产生负债的日期； 和

(c) 如果选举被撤销，则成员实体的 GloBE 所得或亏损按撤销年度开始时资产或负债的公允价值与根据选择权确定的资产或负债的账面价值之间的差额进行调整。

3.2.6. 如果某个辖区在某个财年存在总资产收益，则报告成员实体可以根据第 3.2.6 条对该辖区进行年度选择，按照 (b) 和 (c) 段所述的方式对回溯期每个以前年度 GloBE 所得或亏损进行调整，并按照 (d) 段所述的方式，将在回溯期内分摊剩余的调整后资产收益做延伸处理。以前财年的有效税率和补足税（如果有），也需根据第 5.4.1 条重新计算。当根据本条作出选择时：

(a) 与选择年度的任何净资产收益或净资产损失有关的有效税额应排除在经调整有效税额的计算中。

(b) 选择年度的总资产收益应转回至最早的亏损年度，并按比例抵销位于该辖区的任何成员实体的任何净资产损失。

(c) 如果对于任何亏损年度，调整后资产收益超过位于该辖区的所有成员实体的净资产损失总额，则调整后资产收益应结转到下一个亏损年度（如有），并按比例抵销位于该辖区的任何实体的任何净资产损失。

(d) 在适用 (b) 段和 (c) 段后剩余的任何调整后资产收益应在回溯期内平均分配给每个财年。相关年度的可分配资产收益应按照以下公式计入该年度位于该辖区的成员实体的 GloBE 所得或亏损计算中：

$$\text{可分配相关年度的净资产收益} \times \frac{\text{选择年度指定成员实体的净资产收益}}{\text{选择年度所有指定成员实体的净资产收益}}$$

就上述公式而言，指定的成员实体是在选择年度拥有净资产收益的成员实体，并且在相关年份位于该辖区。如果相关年度没有指定的成员实体，则分配给该年度的调整后资产收益将平均分配给该年度的每个成员实体。

3.2.7. 低税实体的 GloBE 所得或亏损的计算应排除任何可归因于集团内部融资安排的费用，如果在该安排的预计期间内可合理预期，其将：

- (a) 增加在计算低税实体的 GloBE 所得或亏损时考虑的费用金额；
- (b) 不会导致高税交易对象的应税所得相应增加。

3.2.8. 最终母公司可以选择应用其合并会计处理，以抵销位于并包含在同一合并纳税集团、同一辖区的成员实体之间交易的收入、费用、收益和损失，以计算每个此类成员实体的净 GloBE 所得或亏损。本条规定的选择权为五年选择权。在作出或撤销该等选择时，应为 GloBE 目的作出适当调整，以确保不会因作出或撤销选择而导致 GloBE 所得或亏损项目出现重

复或遗漏。

3.2.9. 保险公司应从计算 GloBE 所得或亏损金额中排除保险公司就保单持有人的回报支付的税款。保险公司应将未反映在财务会计净所得或亏损中的保单持有人的任何回报计入 GloBE 所得或亏损，前提是针对保单持有人负债的增加或减少已经相应反映在财务会计净所得或亏损中。

3.2.10. 将成员实体发行的附加一级资本的已付或应付分配额确认为成员实体权益减少的金额，应在计算其 GloBE 所得或亏损时作为费用处理。将成员实体持有的附加一级资本已收或应收分配额确认为成员实体权益增加的金额应包括在 GloBE 所得或亏损的计算中。

3.2.11. 一个成员实体的财务会计净收益或损失必须根据第 6 条和第 7 条的相关条款进行必要的调整以反映其要求。

第 3.3 条 国际海运所得排除

3.3.1. 对于拥有国际海运收入的跨国企业集团，每个成员实体的国际海运所得和合格附属国际海运所得不包括在其所在辖区根据第 3.2 条计算的 GloBE 所得或亏损之中。如果成员实体的国际海运所得和合格附属国际海运所得的计算导致亏损，则该损失应从其 GloBE 所得或亏损的计算中排除。

3.3.2. 国际海运所得是指成员实体获得的净所得，从：

(a) 在国际运输中以船舶运输乘客或货物，无论船舶是拥有、租赁还是其他方式可由成员实体支配的；

(b) 在集装箱货位租赁安排下，在国际运输中以船舶运输乘客或货物；

(c) 出租一艘船，用于在国际运输中运输乘客或货物，包括设备，船员和供应；

(d) 以光船租方式将船舶租赁给另一成员实体，用于在国际运输中运输乘客或货物；

(e) 参加一个库，一个联合企业或国际运营机构，以在国际运输中以船舶运输乘客或货物；

(f) 出售用于在国际运输中运输乘客或货物的船舶，前提是该船舶已被成员实体持有供使用至少 1 年。

国际海运所得不包括在同一管辖范围内的内河航道运输乘客或货物所获得的净所得。

3.3.3. 合格附属国际海运所得是指成员实体从以下活动中获得的净所得，这些活动主要与在国际运输中以船舶运输乘客或货物有关：

(a) 以光租方式将船舶租赁给非成员实体的另一海运企业，且租船期限不超过3年；

(b) 销售其他海运企业为国际航段国内航段发出的船票；

(c) 集装箱的租赁和短期储存或集装箱滞后归还的滞留费用；

(d) 由工程师、维修人员、货物装卸员、餐饮人员和客户服务人员向其他海运企业提供服务； 和

(e) 投资所得，其中产生所得的投资是作为在国际运输中经营船舶业务的一个组成部分。

3.3.4. 位于一个辖区的所有成员实体的合计合格附属国际海运所得不得超过这些成员实体国际海运所得的 50%。

3.3.5. 成员实体发生的直接归属于第 3.3.2 条所列国际海运活动的费用和直接归属于第 3.3.3 条所列合格附属活动的费用，应在成员实体从此类活动的收入中扣除，以计算其国际海运所得和合格附属国际海运所得。成员实体产生的间接归属于成员实体的国际海运活动和合格附属活动的其他费用，应根据成员实体从此类活动中获得的收入占其总收入比例进行分配。归属于成员实体的国际海运所得和合格附属国际海运所得的所有直接和间接成本不应包括在其 GloBE 所得或亏损的计算中。

3.3.6. 为了使成员实体的国际海运所得和合格附属国际海运所得符合本条从 GloBE 所得或亏损中排除的条件，成员实体必须证明所有有关船舶的战略或商业管理是在成员实体所在的管辖范围内有效实施的。

第 3.4 条 主体实体与常设机构之间的所得或损失分配

3.4.1. 根据第 10.1 条定义的 (a)(b) 和 (c) 段，属于常设机构的成员实体的财务会计净所得或亏损是反映在其单独财务账户中的净所得或损失。如果常设机构没有单独的财务账户，则财务会计净所得或亏损是假设其独立地按照最终母公司编制合并财务报表时使用的会计准则应反映在其单独财务账户中的金额。

3.4.2 根据第 3.4.1 条，常设机构的财务会计净所得或，必要时应进行如下调整：

(a) 对于第 10.1 条定义的 (a) 和 (b) 段所定义的常设机构，仅反映根据适用的税收协定或其所在辖区的国内法归属于常设机构的收入和支出的金额和项目，不考虑在该辖区应纳税的所得额和可扣除的费用额；

(b) 对于第 10.1 条定义的 (c) 段所定义的常设机构，仅反映根据 OECD 税收协定范本第 7 条本应归属于常设机构的收入和支出的金额和项目。

3.4.3. 如果成员实体根据第 10.1 条定义 (d) 段为常设机构，则其用于计算财务会计净所得或亏损的收入是主体实体所在辖区免税的收入，并归属于在该辖区以外开展的业务。用于计算财务会计净所得或亏损的费用是在主体实体所在辖区内未出于应税目的扣除的费用，以及可归属于此类业务的费用。

3.4.4. 在确定主体实体的 GloBE 所得或亏损时，不考虑常设机构的财务会计净所得或亏损，第 3.4.5 条规定的除外。

3.4.5. 常设机构的 GloBE 亏损应被视为计算主体实体（而非常设机构）GloBE 所得或亏损时的支出，前提是常设机构的损失在计算国内主体实体应税所得时被视为费用，并且不与根据主体实体辖区和常设机构辖区的税法的应税所得项目相抵销。随后在常设机构产生的 GloBE 所得应被视为主体实体（而非常设机构）的 GloBE 所得，以此前在计算主体实体 GloBE 所得时作为费用的 GloBE 亏损的金额有限。

第 3.5 条 穿透实体的所得或损失分配

3.5.1 作为穿透实体的成员实体的财务会计净所得或亏损分配如下：

(a) 如果该实体的全部或部分业务通过常设机构实施，则该实体的财务会计净所得或亏损根据第 3.4 条分配给该常设机构；

(b) 对于非最终母公司是税收透明实体，则在适用 (a) 段后剩余的任何财务会计净所得或亏损将根据其所有者权益分配给其成员实体所有者；

(c) 对于作为最终母公司实体或反向混合实体的税收透明实体，则在适用 (a) 段后将剩余的任何财务会计净所得或亏损分配给该实体。

3.5.2. 第 3.5.1 条的规则应单独适用于穿透实体中的每个所有者权益。

3.5.3. 在适用第 3.5.1 条之前，穿透实体的财务会计净所得或亏损应减去其可分配给非集团实体的所有者的金额，并且上述所有者直接或通过税收透明架构持有在穿透实体中的所有者权益。

3.5.4. 第 3.5.3 条不适用于：

(a) 作为穿透实体的最终母公司； 或

(b) 此类最终母公司拥有的任何穿透实体（直接或通过税收透明架构）。

对这些实体的处理方式将在第 7.1 条中规范。

3.5.5. 穿透实体的财务会计净所得或亏损要减去分配给另一个成员实体的金额。

第 4 章 经调整有效税额的计算

本章规则的实施

根据本章，成员实体的有效税额根据 4.2 条按如下方法确定：

- 取按照第 4.1 条确定的成员实体在该财年的当期税额，根据第 4.4 条和第 4.5 条进行调整以反映某些时间性差异；在某些情况下，根据第 4.3 条将有效税额从一个成员实体分配给另一个成员实体；和
- 根据第 4.6 条，将某些申报后税收调整的影响纳入考量。

第 4.1 条 经调整有效税额

4.1.1. 成员实体在财年的经调整有效税额应等于其财务会计净所得或亏损中与该财年有效税额相关的应计的当期税收费用，并按以下因素进行调整：

(a) 财年有效税额的增加额（根据第 4.1.2 条确定）和财年有效税额的减少额（根据第 4.1.3 条确定）的净额；

(b) 递延所得税调整总额（根据第 4.4 条确定）；和

(c) 与计算 GloBE 所得或亏损相关的有效税额，其任何增加或减少被计入权益或其他综合收益中，这些金额将根据当地税收规则征税。

4.1.2. 成员实体本财年的有效税额的增加额为下列各项之和：

(a) 在财务账目中作为税前利润支出的任何金额有效税额；

(b) 在第 4.5.3 条下的任何金额的 GloBE 亏损递延所得税资产；

(c) 在财年内支付的任何金额的有效税额，并且与不确定的税收状况有关，其中该金额已在第 4.1.3 条（d）段规定下作为此前财年有效税额的减少额；和

(d) 与合格可退还税收抵免相关的任何抵免或退款金额，确认为当期税收费用的减少。

4.1.3. 成员实体本财年有效税额的减少额为下列各项之和：

(a) 在第 3 章下与 GloBE 所得或亏损计算中排除的所得有关的税款金额；

(b) 与非合格可退还税收抵免相关的任何抵免或退款金额，未确认为当期税收费用的减少。

(c) 除任何合格可退还的税收抵免外，给成员实体任何金额的有效税额退还或抵免，未在财务账目中被当作当期税收费用的调整项；

(d) 与不确定的税收状况相关的当期税收费用金额；和

(e) 预计不会在财年最后一天起三年内支付的任何当期税收费用。

4.1.4 任何金额的有效税额不得多次确认。

4.1.5. 在一个辖区没有净 GloBE 所得的财年中，如果某个辖区经调整有效税额小于零且低于预期的经调整有效税额，则该辖区的成员实体根据第 5.4 条应被视为有产生于当前年度的附加当期补足税，等于这些金额之间的差额。预期经调整有效税额等于辖区的 GloBE 所得或亏损乘以最低税率。

第 4.2 条 有效税额的定义

4.2.1. 有效税额是指：

(a) 在成员实体的财务账目中确认的与其所得或利润或其在成员实体的所得或利润中所占份额有关的税款；

(b) 对分配利润，视同利润分配征收的税款，以及在符合条件的分配税制度下征收的非经营性费用；

(c) 征收的代替普遍适用的企业所得税的税款； 和

(d) 根据留存收益和公司权益征收的税款，包括基于所得和权益的多个组成部分征收的税款。

4.2.2. 有效税额不包括以下任何金额：

(a) 母公司在合格 IIR 下应计的补足税；

(b) 成员实体在合格国内最低补足税下应计的补足税；

(c) 归属于成员实体因适用合格 UTPR 做出调整而征收的税款；

(d) 不合格的可退还估算税；

(e) 保险公司就投保人的回报所支付的税款。

第 4.3 条 将有效税额从一个成员实体分配到另一个成员实体

4.3.1. 第 4.3.2 条适用于常设机构、税收透明实体和混合实体的有效税额的分配，和受控外国公司制度下征收的税款以及对一个成员实体向另一个成员实体分配利润征收的税款的分配。

4.3.2. 有效税款按照以下原则从一个成员实体分配到另一个成员实体：

(a) 在成员实体的财务账目中包含的与常设机构的 GloBE 所得或亏损有关的任何有效税额分配给常设机构；

(b) 根据第 3.5.1 条 (b) 段，在税收透明体财务账目中包含的与分配给成员实体所有者的 GloBE 所得或亏损有关的任何有效税额分配给该成员实体所有者；

(c) 如果成员实体的所有者适用受控外国公司税收制度，则成员实体直接或间接所有者的财务账目中包含的，按受控外国公司税收制度就其持有受控外国公司股份部分缴纳的任何有效税额分配给该成员实体；

(d) 对于属于混合实体的成员实体，在成员实体所有者的财务账目中包含的与混合实体所得有关的任何有效税额将分配给混合实体；和

(e) 在成员实体直接所有者财务账目中应计的与财年内成员实体分配利润有关的任何有效税额分配给作出分配的成员实体。

4.3.3. 根据第 4.3.2 条 (c) 和 (d) 段分配给成员实体的与消极所得有关的有效税额，计入该成员实体经调整有效税额中的金额等于以下两者中的较小者：

(a) 与此类消极所得相关的可分配的有效税额； 或

(b) 成员实体所在辖区的补足税比率，不考虑成员实体所有者就此类消极所得发生的有效税额，乘以在任何受控外国公司税收制度或财政透明体规则下计入成员实体消极所得的金额。

实体所有者在适用本条后就此类消极所得产生的任何有效税额不再根据第 4.3.2 条 (c) 段或 (d) 段进行分配。

4.3.4. 如果常设机构的 GloBE 所得根据第 3.4.5 条被视为主体实体的 GloBE 所得，则在常设机构所在地产生的与该收入相关的任何有效税额均应作为主体实体的有效税额，不超过该所得的金额乘以主体实体所在辖区内就一般所得适用的最高公司税率。

第 4.4 条 处理暂时性差异的机制

4.4.1 当适用的税率低于最低税率时，成员实体本财年的递延所得税调整总额等于其财务账目中应计的递延所得税费用，或者在任何其他情况下，该递延所得税费用按照最低税率重算，并考虑第 4.4.2 条和第 4.4.3 条规定的调整，以及以下除外情况：

(a) 与第 3 章计算 GloBE 所得或亏损的排除项目有关的递延所得税费用金额；

(b) 与不允许的应计项目和无需支付的应计项目有关的递延所得税费用金额；

(c) 因估值调整或会计确认调整对递延所得税资产的影响金额；

(d) 因适用的国内税率变化而重新计量的递延所得税费用金额；和

(e) 与税收抵免的产生和使用相关的递延所得税费用金额。

4.4.2 递延所得税调整总额应调整如下：

(a) 加上财年内任何为不允许的应计项或无需支付的应计项支付的

金额;

(b) 加上以前财年内确定的任何转回的递延纳税负债的金额, 该金额在本财年被支付; 和

(c) 减去因确认当年税收损失的亏损类递延所得税资产而减少的递延所得税调整总额金额, 其中亏损类递延所得税资产因为不符合条件未被确认。

4.4.3. 如果纳税人能够证明递延所得税资产可归因于 GloBE 亏损, 则以低于最低税率确认的递延所得税资产可在确认该递延所得税资产的财年按照最低税率重新计算。递延所得税调整总额因根据本条重新计算而增加的递延所得税资产的金额而减少。

4.4.4. 如果根据本条考虑了递延所得税负债 (不是转回例外应计项目), 并且该金额未在随后的五个财年内支付, 则必须根据本条转回该金额。为当前财年确定的转回递延所得税负债的金额应视为对前期第五个财年的有效税额的减少, 并且该财年的有效税率和补足税应根据第 5.4.1 条重新计算。本财年转回的递延所得税负债为前期第五个财年计入递延所得税调整总额中包含的递延所得税负债类别的增加金额, 且截至本财年最后一天末尚未转回, 除非该金额与第 4.4.5 条中规定的转回例外应计项目有关。

4.4.5. 转回例外应计项是指因相关递延所得税负债变动而产生的应计所得税费用, 涉及:

(a) 有形资产费用回收备抵金

(b) 为使用不动产或开采自然资源与政府发生的许可或类似安排的费用, 这需要对有形资产进行大量投资;

(c) 研发费用;

(d) 弃置和恢复费用;

(e) 对未实现净所得采用公允价值计量;

(f) 汇兑净所得;

(g) 保险准备金和保单递延购置成本;

(h) 出售与成员实体位于同一辖区的有形财产的收益, 再投资于同一辖区内的有形财产; 和

(i) (a) 至 (h) 类由于会计原则变更导致的额外数额。

4.4.6. 不允许的应计项是指:

(a) 成员实体财务账目中与不确定的税收状况有关的应计递延所得税费用的变动; 和

(b) 在成员实体的财务账目中与成员实体的分配有关的应计的递延所得税费用的变动。

4.4.7. 无需支付的应计项是指一个财年中成员实体的财务账目中确认

的递延纳税义务的任何增加，预计不会在第 4.4.3 条规定的时间内支付，并且报告成员实体进行年度选择时，不计入该财年的递延所得税调整总额。

第 4.5 条 GloBE 亏损选择

4.5.1. 与适用第 4.4 条中的规则可替代的是，报告成员实体可以为辖区作出 GloBE 亏损选择。当为某个辖区作出 GloBE 亏损选择时，将在该辖区存在净 GloBE 亏损的每个财年形成 GloBE 亏损递延所得税资产。GloBE 亏损递延所得税资产等于该辖区一个财年的净 GloBE 亏损乘以最低税率。

4.5.2. GloBE 亏损递延所得税资产的余额结转 to 后续会计年度，因财年中被使用的 GloBE 亏损递延所得税资产的金额而减少。

4.5.3. GloBE 亏损递延所得税资产必须在该辖区存在净 GloBE 所得的任何后续财年中使用，其金额等于净 GloBE 所得乘以最低税率或可用的 GloBE 亏损递延所得税资产中的较低者。

4.5.4. 如果 GloBE 亏损选择随后被撤销，任何剩余的 GloBE 亏损递延所得税资产将减少为零，自 GloBE 亏损选择不再适用的第一个财年的第一天起生效。

4.5.5. GloBE 亏损选择必须与跨国企业集团的第一份 GloBE 信息申报表一起提交，其中包括作出选择的辖区。对于具有第 7.3 条中定义的符合条件的分配税制度的辖区，不能进行 GloBE 亏损选择。

4.5.6. 作为跨国企业集团最终母公司的穿透实体可以根据本条进行 GloBE 亏损选择。当做出此类选择时，GloBE 亏损递延所得税资产应根据第 4.5.1 条至第 4.5.5 条进行计算，但是，GloBE 亏损递延所得税资产应参照根据第 7.1.2 条减少穿透实体的 GloBE 亏损后进行计算。

第 4.6 条 申报后调整和税率变化

4.6.1. 对成员实体在财务账目中确认的以前财年有效税额的调整应视为在进行调整的财年有效税额的调整，除非该调整与辖区有效税额减少的财年相关。如果成员实体以前财年的经调整有效税额中包含的有效税额有所减少，则必须根据第 5.4.1 条重新计算该财年的有效税率和补足税。在第 5.4.1 条的重新计算中，为该财年确定的经调整有效税额应减去为该财年确定的有效税额和 GloBE 所得减少的金额，任何中间财年均应根据需要和适当情况进行调整。申报成员实体可以进行年度选举，将有效税额的非实质性减少视为在进行调整的财人对有效税额的调整。有效税额的非实质性减少是指一个财年为辖区确定的调整后有效税额的总减少少于 100 万

欧元。

4.6.2. 因降低适用的国内税率而产生的递延所得税费用金额应被视为对成员实体在以前财年根据第 4.1 条确认的有效税额纳税义务的调整，前提是此类降低税率导致适用税率低于最低利率。

4.6.3. 因提高适用的国内税率而支付的递延所得税费用金额应被视为根据第 4.6.1 条规定的调整，是针对成员实体根据第 4.1 条在以前财年有效税额的纳税义务的调整，并且该金额最初以低于最低税率的税率确认。此调整不超过增加的递延所得税费用重新按照最低税率计算得到的金额。

4.6.4. 如果成员实体作为当期税收费用应计的金额超过 100 万欧元并包含在一个财年的经调整有效税额中，且在该年度最后一天起的三年内未支付，则有效税率和补足税必须根据第 5.4.1 条重新计算，调整未支付金额确认为有效税额的财年，将此类未支付金额从经调整有效税额中排除。

第 5 章 有效税率及补足税的计算

本章规则的实施

根据本章，确定每个低税成员实体的补足税：

- 通过将每个成员实体根据第 3 章确定的 GloBE 所得或亏损以及根据第 4 章确定的调整后的有效税额与位于同一辖区的其他成员实体的上述项目加总计算，以确定该辖区有效税率；
- 通过确定低税辖区（即有效税率低于最低税率）；
- 通过计算每个低税辖区的补足税份额；
- 通过对低税辖区的净 GloBE 所得应用基于实质的所得排除，以确定该辖区的超额所得；
- 通过将补足税份额乘以超额所得，并减去任何合格的国内最低补足税的金额，以确定每个低税辖区的补足税；和
- 通过按低税辖区各成员实体 GloBE 所得占比其分配补足税。

然后，根据第 2 章，每个低税成员实体产生的补足税将向母公司实体或位于 UTPR 管辖区的成员实体收取。

本章还包括微利排除，即当位于同一辖区的成员实体的总的收入和利润不超过一定门槛时，排除该辖区所有成员实体。第 5.6 条规定了计算少数股权母公司有效税率的特别规则。

第 5.1 条 有效税率的确定

5.1.1. 跨国企业集团拥有净 GloBE 所得辖区的有效税率应按每个财年计算。跨国企业集团在一个辖区的有效税率等于位于该辖区的每个成员实体经调整有效税额的总和除以该辖区该财年的净 GloBE 所得。就第 5 章而言，每个无国别成员实体应被视为位于单独辖区内的单独成员实体。

5.1.2. 一个辖区每财年的净 GloBE 所得是根据以下公式计算的正数(如有)：

$$\text{净 GloBE 所得} = \text{所有成员实体的 GloBE 所得} - \text{所有成员实体的 GloBE 亏损}$$

其中：

(a) 所有成员实体的 GloBE 所得是根据第 3 章确定的辖区内所有成员实体该财年 GloBE 所得之总和；和

(b) 所有成员实体的 GloBE 亏损是根据第 3 章确定的辖区内所有成员实体该财年 GloBE 亏损之总和。

5.1.3. 作为成员实体的投资实体的经调整有效税额、GloBE 所得或亏损被排除在第 5.1.1 条中有效税率和第 5.1.2 条中净 GloBE 所得计算之外。

第 5.2 条 补足税

5.2.1. 一个辖区每财年的补足税比率是根据以下公式计算的正百分比（如有）：

$$\text{补足税比率} = \text{最低税率} - \text{有效税率}$$

其中有效税率根据第 5.1 条确定。

5.2.2. 该辖区该财年的超额所得是根据以下公式计算的正数金额（如有）：

$$\text{超额所得} = \text{净 GLOBE 所得} - \text{基于实质的所得排除}$$

其中：

(a) 净 GLOBE 所得是根据第 5.1.2 条确定的辖区财年的净 GLOBE 所得；和
(b) 基于实质的所得排除是该辖区该财年根据第 5.3 条确定的排除（如有）。

5.2.3. 一个辖区每财年的补足税是根据以下公式计算的正值（如有）：

$$\text{辖区补足税} = (\text{补足税比例} \times \text{超额所得}) + \text{附加当期补足税} - \text{境内补足税}$$

其中：

(a) 补足税比率是根据第 5.2.1 条确定的辖区财年税率差。
(b) 超额利润是根据第 5.2.2 条确定的辖区财年超额所得；
(c) 附加当期补足税是该辖区该财年根据第 4.1.5 条或第 5.4.1 条确定或被视为附加当期补足税的金额； 和
(d) 国内补足税是该辖区该财年根据合格境内最低税应付的补足税金额。

5.2.4. 除第 5.4.3 条另有规定外，该辖区该财年每一个有 GLOBE 所得（根据第 3 章计算该辖区财年净 GLOBE 所得的规定）的成员实体的补足税应按以下公式计算确定：

$$\text{CE 的补足税} = \text{辖区的补足税} \times \frac{\text{CE 的 GLOBE 所得}}{\text{所有 CE 的 GLOBE 所得之和}}$$

其中：

(a) 辖区补足税是按照第 5.2.3 条确定的该辖区该财年补足税；
(b) CE 的 GLOBE 所得是根据第 3.2 条确定的成员实体该财年的 GLOBE 所得；
(c) 所有 CE 的 GLOBE 总所得是根据财年辖区的按照第 5.1.2 条计算的所有成员实体的 GLOBE 所得之和。

5.2.5. 如果辖区补足税可适用第 5.4.1 条下的重新计算，且该辖区当前

财没有净 GloBE 所得，补足税应使用第 5.2.4 条中的公式，基于该财年成员实体的 GloBE 所得按照第 5.4.1 条进行重新计算分配。

第 5.3 条 基于实质的所得排除

5.3.1. 辖区的净 GloBE 所得应减去该辖区基于实质的所得排除，确定超额所得，以便计算第 5.2 条下的补足税。跨国企业集团的申报成员实体可以按年，通过不计算该排除或者在 GloBE 信息申报表的辖区补足税计算中声明，对该辖区选择不适用排除。

5.3.2. 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。

5.3.3. 辖区内成员实体的工资排除额相当于在该辖区为跨国企业集团执行活动的合格员工的合格工资成本的 5%，但下列工资成本除外：

(a) 资本化并包含在合格有形资产账面价值中的；

(b) 根据第 3.3.5 条规定归属于成员实体国际海运所得和合格附属国际海运所得，该所得在计算财年 GloBE 所得或亏损中排除。

5.3.4. 位于该辖区的成员实体的有形资产排除额相当于位于该辖区的合格有形资产账面价值的 5%。符合条件的有形资产是指：

(a) 位于该辖区的不动产、厂房和设备；

(b) 位于该辖区的自然资源；

(c) 承租人对位于该辖区有形资产的使用权； 和

(d) 政府为使用不动产或开发需要大量有形资产投资的自然资源颁发的许可证或类似安排。

为此目的，计算有形资产实质排除不应包括为出售、租赁或投资而持有的财产（包括土地或建筑物）的账面价值。有形资产排除计算不得包括用于产生成员实体的国际海运所得和合格附属国际海运所得（即船舶和其他海事设备和基础设施）的有形资产账面价值。根据第 3.3.4 条，归属于成员实体超额所得超过合格附属国际海运所得上限的有形资产账面价值应包括在有形资产排除计算中。

5.3.5. 就第 5.3.4 条而言，合格有形资产的账面价值应基于根据最终母公司合并财务报表报告年度年初和年末账面价值（扣除累计折旧、摊销或损耗，包括任何可归属于工资费用资本化的金额）的平均值。

5.3.6. 就第 5.3.3 条和第 5.3.4 条而言，常设机构成员实体的合格工资成本和合格有形资产是根据第 3.4.1 条确定的纳入其独立财务账户并根据 3.4.2 调整的，前提是合格雇员和合格有形资产位于常设机构所在辖区内。常设机构的合格工资成本和合格有形资产不计入主体实体的合格工资成本和合

格有形资产。根据第 3.5.3 条和第 7.1.4 条，其所得全部或部分排除在外的常设机构的合格工资成本和合格有形资产，按相同比例从跨国企业集团基于实质的所得排除计算中排除。

5.3.7. 就第 5.3.3 和 5.3.4 条而言，未根据第 5.3.6 条分配的穿透实体的合格工资成本和有形资产分配如下：

(a) 如果穿透实体的财务会计净所得或亏损已根据第 3.5.1 条 (b) 款分配给成员实体股东，则该实体的合格工资成本和合格有形资产按相同比例分配给成员实体股东，前提是它位于合格员工和合格有形资产所在辖区；

(b) 如果穿透实体是最终母公司，则位于最终母公司所在辖区的合格工资成本和合格有形资产将分配给它，并按所得比例从按第 7.1.1 条计算的所得中减除；和

(c) 穿透实体的所有其他合格工资成本和合格有形资产均不包括在跨国企业集团基于实质的所得排除计算中。

第 5.4 条 附加当期补足税

5.4.1. 如果根据有效税率调整条款被要求或允许重新计算此前财年的有效税率和补足税，

(a) 此前财年的有效税率和补足税应在考虑相关 ETR 调整条款所要求的对有效税额和 GloBE 所得或亏损的调整基础上，据第 5.1 条至第 5.3 条的规则重新计算；且

(b) 因重新计算而产生的任何增加的补足税应被视为当前财年产生的第 5.2.3 条规定的附加当期补足税。

5.4.2. 如果存在因根据第 5.4.1 条重新计算产生的附加当期补足税，且该辖区当前财年无净 GloBE 所得，则位于该辖区的每个成员实体第 2.2.2 条下的 GloBE 所得等于根据第 5.2.4 条和第 5.2.5 条分配给该实体的补足税除以最低税率的结果。

5.4.3. 如果因第 4.1.5 条产生附加当期补足税，则位于该辖区的每个成员实体第 2.2.2 条下的 GloBE 所得等于根据本条款分配给该实体的补足税除以最低税率的结果。就本条而言，分配给每个成员实体的附加当期补足税额应仅分配给经调整有效税额为负数且小于该成员实体 GloBE 所得或亏损乘以最低税率的成员实体。应根据每个成员实体的以下金额按比例进行分配：

$$(\text{GloBE 所得或亏损} \times \text{最低税率}) - \text{经调整有效税额}$$

5.4.4. 如果成员实体根据本条和第 5.2.4 条被分配了额外的当前补足

税，则该成员实体应被视为第 2 章中的低税成员实体。

第 5.5 条 微利排除

5.5.1. 基于报告成员实体的选择，尽管有第 5 章中另有规定的要求，但位于某个辖区的成员实体的补足税可被视为零，如果该财年：

- (a) 该辖区的平均 GloBE 收入低于 1000 万欧元；且
- (b) 该辖区的平均 GloBE 所得或亏损为负或低于 100 万欧元。

本条规定的选择为年度选择。

5.5.2. 就第 5.5.1 条而言，辖区的平均 GloBE 收入（或 GloBE 所得或亏损）是当前和此前两个财年的平均值。如果在此前的第一财年或第二财年中，辖区内没有具有 GloBE 收入或 GloBE 亏损的成员实体，则这一或这些年份应被排除在计算相关辖区平均 GloBE 收入和平均 GloBE 所得或亏损之外。

5.5.3. 就第 5.5.2 条而言：

(a) 某个辖区的 GloBE 收入是位于该辖区的所有成员实体财年的收入总和，根据第 3 章的调整考虑在内；和

(b) 某个辖区的 GloBE 所得或亏损是该辖区财年的净 GloBE 所得（如有）或该辖区的净 GloBE 亏损。

5.5.4. 根据第 5.5 条进行的选择不适用于作为无国别成员实体或投资实体的成员实体，无国别成员实体和投资实体的收入和 GloBE 所得或亏损应排除在第 5.5.3 条的计算之外。

第 5.6 条 被少数控股的成员实体

5.6.1. 根据第 3 章至第 7 章和第 8.2 条计算辖区有效税率和补足税时，被少数控股的子集团成员应作为独立的跨国企业集团。经调整的有效税额和被少数控股的子集团成员的 GloBE 所得或亏损不包含在 MNE 集团其余部分按第 5.1.1 条确定的有效税率和按第 5.1.2 条确定的净 GloBE 所得中。

5.6.2. 不属于少数控股的子集团成员的被少数控股的成员实体的有效税率和补足税根据第 3 章至第 7 章和第 8.2 条以实体为基础计算。经调整的有效税额和被少数控股的成员实体的 GloBE 所得或亏损不包含在 MNE 集团其余部分按照第 5.1.1 条计算的有效税率和按照第 5.1.2 条计算的净所得或损失中。如果被少数控股的成员实体是投资实体，则不适用本款规定。

第 6 章 公司重组和控股结构

本章规则的实施

第 6 章包括与收购、出售和合资企业有关的规则。

- 第 6.1 条补充了第 1.1 条，为在前四年期间发生合并和分立交易中适用合并收入门槛提供了进一步的规则。
- 第 6.2 条规定了在财年内成员实体进入或离开跨国企业集团时适用 GloBE 的特殊规则。
- 第 6.3 条规定了在重组中转让资产和负债的特别规则。
- 第 6.4 条将某些合资企业纳入 GloBE 规则的范围。
- 第 6.5 条规定了多个母公司跨国企业集团的特殊规则。

第 6.1 条 合并收入门槛在集团合并和分立中的应用

6.1.1. 为第 1.1 条的目的

(a) 如果两个或多个集团在测试财年之前的四个财年中的任一财年合并形成一个单一的集团，且合并前任一财年，集团各自的合并财务报表中收入总和等于或大于 7.5 亿欧元，则该跨国企业集团被视为在该财年满足合并收入门槛。

(b) 当不属于任何集团成员的实体（目标公司）在测试财年与一个实体或集团（收购方）合并，而目标公司或收购方在之前四个财年中的任一财年都没有合并财务报表，因为它在该年度不是任何集团的成员，若实体和集团各自的财务报表或合并财务报表中包含的收入总和等于或大于 7.5 亿欧元，则视为在该财年满足合并收入门槛。

(c) 如果 GloBE 规则范围内的单个跨国企业集团分立为两个或多个集团（每个集团为分立集团），则分立集团合并收入门槛在下列情形中被视为已满足：

i. 对于分立后结束的第一个测试财年，如果分立集团当年收入达 7.5 亿欧元以上；

ii. 对于分立后结束的第二至第四个测试财年，如果分立集团分立年份之后至少有两个财年的年收入达 7.5 亿欧元或以上。

6.1.2. 就第 6.1.1 条而言，合并是指以下任一安排：

(a) 两个或两个以上独立集团的全部或几乎所有集团实体均处于共同控制之下，从而构成合并集团的集团实体； 或

(b) 非任何集团成员的实体与另一实体或集团处于共同控制之下，从而构成合并集团的集团实体。

6.1.3. 就第 6.1.1 条而言，分立是指将单个集团的集团实体分成两个或多个，且不再由同一最终母公司合并的集团的任何安排。

第 6.2 条 成员实体加入和退出跨国企业集团

6.2.1. 除第 6.2.2 条规定的范围外，如果实体（目标公司）在财年（收购年度）内因其直接或间接所有者权益被转让而加入或退出跨国企业集团的成员实体，则以下规定适用：

(a) 如果目标公司加入或退出集团或目标公司成为新集团的最终母公司，则就 GloBE 规则而言，目标公司将被视为集团成员，前提是其资产、负债、收入、费用或现金流量的任何部分在收购年度最终母公司的合并财务报表中被逐项合并；

(b) 在收购年度，就适用 GloBE 规则而言，跨国企业集团应仅考虑最终母公司合并财务报表中纳入的目标公司的财务会计净所得或亏损以及经调整有效税额；

(c) 在收购年度和随后的每个年度，目标公司应根据其资产和负债的历史账面价值确定其 GloBE 所得或亏损以及经调整有效税额；

(d) 根据第 5.3.3 条计算目标公司符合条件的工资成本时，应仅考虑最终母公司合并财务报表中反映的成本；

(e) 就第 5.3.4 条而言，目标公司符合条件的有形资产账面价值应根据目标公司在相关财年成为跨国企业集团成员对应的时间按比例调整；

(f) 除 GloBE 亏损递延所得税资产外，在跨国企业集团之间转让的成员实体的递延所得税资产和递延所得税负债在 GloBE 规则下纳入收购的企业集团，按照如同此类资产和负债产生时就由收购的企业集团控制该实体同样的方式和程度进行确认；

(g) 目标公司先前已计入其递延所得税调整总额中的递延所得税负债应适用第 4.4.4 条，由处置的跨国企业集团适用第 4.4.4 条将其转回，并由收购的跨国企业集团视为在收购年度发生，除非根据第 4.4.4 条对有效税额的任何后续减少在该金额被转回的当年产生影响；和

(h) 如果目标公司是母公司，并且在收购年度内是拥有两个或两个以上跨国企业集团的集团实体，则其应就每个跨国企业集团确定的低税成员实体补足税可分配份额分别实施收入纳入规则。

6.2.2. 就 GloBE 规则而言，如果目标成员实体所在辖区或在税收透明体的情况下，资产所在的辖区，将收购或处置控制权益按照收购和处置资

产和负债相同或类似的方式处理，并对卖方就交易控制权益取得的对价或资产和负债的公允价值与计税基础的差额征收有效税额，则对成员实体的控股权益的收购或处置作为资产和负债的收购或处置来处理。

第 6.3 条 资产负债转移

6.3.1. 在处置或购置资产和负债的情况下，处置的成员实体将在其计算 GloBE 所得或亏损时包含处置损益，而收购的成员实体将使用收购成员实体根据最终母公司编制合并财务报表时使用的会计准则确定的被收购资产和负债的账面价值来确定其 GloBE 所得或亏损。

6.3.2. 如果资产和负债的处置或收购是 GloBE 重组的一部分，则第 6.3.1 条不适用，并且：

(a) 处置的成员实体将在计算 GloBE 所得或亏损时排除处置的任何收益或损失；和

(b) 收购的成员实体将在收购后使用处置的实体在处置时被收购资产和负债的账面价值确定其 GloBE 所得或亏损。

6.3.3. 如果资产和负债的处置或收购是 GloBE 重组的一部分，其中处置的成员实体确认不符合条件的损益，则第 6.3.1 条和 6.3.2 不适用，并且：

(a) 处置的成员实体将以不符合条件损益为限将处置损益计入其 GloBE 所得或亏损；和

(b) 收购的成员实体在收购后确定其 GloBE 所得或亏损时，应使用处置的实体在处置时根据当地税收规则调整后的被收购资产和负债的账面价值，上述规则被用以确定不符合条件的收益或损失。

6.3.4. 根据报告成员实体的选择，跨国企业集团的成员实体在其所在辖区被要求或允许将其资产的计税基础和负债金额调整为公允价值以用于税收目的，应：

(a) 在计算其 GloBE 所得或亏损时，纳入每项资产和负债的收益或损失金额，该金额等于：

i. 出于财务会计目的，触发税收调整的事件（触发事件）发生前的账面价值与触发事件发生后资产或负债的公允价值之间的差额；

ii. 减去（或加上）因触发事件而产生的非合格收益（或损失）（如有）；

(b) 在触发事件发生后立即将资产或负债的公允价值用于财务会计目的，以确定触发事件后结束的财年的 GloBE 所得或亏损；和

(c) 将根据 6.3.4 (a) 中确定的净总额通过以下方式之一计入成员实体的 GloBE 所得或亏损：

- i. 将净总额计入触发事件发生的财年中； 或
- ii. 将净总额除以五计入触发事件发生的财年和紧接的四个后续财年中，除非成员实体在这期间的某一财年离开跨国企业集团，在这种情况下，剩余金额将全部计入该财年。

第 6.4 条 合资企业

6.4.1. GloBE 规则按如下方式适用于每个财年的合资企业及其合资子公司：

(a) 第 3 章至第 7 章和第 8.2 条应适用于计算合资企业及其合资子公司的任何补足税，将其视为独立的跨国企业集团的成员实体，并将合资企业视为该集团的最终母公司；

(b) 直接或间接持有合资企业或合资子公司所有者权益的母公司应就合资集团成员补足税的可分配份额根据第 2.1 条至第 2.3 条适用收入纳入规则； 和

(c) 合资集团补足税应减去每个母公司根据 (b) 段规定实施合格 IIR 就合资集团每个成员的补足税可分配份额征收的金额，任何剩余金额应计入第 2.5.1 条下 UTPR 补足税总额中。

第 6.5 条 多母公司跨国企业集团

6.5.1. 以下规定适用于多母公司跨国企业集团：

(a) 就 GloBE 规则而言，每个集团的实体和成员实体被视为单个跨国企业集团的成员（多母公司跨国企业集团）；

(b) 如果一个实体（排除实体除外）由多母公司跨国企业集团逐项合并，或其控股权益由多母公司跨国企业集团中的实体持有，则该实体应被视为成员实体；

(c) 多母公司跨国企业集团的合并财务报表应是在绑定架构或双重上市安排（如相关）的定义中提及的根据可接受的财务会计准则编制的合并财务报表，该准则可被视为最终母公司适用的会计准则；

(d) 组成多母公司跨国企业集团的独立集团的最终母公司应为多母公司跨国企业集团的最终母公司（在对多母公司跨国企业集团应用 GloBE 规则时，涉及一个最终母公司实体的规则应根据要求适用，就好像是对多个最终母公司适用一样）；

(e) 位于 *[插入实施辖区名称]* 的多母公司跨国集团的母公司实体（包括每个最终母公司实体）应根据第 2.1 至 2.3 条对低税成员实体补足

税的可分配份额适用收入纳入规则；

(f) 位于 *[插入实施辖区名称]* 的多母公司跨国企业集团的所有成员实体应就多母公司跨国企业集团的每个低税成员实体的补足税根据第 2.4 至 2.6 条适用 UTPR；和

(g) 最终母公司必须根据第 8.1 条提交 GloBE 信息申报表，除非他们指定了一个申报实体，并且该申报表应包括有关组成多母公司跨国企业集团每个集团的信息。

第 7 章 税收中性和分配制度

本章规则的实施

第 7 章涉及 GloBE 规则在某些税收中性和其他分配制度中的运用。

- 第 7.1 条和第 7.2 条规定了与受税收中性制度约束（例如税收透明度制度或可扣除股息制度）的最终母公司相关的特殊规则。
- 第 7.3 条规定了与某些税收制度有关的特殊规则，这些制度使实体在利润分配或被视同利润分配时对其利润征税。
- 第 7.4 条至第 7.6 条规定了与寻求保持税收中性受控投资实体相关的特殊规则，且在 GloBE 规则下不会引发任何遗漏。

第 7.1 条 作为最终母公司的穿透实体

7.1.1. 在以下情况下，作为跨国企业集团最终母公司的穿透实体在该财年的 GloBE 所得应减去可归属于每个所有者权益的 GloBE 所得金额：

(a) 所有者权益的持有人须就此类所得在跨国企业集团财年结束后 12 个月内承担纳税义务，并且：

(i) 所有者权益的持有人须按等于或超过最低税率的名义税率对此类所得的全部金额征税；或

(ii) 可以合理预期，最终母公司经调整有效税额和所有者权益持有人对此类收入应纳税额之和，等于或超过将此类收入的全部金额乘以最低税率所得的金额；或者

(b) 持有人是自然人：

(i) 是最终母公司辖区的税收居民；和

(ii) 持有的所有者权益总计占最终母公司利润和资产的 5%或以下；

或

(c) 持有人是政府实体、国际组织、非营利组织或养老基金

(i) 是最终母公司辖区税收居民；和

(ii) 持有的所有者权益总计占最终母公司利润和资产的 5%或以下。

7.1.2. 在计算其一个财年的 GloBE 亏损时，作为跨国企业集团最终母公司的穿透实体应将其该财年的 GloBE 亏损减去可归属于每个所有者权益的 GloBE 亏损，除非所有者权益的持有人不被允许使用该亏损来计算其单独的应纳税所得额。

7.1.3. 根据第 7.1.1 条规定，减少其 GloBE 所得的穿透实体应按比例减

少其有效税额。

7.1.4. 第 7.1.1 条至第 7.1.3 条应适用于符合以下条件的常设机构:

(a) 作为跨国集团最终母公司的穿透实体通过该常设机构全部或部分开展业务; 或者

(b) 税收透明体通过该常设机构全部或部分开展业务, 而最终母公司通过税收透明架构直接或间接持有税收透明实体的所有者权益。

第 7.2 条 受可扣除股息制度约束的最终母公司实体

7.2.1. 为了计算其一个财年的 GloBE 所得或亏损, 受可扣除股息制度约束的最终母公司应在财年结束后的 12 个月内, 从该财年的 GloBE 所得中减去作为可扣除股息分配的金额 (但不得低于零), 如果:

(a) 在跨国企业集团财年结束后 12 个月内, 股息在接受方应纳税, 并且:

(i) 股息接受者须就该股息按等于或超过最低税率的名义税率缴税;

(ii) 可以合理预期, 最终母公司的经调整有效税额和股息接受者对股息收入支付税款的总额等于或超过总所得额按最低税率计算的金额; 或

(iii) 股息接受者是自然人, 且股息是从供应合作性组织取得的赞助股息; 或

(b) 股息接受者是自然人:

i. 是最终母公司辖区的税收居民; 且

ii. 持有的所有者权益总计占最终母公司利润和资产的 5%或以

下。

(c) 股息接受者是最终母公司辖区的税收居民, 并且是:

i. 政府实体,

ii. 国际组织,

iii. 非营利组织, 或

iv. 非养老金服务实体的养老基金。

7.2.2. 根据第 7.2.1 条减少其 GloBE 所得的最终母公司应按比例减少其有效税额 (允许扣除股息的税额除外), 并应将其 GloBE 所得减少相同金额。

7.2.3. 如果最终母公司持有受可扣除股息制度约束的另一个成员实体的所有者权益 (直接或通过此类成员实体的链条), 则第 7.2.1 条和第 7.2.2 条应适用于最终母公司辖区内受可扣除股息制度约束的其他成员实体, 前提是其 GloBE 所得由最终母公司进一步分配给符合第 7.2.1 条要求的接受

者。

7.2.4. 从供应合作性组织取得的赞助股息应纳税，前提是它们减少了接受者计算应税所得时可扣除的费用或成本。

第 7.3 条 符合条件的分配税制度

7.3.1. 报告成员实体对受符合条件的分配税制度约束的成员实体，可以选择将根据第 7.3.2 条确定的视同分配税的金额计入到财年的经调整有效税额中。

7.3.2. 视同分配税的金额为以下的较低者：

(a) 将本财年辖区根据第 5.2.1 条计算的有效税率提高到最低税率所需的经调整有效税额；或

(b) 如果位于辖区的成员实体在该年度分配了所有受符合条件的分配税制约束的利润应缴纳的税款。

7.3.3. 为适用第 7.3.1 条中选择权，每个财年设立年度视同分配税转回账户。视同分配税转回账户根据第 7.3.2 条确定的辖区该财年视同分配税金额而增加。在每个后续财年结束时，为先前财年建立的视同分配税转回账户的未结余额按时间顺序减少，但不得低于零：

(a) 首先是成员实体在财年内支付的与实际或视同分配有关的税款；

(b) 其次是辖区的任何净 GloBE 亏损的金额乘以最低税率的金额；
和

(c) 再次是根据第 7.3.4 条适用于当前财年的亏损结转转回账户的任何金额。

7.3.4. 当第 7.3.3 条 (b) 段所述金额超过视同分配税转回账户的未结余额时，应设立该辖区亏损结转转回账户。亏损结转转回账户的金额应等于该超额金额，并应在随后的财年中冲减该财年的视同分配税转回账户的金额。当在下一个财年中考虑该金额时，亏损结转转回账户必须减少该金额。

7.3.5. 根据本条实施的选择权应适用于位于该辖区内的所有成员实体。如果在设立该账户的财年之后的第四个财年的最后一天有一个视同分配税收转回账户（与第 7.3.3 条的变动保持一致）的未结余额，则设立该账户财年的有效税率和补足税必须根据第 5.4.1 条重新计算，将视同分配税转回账户的余额作为先前为该年度确定的经调整有效税额的减少。

7.3.6. 在财年内支付的与实际或视同分配有关的税额不包括在经调整有效税额中，前提是根据第 7.3.3 条，它们减少了视同分配税转回账户的金

额。

7.3.7. 在成员实体离开跨国企业集团或转移其几乎所有资产的财年，
(a) 每个以前年度如果视同分配税转回账户未结清，则应根据第 5.4.1 条的原则重新计算有效税率和补足税，将视同分配税转回账户的余额视为先前为该年度确定的经调整有效税额的减少；且

(b) 因重新计算而产生的任何增量补足税应乘以处置转回比率，以确定第 5.2.3 条所指的附加当期补足税。

7.3.8. 使用以下公式为每个离开的成员实体确定处置转回比率：

$$\frac{\text{成员实体的 GLOBE 所}}{\text{辖区的净所得}}$$

其中：

(a) 成员实体的 GloBE 所得是根据第 3 章确定的每个财年退出成员实体的 GloBE 所得总和，对应于该辖区的视同分配税转回账户的金额；且

(b) 辖区的净所得是根据第 5.1.2 条确定的每个财年辖区净 GloBE 所得的总和，对应于该辖区的视同分配税转回账户的金额。

第 7.4 条 投资实体有效税率计算

7.4.1. 第 7.4 条的规则适用于符合投资实体定义的成员实体，但属于税收透明实体或根据第 7.5 条或第 7.6 条受选择权约束的投资实体除外。

7.4.2. 作为成员实体的投资实体的有效税率应与其所在辖区的有效税率分开单独计算。每个此类投资实体的有效税率等于投资实体的经调整有效税额除以跨国企业集团根据第 3 章确定的投资实体 GloBE 所得可分配份额。如果辖区内有多个投资实体，则经调整有效税额和跨国企业集团对每个投资实体确定的 GloBE 所得可分配份额进行合并，以计算所有此类投资实体的有效税率。

7.4.3. 投资实体的经调整有效税额是根据第 4.1 条为投资实体确定的可归属于跨国企业集团在投资实体 GloBE 所得中可分配份额对应的经调整有效税额与根据第 4.3 条分配给投资实体的有效税额的总和。投资实体的经调整有效税额不包括投资实体中不归属于跨国企业集团可分配份额部分而应计的任何有效税额。

7.4.4. 跨国企业集团在投资实体 GloBE 所得或亏损中的可分配份额等于投资实体 GloBE 所得或亏损的可分配份额，该份额根据第 2.2.2 条的规则为最终母公司确定，仅考虑不受第 7.5 条或第 7.6 条选择权影响的份额。

7.4.5. 作为成员实体的投资实体的补足税应等于投资实体的补足税比

率乘以跨国企业集团在投资实体 GloBE 所得中的可分配份额超过投资实体基于实质的所得排除后的金额。投资实体的补足税比率为最低税率超过投资实体有效税率的百分比（如有）。如果辖区内有多于一个投资实体，则将跨国企业集团在该投资实体的 GloBE 所得或亏损中的可分配份额以及为每个此类投资实体确定的基于实质的所得排除金额进行合并，以计算所有此类投资实体的有效税率。

7.4.6. 投资实体的基于实质的所得排除应根据第 5.3 条的原则确定，而不考虑第 5.3.2 条中的例外情况，并且仅考虑投资实体符合条件的有形资产和符合条件的员工的符合条件的工资成本，按跨国集团在投资实体 GloBE 所得中可分配份额的比例得到投资实体的 GloBE 总所得。

第 7.5 条 投资实体税收透明选择权

7.5.1. 如果成员实体的所有者在公允价值法或类似制度下，在所在地就其持有实体的所有者权益年度公允价值变化部分负有纳税义务，且成员实体的所有者就此类收入适用的税率等于或超过最低税率，则报告成员实体可以选择将作为投资实体或保险投资实体的成员实体视为税收透明实体。为此，成员实体通过直接持有一个投资实体或保险投资实体的所有者权益，而间接持有另一投资实体或保险投资实体的所有者权益，如果该成员实体在公允价值法或类似制度下就直接持有的该实体的所有者权益负有纳税义务，则该成员实体视为在公允价值法或类似制度下也就间接持有的该另一实体的所有者权益负有纳税义务。

7.5.2. 本条规定的选择权为五年选择权。如果撤销选择，投资主体持有的资产或负债处置的损益应根据撤销年度第一天资产或负债的公允价值确定。

第 7.6 条 应税分配方式选择权

7.6.1. 在报告成员实体的选择下，非投资实体的成员实体所有者可以对其在作为成员实体的投资实体中所有者权益应用应税分配方法，如果可以合理地预期，成员实体所有者将按等于或超过最低税率的税率对从投资实体分配的金额纳税。

7.6.2. 在应税分配方法下：

(a) 投资实体的 GloBE 所得的分配和视同分配包含在收到分配的成员实体所有者（投资实体除外）的 GloBE 所得中；

(b) 地方可抵免税总额包含在收到分配的成员实体所有者（投资实体除外）的 GloBE 所得和经调整有效税额中；

(c) 成员实体所有者在测试年度在投资实体未分配的净 GloBE 所得中所占的比例份额作为报告财年投资实体的 GloBE 所得，根据第 2 章，将最低税率乘以上述 GloBE 所得的结果作为财年中低税成员实体的补足税；和

(d) 投资实体在财年的 GloBE 所得或亏损以及任何可归属于此类所得的经调整有效税额均不包括在第 5 章以及第 7.4.1 和 7.4.5 条下的所有有效税率计算中，但(b)段中的规定除外。

7.6.3. 投资实体在财年的未分配净 GloBE 所得是其测试年度的 GloBE 所得（如有）减去（但不低于零）：

(a) 投资实体的任何有效税额；

(b) 在测试期内向成员实体的投资实体以外的股东进行的分配和视同分配；

(c) 测试期间产生的 GloBE 亏损；和

(d) 投资损失结转。

7.6.4. 测试年度的未分配净 GloBE 所得不能因分配或视同分配而减少，前提是此类分配减少了前期测试年度的未分配净 GloBE 所得。为了计算未分配的净 GloBE 所得，GloBE 亏损的减少程度与此前财年末未分配的净 GloBE 所得的减少程度相同。如果某个财年的 GloBE 亏损在包括该财年的最后一个测试期结束之前未减少到零，则剩余部分将成为投资亏损结转并且以与后续财年的 GloBE 亏损以相同的方式减少。

7.6.5. 为第 7.6 条的目的，

(a) 测试年度是报告财年之前的第三年；

(b) 测试期是指从所有者权益由集团实体持有的测试年度的第一天开始到报告财年的最后一天结束的期间；

(c) 当投资实体的直接或间接所有者权益转让给非集团实体时，即产生视同分配，并且等于该转让之日归属于该所有者权益的未分配净 GloBE 所得的比例份额（不考虑视同分配）；和

(d) 地方可抵税总额是投资实体产生的有效税额，允许作为对成员实体所有者因投资实体分配而产生的纳税义务的抵免。

7.6.6. 本条规定的选择权为五年选择权。如果选择权被撤销，则在撤销年度之前的财年结束时，成员实体所有者在测试年度的投资实体未分配净 GloBE 所得中所占的比例份额被视为投资实体在撤销年度的 GloBE 所得，并且根据第 2 章，将最低税率乘以此类 GloBE 所得的结果作为低税收成员实体在撤销年度的补足税。

第 8 章 征管

本章规则的实施

第 8 章主要是关于适用 GloBE 规则的征管规定。

- 第 8.1 条规定了跨国集团的信息报告义务，即在适用 GloBE 规则的每个辖区提交标准化的信息报告表，以便各辖区掌握跨国企业根据 GloBE 规则计算税款的信息。
- 第 8.2 条规定了安全港规则。
- 第 8.3 条指出各税务局可通过达成共识的《征管指南》，在适用 GloBE 规则时进行协调。

第 8.1 条 信息报告义务

8.1.1. 根据第 8.1.2 条，位于 [插入实施辖区名称] 的每个成员实体均应向 [插入实施辖区名称] 的税务机关提交符合第 8.1.4 至 8.1.6 条要求的 GloBE 信息报告表（以下简称 GloBE 报告表）。该报告表可由成员实体自行报告，也可由其指定的本地实体（以下简称本地指定实体）代其报告。

8.1.2. 如果报告财年内，报告表已由以下任一方提交，则成员实体可免于向 [插入实施辖区名称] 的税务机关提交 GloBE 报告表：

(a) 最终母公司位于与 [插入实施辖区名称] 间有已生效的合格主管当局协议的辖区；或

(b) 指定报告实体位于与 [插入实施辖区名称] 间有已生效的合格主管当局协议的辖区。

8.1.3. 适用第 8.1.2 条时，位于 [插入实施辖区名称] 的成员实体或本地指定实体应告知 [插入实施辖区的名称] 税务机关提交 GloBE 报告表实体的身份及其所在辖区。

8.1.4. GloBE 报告表应按照 GloBE 实施框架确定的标准模板提交，并且应包括有关跨国集团的以下信息（这些信息应在 GloBE 实施框架下予以明确、扩展或限制，包括制定简化报告程序时）：

(a) 成员实体的身份证明，包括纳税人识别号（如果存在）、所在辖区及其在 GloBE 规则下的身份，

(b) 关于跨国集团整体架构的信息，包括其他成员实体控股该成员实体的控股权益；

(c) 税款计算所需信息：

i.按照第 5 章规定计算的每个成员实体在各辖区的有效税率及补足税；
ii.按照第 6 章规定计算的合资企业集团成员的补足税；
iii.按照第 2 章规定计算的，在收入纳入规则和低税支付规则下，向每个辖区分配的补足税。

(d)根据 GloBE 规则的相关规定进行相关选择的记录；以及

(e)在 GloBE 实施框架中达成共识且对实施 GloBE 规则的税收管理必不可少的其他信息。

8.1.5. GloBE 实施框架形成的标准模板中所包含的定义和说明应体现在 GloBE 报表中。

8.1.6. 按照 8.1 条规定需提交的 GloBE 报表和情况告知说明，应在报告财年最后一天之后的 15 个月内向[插入实施辖区的名称]的税务机关提交。

8.1.7. [插入实施辖区的名称]的税务机关可以调整信息报告表的填报信息、报送和告知要求，但需与 GloBE 实施框架（包括制定的简化报告程序）要求保持一致。

8.1.8. [插入实施辖区名称] 关于处罚、制裁以及申报和申报信息保密的法律应适用于 GloBE 信息申报。

第 8.2 条 安全港

8.2.1. 基于报告成员实体的选择，虽有第 5 章的规定，当某辖区的成员实体在财年内符合 GloBE 实施框架关于 GloBE 安全港条件时，则该辖区（安全港辖区）该财年的补足税应被视为零。

8.2.2 虽有第 8.2.1 条规定，但以下情形同时满足时除外：

(a) 按照第 5 章规则计算，安全港辖区的有效税率低于最低税率，[插入实施辖区的名称]可以根据 GloBE 规则分配补足税；以及

(b) [插入实施辖区的名称] 的税务机关在收到报告表后 36 个月内通知有义务的成员实体，就可能对位于该地区的成员实体的安全港资格产生重大的实质性影响相关事实和情况，在 6 个月内予以澄清；以及

(c)有义务的成员实体（或多个实体）未能在规定期限内证明这些事实和情况并未对成员实体符合安全港资格产生重大影响。

第 8.3 条 管理指南

8.3.1. [插入实施辖区名称] 的税务部门应根据其国内法的要求，按照达成共识的征管指南适用 GloBE 规则。

第 9 章 过渡规则

本章规则的实施

第 9 章规定了某些过渡规则。

- 第 9.1 条规定了关于跨国企业集团进入 GloBE 规则范围的过渡规则。
- 第 9.2 条修改了在过渡期内计算第 5.3 条规定的基于实质的所得排除的比率。
- 第 9.3 条规定，处于国际活动初始阶段的跨国企业集团被排除在 UTPR 之外。
- 第 9.4 条规定了对信息报告义务的过渡性救济。

第 9.1 条 过渡期的税收属性

9.1.1. 在确定过渡年度以及随后每一年辖区的有效税率时，跨国企业集团应将该辖区所有成员实体在过渡年度财务账目中反映或披露的所有递延所得税资产和递延所得税负债考虑在内。此类递延所得税资产和负债必须按最低税率或适用的国内税率中的较低者计算。如果纳税人能够证明递延所得税资产是由 GloBE 亏损导致的，则以低于最低税率确认的递延所得税资产可以按最低税率计算。就适用本条而言，任何与递延所得税资产相关的估值调整或会计确认调整的影响均不予考虑。

9.1.2. 如果递延所得税资产是在 2021 年 11 月 30 日之后发生的交易中产生的，并且根据第 3 章排除在 GloBE 所得或亏损的计算之外，则必须排除在第 9.1.1 条计算之外。

9.1.3. 如果成员实体之间在 2021 年 11 月 30 日之后和过渡年度开始之前进行资产转让，被收购的资产（存货除外）的计税基础应基于处置的实体在处置时所转让资产的账面价值，并在此基础上确定纳入 GloBE 的递延所得税资产和负债。

第 9.2 条 基于实质的所得排除的过渡期比率

9.2.1. 为应用第 5.3.3 条的目的，对于以下每个日历年开始的每个财年，5% 的比率应替换为下表所列的值：

财年开始于	第5.3.3条比率
2023	10%
2024	9.8%
2025	9.6%
2026	9.4%
2027	9.2%
2028	9.0%
2029	8.2%
2030	7.4%
2031	6.6%
2032	5.8%

9.2.2. 为适用第 5.3.4 条，以下各日历年开始的每个财年的 5% 的比率应替换为下表所列值：

财年开始于	第5.3.4 R条 比率
2023	8.0%
2024	7.8%
2025	7.6%
2026	7.4%
2027	7.2%
2028	7.0%
2029	6.6%
2030	6.2%
2031	5.8%
2032	5.4%

第9.3条 跨国企业集团在其国际活动的初始阶段被排除在 UTPR 之外

9.3.1. 尽管第 5 章另有规定，根据第 9.3.4 条，在跨国企业集团国际

活动的初始阶段，本应在第 2.5.1 条中考虑的补足税应减至零。

9.3.2. 就第 9.3 条而言，在某一财年，跨国企业集团处于其国际活动的初始阶段，如果：

(a) 它在不超过六个辖区拥有成员实体；和

(b) 位于参考辖区以外所有辖区的所有成员实体的有形资产净值总和不超过 5000 万欧元。

9.3.3. 就第 9.3.2 条而言，跨国企业集团的参考辖区是跨国企业集团在 MNE 集团最初落入 GloBE 规则范围内的财年中拥有最高有形资产总值的辖区。一个辖区内有形资产的总价值是位于该辖区的跨国企业集团所有成员实体的所有有形资产账面净值之和。

9.3.4. 第 9.3 条不适用于在跨国企业集团最初进入 GloBE 规则范围的第一个财年的第一天的五年之后开始的任何财年。对于 GloBE 规则生效时已在范围内的跨国企业集团，五年期限将从 UTPR 规则生效时开始计算。

9.3.5. [可选条款]如果 [插入实施辖区名称] 是跨国企业集团根据第 9.3.3 条确定的参考辖区，则第 9.3.1 条在该跨国企业集团的初始阶段不适用，并在初始阶段：

(a) [可选条款]如果低税成员实体位于参考辖区，则本应根据第 2.5.1 条计算的低税成员实体补足税应降至零，尽管有第 5 章的规定；和

(b) 参考辖区以外辖区的 UTPR 比例被视为零。

第 9.4 条 申报义务的过渡政策

9.4.1. 尽管有第 8.1.6 条的规定，GloBE 信息报告表或根据第 8.1 条发出的通知应在不迟于报告财年的最后一天（即过渡年度）之后的 18 个月内向 [插入实施辖区名称] 的税务机关提交。

第 10 章 定义

本章规则的实施

第 10 章列出了 GloBE 规则中其他地方使用的定义术语。

- 第 10.1 条规定了 GloBE 规则中使用的一般定义。
- 第 10.2 条规定了关于穿透实体的特定定义。
- 第 10.3 条规定了为适用 GloBE 规则而确定实体所在地的定义性规则。

第 10.1 条 定义术语

10.1.1. 下列术语有以下定义：

可接受的财务会计准则是指国际财务报告准则 (IFRS) 和澳大利亚、巴西、加拿大、欧盟成员国、欧洲经济区成员国、中国香港、日本、墨西哥、新西兰、中华人民共和国、印度共和国、大韩民国、俄罗斯、新加坡、瑞士、英国和美利坚合众国等辖区采用的通常可接受的会计准则。

应计养老金费用是指财务会计净所得或亏损中包括的养老金负债费用数额与财年向养老基金缴款的数额之间的差额。

附加当期补足税是指第 5.4 条中确定的税额以及根据第 5.4 条确定的被视为当期增加的补足税的金额，例如根据第 4.1.5 条或第 7.3 条确定的金额。

附加一级资本是指成员实体根据适用于银行业的审慎监管要求发行的工具，如果发生预先规定的触发事件，该工具可转换为股权或减记，并且在发生金融危机时帮助吸收损失的其他功能。

有效税额增加额的定义见第 4.1.2 条。

调整后资产收益，就受第 3.2.6 条的选择权约束的总资产收益而言，等于选择权适用年度总资产收益减去根据第 3.2.6 (b) 条或 (c) 条使用该收益抵销此前亏损年度净资产亏损金额后的金额。

经调整有效税额的定义见第 4.1.1 条。

总资产收益，就第 3.2.6 条的选择权而言，是指在选择权适用年度内，位于辖区内所有成员实体处置本地有形资产的净收益，不包括集团成员之间资产转让损益。

商定的征管指南是指包容性框架发布的 GloBE 规则的解释或管理指南。

补足税的可分配份额的定义见第 2.2.1 条。

年度选择是指由报告成员实体进行的选择，仅适用于选择的财年。

可分配资产收益与第 3.2.6 条的选择相关，是指根据 3.2.6 (d) 条在追溯期内分配给某个财年的调整资产收益。

独立交易原则是指成员实体之间的交易必须参照独立企业之间在可比交易和可比情况下所获条件进行确认的原则。

非对称汇兑损益是指其会计记账本位币和税收本位币不相同的实体的汇兑损益，并且：

(a) 包括在计算成员实体的应税所得或亏损的计算中，并归因于其会计记账本位币和税收本位币之间的汇率波动；

(b) 包括在成员实体的财务会计净所得或亏损的计算中，并归因于其会计记账本位币和税收本位币之间的汇率波动；

(c) 包括在成员实体的财务会计净所得或亏损的计算中，并归因于第三种外币与其会计记账本位币之间的汇率波动；和

(d) 可归因于第三种外币与其税收本位币之间的汇率波动，无论该汇兑损益是否计入应纳税所得额。

税收本位币是指用于确定成员实体在其所在地的税收辖区有效税额的应税所得或亏损的本位币。会计记账本位币是指用于确定成员实体财务会计净所得或亏损的本位币。第三种外币是指不是成员实体的税收本位币或会计记账本位币的货币。

授权会计机构是指在某一税收辖区内拥有法定权力的，出于财务报告目的制定、建立或采纳会计准则的机构。

授权财务会计准则是指就任何实体而言，其所在地税收辖区的授权会计机构允许的一套普遍可接受的会计准则。

平均 GloBE 所得或亏损的定义见第 5.5.2 条。

平均 GloBE 收入的定义见第 5.5.2 条。

注释是指由 OECD/G20 税基侵蚀和利润转移包容性框架制定的对 GloBE 规则的解释。

合并财务报表是指：

(a) 实体根据可接受的财务会计准则编制的财务报表，其中该实体及其拥有控股权益的实体的资产、负债、收入、费用和现金流量作为一个单个经济单位的资产、负债、收入、费用和现金流列报；

(b) 如果实体符合第 1.2.3 条的集团定义，则为该实体根据可接受的财务会计准则编制的财务报表；

(c) 如果最终控股母公司有第 (a) 项或第 (b) 项所述财务报表，但该财务报表未按照可接受财务会计标准编制，则财务报表是指为防止任何导致重大竞争扭曲而进行调整的财务报表；和

(d) 如果最终控股母公司未编制上述段落所述的财务报表，最终控股母公司的合并财务报表是指该实体被要求按照授权财务会计准则编制报表时本应编制的合并财务报表，上述准则可以是可接受的财务会计准则或为防

止任何重大竞争扭曲而经调整的其他财务会计准则。

成员实体的定义见第 1.3.1 条。

成员实体所有者是指直接或间接拥有同一跨国企业集团另一成员实体所有者权益的成员实体。

受控外国公司税收制度是指一套税收规则（收入纳入规则除外），根据这套规则，外国实体（受控外国公司或 CFC）的直接或间接股东须就其在 CFC 赚取的部分或全部所得中所占的份额缴纳当期税款，无论该所得当期是否分配给股东。

控股权益是指实体的所有者权益，使得权益持有人：

(a) 需要根据可接受的财务会计准则逐项合并实体的资产、负债、收入、费用和现金流量；或

(b) 如果权益持有人编制了合并财务报表，则须逐项合并实体的资产、负债、收入、费用和现金流量。

主体实体被视为拥有其常设机构的控制权益。

合作性组织是指代表其成员进行集体销售或采购商品或服务的实体，该实体受其所在辖区税收制度约束，该税收制度旨在确保通过其出售的成员财产或服务以及成员通过其采购的财产或服务的税收中性。

有效税额的定义见第 4.2 条。

可扣除股息是指受可扣除股息制度约束的成员实体，

(a) 根据其所在辖区的法律，向所有者权益持有人分配的利润可从成员实体的应税所得中扣除；或者

(b) 对合作性组织成员的赞助股息。

可扣除股息制度是指一种旨在通过从实体的所得中扣除用于向所有者分配利润的方式，实现对实体的所有者实施单一级征制的制度。为此，合作性组织的赞助股息被视为对所有者的分配。可扣除股息制度还包括适用于合作性组织的免税制度。

视同分配税的定义见 7.3.2 段。

视同分配税转回账户是指根据第 7.3.3 段规定设立的账户。

退出成员实体是指成员实体根据第 7.3.1 条的选择权，退出跨国企业集团或将其大部分资产转让给同辖区同一跨国企业集团成员实体以外的人。

指定报告实体是指由跨国企业集团指定代表跨国企业集团提交 GloBE 信息申报表的非最终控股母公司的成员实体。

指定本地实体是指位于 [插入实施辖区名称] 的成员实体被位于 [插入实施辖区名称] 的其他成员实体指定，以提交 GloBE 信息申报表，或根据第 8.1.3 条提交声明。

不允许计提项定义见第 4.4.6 条。

处置转回比率在第 7.3.8 条中定义。

不符合条件的可退还归集税是指由成员实体应计或支付的除合格归集税以外的任何税款，即：

- (a) 由成员实体退还给该成员实体股息分配的受益人，通过支付股息的方式或用于抵免受益人的纳税义务（不是由该股息产生的纳税义务）；或者
- (b) 在分配股息时退还给分配公司。

合并上市安排是指由两个或多个不同集团的最终母公司订立的安排，根据该安排：

- (a) 最终控股母公司同意仅在合同层面合并其业务；
- (b) 根据合同安排，最终控股母公司将根据固定比率向其股东进行分配（关于股息和清算）；
- (c) 他们的活动根据合同安排作为单一经济实体进行管理，同时保留各自独立的法律身份；
- (d) 构成协议的最终控股母公司的所有者权益在不同的资本市场独立报价、交易或转让；且
- (e) 最终控股母公司根据外部审计监管制度编制合并财务报表，其中集团所有实体的资产、负债、收入、费用和现金流量均作为单个经济单位的资产、负债、收入、费用和现金流量列报。

有效税率在第 5.1.1 条中定义。

选择年度与年度选择权有关，是指进行选择的年份。

符合条件的分配税制度是指符合以下条件的企业所得税制度：

- (a) 通常只在企业向股东分配利润、被视为向股东分配利润或发生某些非经营性费用时才对公司征收所得税；
- (b) 以等于或超过最低税率的税率征税；且
- (c) 于 2021 年 7 月 1 日或之前生效。

合格雇员是指跨国企业集团成员实体的雇员，包括兼职雇员，以及在跨国企业集团的指导和控制下参与跨国企业集团日常经营活动的独立承包商。

合格的工资成本是指员工薪酬支出（包括工资、薪酬和其他为员工提供直接福利的支出，例如健康和养老保险基金）、工资税和就业税，以及雇主缴纳的社会保险。

合格的有形资产的定义见第 5.3.4 条。

实体是指：

- (a) 任何法人（自然人除外）；或
- (b) 独立编制财务报表的安排，例如合伙企业或信托。

有效税率调整条款是指第 3.2.6 条、第 4.4.4 条、第 4.6.1 条、第 4.6.4 条和第 7.3 条。

超额所得定义见第 5.2.2 条。

排除的股息是指就所有者权益收取或应计的股息或其他分配，但以下情况

除外:

- (a) 短期组合投资股权, 以及
- (b) 根据第 7.6 条进行选择的投资实体的所有者权益。

排除实体的定义见第 1.5.1 条和第 1.5.2 条。

排除权益损益是指包含在成员实体财务会计净所得或亏损中的收益, 利润或损失, 上述损益源于:

- (a) 所有者权益公允价值变动的收益和亏损, 但组合投资股权除外;
- (b) 权益法下所有者权益的收益和亏损; 以及
- (c) 处置所有者权益的收益和亏损, 但组合投资股权的处置除外。

报告成员实体是根据第 8.1 条提交 GloBE 信息申报表的实体。

财务会计净所得或亏损定义见第 3.1.2 条。

财年是指跨国企业集团的最终母公司编制合并财务报表的会计期间。对于合并财务报表定义 (d) 段中的定义, 财年是指出历年。

五年选择是指报告成员实体在选择年做出的, 且在当年或随后四个会计年度均不能撤销的选择。如果五年选择权在一个会计年度被撤销 (该年被称为撤销年度), 则不能在撤销年度之后的四个会计年度内进行新的选择。

广义政府部门是指中央管理机构、中央直属机构、州和地方政府及其管理机构。

GloBE 实施框架是指 BEPS 包容性框架将要制定的程序, 以便制定征管规则、指南和程序, 以促进 GloBE 规则的协调实施。

所有成员实体的 GloBE 所得的定义见第 5.1.2 条 (a) 段。

成员实体的 GloBE 所得或亏损的定义见第 3.1.1 条。

GloBE 信息申报是指根据 GloBE 实施框架制定的标准化申报表, 其中包含第 8.1.4 条中描述的信息。

GloBE 亏损递延所得税资产的定义见第 4.5 条。

GloBE 亏损选择的定义见第 4.5.1 条。

所有成员实体的 GloBE 亏损的定义见第 5.1.2 条 (b) 段。

GloBE 重组是指资产和负债的重组或转让, 例如在合并, 分立, 清算或类似交易中:

- (a) 转让的对价全部或大部分是由收购成员实体或与收购成员实体有关联的人发行的股权, 或者在清算的情况下, 是目标公司的股权 (或者, 在没有提供对价的情况下, 发行股权将不具有经济意义);
- (b) 处置成员实体的这些资产的收益或损失全部或部分无需纳税; 和
- (c) 收购实体所在辖区的税法要求收购成员实体在处置或收购后使用处置成员实体在资产中的税基计算应税收入, 并根据处置或收购的任何非合格损益进行调整。

GloBE 收入在第 5.5.3 条 (a) 段中定义, 用于第 5.5.2 条。

GloBE 规则是指由 G20/OECD 税基侵蚀和利润转移包容性框架制定的这组规则。

GloBE 安全港是指第 8.2.1 条中规定的旨在促进跨国企业遵从和税务当局征管的例外情况。辖区跨国企业集团成员实体适用 GloBE 安全港的条件将通过 BEPS 包容性框架下的 GloBE 实施框架开发, 并经商定的程序予以明确。

政府实体是指符合以下 (a) 至 (d) 段规定所有标准的实体:

(a) 它是政府的一部分或由政府 (包括其任何政府部门或其地方当局) 全资拥有;

(b) 它的主要目的是:

(i) 履行政府职能; 或

(ii) 通过为政府或辖区的资产进行投资、资产管理和相关的投资活动来管理或投资该政府或辖区的资产;

且不从事贸易或商业活动;

(c) 它的整体表现向政府负责, 并向政府提供年度报告; 且

(d) 其资产在解散和分配净收益时产生的收益只归属于政府, 净收益只分配给该政府, 不属于任何个人的利益。

集团的定义见第 1.2.2 条和第 1.2.3 条。

集团实体是指对于任何实体或集团而言, 属于同一集团成员的实体。

高税交易对象是指位于非低税辖区的成员实体, 或者位于非低税辖区, 如果其有效税率的确定不考虑该实体在集团内部融资安排方面产生的任何所得或费用。

IFRS 是指国际财务报告准则。

收入纳入规则 (IIR) 是指第 2.1 条至第 2.3 条中规定的规则。

列入重估法中的损益是指在该财年根据会计方法或惯例对所有不动产、厂房和设备进行如下处理产生的净收益或损失 (随着相关的有效税额增加或减少):

(a) 定期将该财产的账面价值调整为其公允价值;

(b) 将价值变化计入其他综合收益项目中; 以及

(c) 随后不会将计入其他综合收益中的损益通过利润和亏损列报。

保险投资实体是指符合投资基金或房地产投资工具所定义的实体, 但如果它是根据保险或年金合同下的负债成立的, 且由另一按照其所在辖区规定为保险公司的实体完全拥有的情况除外。

中间母公司是指 (直接或间接) 拥有同一跨国企业集团中另一个成员实体的所有者权益的成员实体 (最终控股母公司、部分持股母公司实体、常设机构或投资实体除外)。

国际组织是指符合以下第 (a) 项至第 (c) 项所列标准的任何政府间组织 (包

括超国家组织)或其全资机构或机构:

- (a) 它主要由政府组成;
- (b) 实际上拥有总部或所在辖区内的类似协议(例如,赋予组织的管辖机构(例如分区、地方或区域办事处)享有特权和豁免);且
- (c) 法律或其管理文件防止国际组织的收入流向个人利益。

国际海运所得的定义见第 3.3.2 条。

集团内融资安排指跨国企业集团的两个或多个成员之间达成的任何安排,其中高税交易方直接或间接提供信贷或以其他方式对低税实体进行投资。

投资实体是指:

- (a) 投资基金或房地产投资工具;
- (b) 至少有 95%是由第(a)项中描述的实体所持有,或通过一系列此类实体持有的实体,完全地或几乎专门地为投资实体进行投资或持有资产;且
- (c) 至少有 85%是由第(a)项描述的实体所持有,并且该实体绝大部分所得是根据第 3.2.1 条(b)项或第 3.2.1 条(c)项确认的从 GloBE 所得或亏损计算中排除的股息或排除的权益损益。

投资基金是指符合以下第 (a) 项至第 (g) 项全部标准的实体:

- (a) 其目的是汇集来源于多个投资者(部分投资者之间无关联关系)的金融资产或非金融资产;
- (b) 按照明确的投资策略开展投资;
- (c) 可使投资者降低交易、研究和分析成本,或共同分担风险;
- (d) 其主要目的是产生投资收益,或防范某一特定或一般性事件或结果;
- (e) 投资者有权基于其投入的份额,从基金资产或资产产生的所得中获取回报;
- (f) 该实体或其经营管理受其设立地或管理地所在辖区监管制度的约束(包括适当的反洗钱和投资者保护制度);
- (g) 由专业的投资基金管理人代表投资者进行管理。

合资企业是指其财务结果在最终控股母公司的合并财务报表中以权益法报告的实体,前提是最终控股母公司直接或间接持有其至少 50%的所有权权益。合资企业不包括:

- (a) 受 GloBE 规则约束的跨国企业集团的最终控股母公司;
- (b) 第 1.5.1 条所定义的被排除实体;
- (c) MNE 集团持有的所有者权益直接通过第 1.5.1 条所述的排除实体持有的实体,并且该实体:
 - (i) 专门或几乎完全是为了投资者的利益而持有资产或投资资金;
 - (ii) 开展的活动是排除实体开展活动的辅助性活动;或
 - (iii) 根据第 3.2.1 条(b)和(C)段,其几乎所有所得都被排除在 GloBE

所得或亏损的计算之外。

(d) 完全被由排除实体组成的跨国企业集团持有的实体；或

(e) 合资企业子公司。

合资集团是指合资企业及其合资子公司。

合资集团补足税是指合资企业集团所有成员的补足税中分配给最终控股企业的部分。

合资企业子公司是指根据可接受的财务会计准则，其资产、负债、所得、费用和现金流量纳入合资企业合并财务报表（或如果被要求按照可接受的财务会计准则进行合并处理，相关项目将被要求纳入合资企业合并财务报表）的实体。主体实体为合资企业或合资子公司的常设机构应被视为单独的合资企业子公司。

应税成员实体是指位于 [插入实施辖区名称] 的一个或多个成员实体，这些实体可能承担补足税，或当第 8.2.1 条中的 GloBE 安全港不适用时，根据第 2 章要求调整。

本地有形资产是指与成员实体位于同一辖区的不动产。

回溯期是指根据第 3.2.6 条进行选择的财年和之前的四个财年。

亏损年度是指报告成员实体根据第 3.2.6 条实施选择权的辖区，在回溯期内，位于该辖区的成员实体存在净资产亏损，且所有此类成员实体净资产损失总额超过其净资产收益总额的财年。

低税成员实体是指位于低税辖区的跨国企业集团的成员实体或无国别成员实体，在一个财年中，该实体有 GloBE 所得，并且该财年的有效税率（根据第 5 章确定）低于最低税率。

低税实体是指位于低税辖区的成员实体，或是位于可能构成低税辖区的实体，如果在确定上述辖区的有效税率时不考虑该实体在集团内融资安排中产生的收入和费用。

低税辖区是指跨国企业集团在任一财年内在该辖区取得了净 GloBE 所得，且该财年有效税率（按照第 5 章确定）低于最低有效税率的辖区。

主体实体是就常设机构而言，在其财务报表中列入常设机构财务会计净所得或亏损的实体。

重大竞争扭曲是指在适用一套普遍接受的会计准则下的特定准则或程序时，导致与适用国际财务报告准则或程序相比存在超过 7500 万欧元的总收入差异。如果因适用某一特定准则或程序导致出现造成重大竞争扭曲，则必须对按照该准则进行的一切项目或交易的会计处理方式进行调整，以符合国际财务报告准则和商定的征管指南对该项目或交易处理方式的要求。

最低税率是百分之十五（15%）。

被少数控股的成员实体是指被最终母公司直接或间接拥有少于或等于 30% 所有者权益的成员实体。

被少数控股的母公司是指直接或间接持有另一被少数控股的成员实体控股权的被少数控股的成员实体，但该实体的控股权由另一被少数控股的成员实体直接或间接持有的除外。

被少数控股的子集团是指被少数控股的母公司及被其少数控股的子公司。

被少数控股的子公司是指所有者权益由被少数控股的母公司直接或间接控股的被少数控股的成员实体。

MNE 集团的定义见第 1.2.1 条。

MNE 集团在投资实体 GloBE 所得中的可分配份额在第 7.4.4 条中定义。

多母公司跨国企业集团是指满足以下条件的两个或两个以上集团：

(a) 各集团的最终控股母公司之间采用绑定架构或合并上市安排；且

(b) 合并集团的至少一家实体或常设机构位于与合并集团其他实体所在地不同的辖区。

净资产收益就第 3.2.6 条的选择权而言，是指位于辖区内的成员实体实施选择权后处置本地有形资产时获得的净收益，不包括将资产转让给集团另一成员实体的收益或损失。

净资产损失就某一成员实体和某一财年而言，是指该成员实体在该财年处置本地有形资产所产生的净亏损，不包括将资产转让给集团另一成员实体的收益或亏损。根据第 3.2.6 条做出选择导致适用第 3.2.6 (b) 或 (c) 条，净资产亏损的金额应减去已抵消的净资产收益或调整后资产收益。

有形资产账面净值是指在考虑财务报表中累计折旧、损耗和减值后的有形资产期初和期末价值的平均值。

辖区净 GloBE 所得在第 5.1.2 条中定义。

辖区净 GloBE 亏损是根据以下公式计算的零或负值（如果有）：

净 GloBE 亏损=所有成员实体的 GloBE 所得 - 所有成员实体的 GloBE 亏损
其中：

(a) 所有成员实体的 GloBE 所得是根据第 3 章确定的该财年辖区内所有成员实体的 GloBE 所得的总和；和

(b) 所有成员实体的 GloBE 亏损是根据第 3 章确定的该财年辖区内所有成员实体的 GloBE 亏损的总和。

净税收费用是指以下各项的净额：

(a) 所有作为费用列支的有效税额以及所得税费用中的当期所得税和递延所得税费用，也包括 GloBE 所得和亏损计算过程中排除的所得对应的有效税额；

(b) 所有归属于该财年亏损的递延所得税资产；

(c) 所有作为费用列支且符合条件的国内最低补足税；

(d) 所有根据 GloBE 规则应列支为费用的税额；以及

(e) 所有作为费用列支且不符合条件的可退还归集税。

非营利组织是指符合以下所有条件的实体:

(a) 在其居民国设立和运营:

(i) 专门为了宗教、慈善、科学、艺术、文化、运动、教育或其他类似目的; 或

(ii) 作为专业机构、商业联盟、商会、工会、农业或园艺组织、专门用于提高社会福利的民间联盟或组织;

(b) 上述(a)段所述活动所得在其居民国均免征所得税;

(c) 没有股东或成员在其所得或资产中拥有所有权或受益权益;

(d) 实体的所得或资产不得分配给私人或非慈善实体, 以下情况除外:

(i) 根据实体的慈善活动进行;

(ii) 为提供服务或者为使用财产或资本而支付的合理补偿; 或

(iii) 该实体所购财产公允价值的对价, 以及

(e) 在该实体终止、清算或解散时, 其所有资产必须分配或归还至该实体居民国的非营利组织、政府(包括任何政府实体)或其任何分支机构;

但不包括从事与其设立目的无直接关联业务的实体。

不合格的可退还税收抵免是指不是合格可退还税收抵免但可全部或部分退还的税收抵免。

不符合条件的损益是指与 GloBE 重组相关的、受处置成员实体所在地税法约束的处置成员实体损益和与 GloBE 重组相关的财会损益之间的较小者。

员工人数是指就 UTPR 比例而言, 是指在相关辖区内所有成员实体税收目的上的全职(FTE) 员工人数。因此, 参与一般经营活动的独立承包商通常被统计在内。对于常设机构而言, 根据第 3.4.1 条等定义和第 3.4.2 条的调整, 当常设机构独立账簿中包含员工工资薪金时, 员工人数应记入常设机构所在的辖区。已经归属于常设机构的员工人数不应计入母公司员工人数。

OECD 税收协定范本是指《经济合作与发展组织关于对所得和财产征税的协定范本》(2017 版), 经济合作与发展组织出版, 巴黎, <https://doi.org/10.1787/mtecond-2017-en>。

其他综合收益是指在合并财务报表中按照会计准则所要求或允许的未在损益中确认的收入和费用项目。其他综合收益通常在财务状况表(资产负债表)中作为对权益的调整。

所有者权益是指对实体的利润、资本或准备金(包括主体实体的常设机构的利润、资本或准备金)拥有权利的任何股本权益。

母公司是指不是排除实体、中间层母公司或部分持股的母公司的最终母公司。

母公司的纳入比例在第 2.2.2 条中定义。

部分持股的母公司是指具有以下条件的成员实体(最终母公司、常设机构或投资实体除外):

(a) (直接或间接)拥有同一跨国企业集团另一成员实体的所有者权益;
且

(b) 其超过 20%的所有者权益直接或间接由非本跨国企业集团成员实体的人持有。

消极所得是指 GloBE 所得中包含的:

(a) 股息或股息等价物;

(b) 利息或利息等价物;

(c) 租金;

(d) 特许权使用费;

(e) 年金; 或

(f) 产生 (a) 至 (e) 段所述收入的某一类财产的净所得。

但仅限于成员实体所有者根据受控外国公司税收制度或由于混合实体的所有者权益而对此类所得征税的情况。

养老基金是指:

(a) 专门或主要为管理层或向个人提供退休福利及辅助服务或附带福利而在辖区设立和经营的实体:

i. 由该辖区或其政治分区之一或地方当局进行监管; 或

ii. 这些福利受到国家法规的担保或以其他方式受到保护, 并由通过信托安排或委托人持有的资产池提供资金, 以确保在跨国企业集团破产的情况下履行相应的养老金义务; 和

(b) 养老金服务实体。

养老金服务实体是指设立和运营用来从事:

(a) 为养老基金定义 (a) 段所述实体的利益投资基金; 或

(b) 开展与养老基金定义 (a) 段所述实体所从事的受监管活动的辅助性活动, 条件是它们是同一集团的成员。

常设机构是指:

(a) 位于辖区且按照现行适用的税收协定将其视为常设机构的经营场所(包括使用经营场所), 条件是此类辖区应按照类似《经济合作与发展组织关于对所得和财产征税的协定范本》第七条的规定对归属于它的所得征税;

(b) 如果没有生效的适用税收协定, 其辖区根据其国内法对可归属于该经营场所的所得按净额征税的经营场所(包括视同经营场所), 类似于其对本国税收居民征税的方式;

(c) 如果一个辖区没有企业所得税制度, 位于按照《经济合作与发展组织关于对所得和财产征税的协定范本》可能被视为常设机构的辖区的经营场所(包括视同经营场所), 条件是该辖区根据范本第七条可能已经有权对它产生的所得征税; 或

(d) 第(a)项至第(c)项中尚未描述的、在实体所在地管辖范围以外开展业务的经营场所(或视同经营场所), 条件是该辖区豁免归因于该类业务的所得。

政策不予列支费用是指:

(a) 成员实体计提的包括贿赂和回扣在内的非法付款的费用; 以及

(b) 成员实体因大于等于 50,000 欧元(或与计算该成员实体财务会计净所得或亏损等额的本位币)的罚款和罚金而计提的费用。

投资组合持股是指由跨国企业集团持有实体的所有者权益, 且占该实体在分配或处置日的利润、资本、准备金或投票权的比例不到 10%。

前期会计差错和会计原则变更是指在一个成员实体的会计年度期初时, 由于以下原因而发生的期初权益变更:

(a) 更正在确定此前会计年度的会计净收入时出现的影响该会计年度全球反税基侵蚀收入或亏损计算中应包括的收入或费用的差错, 除非该差错更正导致根据第 4.6 条规定的有效税额负债的重大减少; 或

(b) 会计原则或政策的改变, 影响到计算全球反税基侵蚀收入或亏损时所包括的收入或费用。

合格附属国际海运所得定义见第 3.3.3 条。

合格国内最低补足税指一个辖区国内法中包含的最低税, 并且:

(a) 以与 GloBE 规则等效的方式确定辖区内成员实体的超额所得(国内超额所得);

(b) 将成员实体国内超额所得的国内纳税义务提高到最低税率; 且

(c) 执行和管理方式与 GloBE 规则和注释规定一致, 前提是此类辖区不提供与此类规则有关的任何利益。

合格的国内最低补足税可以根据授权会计机构可接受的财务会计标准, 或为防止任何造成重大竞争扭曲而调整的授权财务会计标准计算国内超额利润, 而不是在合并财务报表中使用的财务会计准则。

合格 IIR是指一组与 GloBE 规则第 2.1 条至第 2.3 条等效的规则(包括与这些条款相关的 GloBE 规则的任何条款), 这些规则包含在辖区的国内法中, 并且以符合 GloBE 规则和注释规定的结果的方式实施和管理, 此类辖区不提供与此类规则有关的任何利益。

符合条件的归集税是指成员实体应计或支付的有效税额, 该有效税额可退还或可抵免给该成员实体分配股息的受益所有人(或在由常设机构计提或支付有效税额的情况下, 由主要实体分配的股息), 前提是退款是可支付的或抵免符合以下要求:

(a) 由依据境外税收抵免制度征收有效税额以外的辖区提供;

(b) 提供给基于对常设机构征收有效税额的辖区的本地法律, 按照低

于或高于最低税率的名义税率对股息红利进行纳税的股息红利受益所有人；

(c) 提供给对成员实体征收有效税额辖区的税收居民以及将股息红利纳入常规收入计征的股息红利受益个人；或

(d) 提供给收到与养老基金业务相关的股息，并以与养老基金股息类似的方式纳税的政府实体、国际组织、居民非营利组织、居民养老基金、非集团实体的居民投资实体或居民人寿保险公司。

就第(d)项而言，非营利组织或养老基金为其设立和管理所在辖区的居民，而投资实体为其设立并受监管地辖区居民。人寿保险公司是其所地辖区的居民。

合格的可退还税收抵免是指成员实体满足并获得辖区法律所规定授予的可退还税款抵免，并且该税款抵免应当在四年内以现金或现金等价物的形式支付。可部分退还的税款抵免是符合条件的可退还税款抵免，前提是成员实体满足并获得辖区法律所规定授予的抵免，并且该抵免应当在四年内可以以现金或现金等价物的形式支付。符合条件的可退还税款抵免不包括依据符合条件的归集税或不符合条件的可退还归集税产生的可抵免或可退还税款。

合格 UTPR 是指一组等同于 GloBE 规则第 2.4 条至第 2.6 条的规则（包括与这些条款相关的 GloBE 规则的任何条款），这些规则包含在辖区的国内法中，并且以符合 GloBE 规则和注释规定的结果的方式实施和管理，前提是该辖区不提供与此类规则相关的任何利益。

合格主管当局协议是指主管当局之间的双边或多边协议或安排，规定自动交换年度 GloBE 信息申报表。

房地产投资工具是指只要持有主要不动产并且多数为其自有的实体，无论是自己持有还是由其权益所有人持有（延长期最多一年）都达到单一税收水平。

重新转回的递延纳税义务定义见第 4.4.4 条。

重新捕获例外应计在第 4.4.5 条中定义。

有效税额的减免在第 4.1.3 条中定义。

参考辖区在第 9.3.3 条中定义。

报告财年是指作为 GloBE 信息申报表提交的财年。

短期投资组合持股是指一种由成员实体出于经济利益目持有的、并且收到或计提了分配期短于一年的股息红利等其他分红的股权投资。

绑定架构是指由两个或多个不同组的最终控股母公司签订的安排，根据该安排：

(a) 占各独立集团最终控股企业 50% 或以上的所有权，会因所有权形式、转让限制或其他条款、其他组合条件等原因，不得单独转让或交易。如

果合并的所有权权益是上市的，则以单一价格进行报价；并且

(b) 其中一家最终控股企业编制了合并财务报表，以单一经济体的形式列报集团所有实体的资产、负债、收入、费用和现金流，并且应按监管制度要求进行外部审计。

无国别成员实体是指第 10.3.2 条 (b) 段和第 10.3.3 条 (d) 段所述的成员实体。

基于实质的所得排除在第 5.3 条中定义。

有形资产就 UTPR 比例和就第 9.3 条而言，是指所有成员实体作为辖区税收居民在相关辖区持有的有形资产。有形资产不包括现金或现金等价物、无形资产或金融资产。对于常设机构，有形资产应分配给常设机构所在辖区，条件是这些有形资产已列入该常设机构根据第 3.4.1 条确定，并根据第 3.4.2 条进行调整的独立财务账户。分配给常设机构辖区的有形资产不应计入主体辖区的有形资产。

税收是指强制、无偿地向政府支付的款项。

应税分配方法的定义见第 7.6.2 条。

税收协定是指对所得和财产避免双重征税的协定。

测试年度的定义见第 7.6.5 条。

测试期间的定义见第 7.6.5 条。

补足税是指根据第 5.2 条为辖区或成员实体计算的补足税。

补足税比率在第 5.2.1 条中定义。

递延所得税调整总额在第 4.4.1 条中定义。

UTPR 总补足税额是指根据第 2.4.1 条定义的 UTPR 可分配的总税额。

过渡性 GloBE 亏损递延所得税资产是指与过渡性税收损失相关的递延所得税资产。

过渡年份是指跨国企业纳入其辖区 GloBE 规则适用范围后的第一个财年。

最终控股母公司的定义见第 1.4 条。

未分配的净 GloBE 所得定义见第 7.6.3 条。

UPE 辖区是指最终控股母公司所在辖区。

UTPR 是指第 2.4 条至第 2.6 条中规定的规则。

UTPR 辖区是指具有生效的合格 UTPR 的辖区。

UTPR 比例是指根据 2.6.1 中提供的公式分配给 UTPR 辖区的 UTPR 补足税额占总 UTPR 补足税额的比例。

UTPR 补足税金额是指根据 UTPR 分配给 UTPR 辖区的补足税金额。

第 10.2 条 穿透实体、税收透明实体、反向混合实体和混合实体的定义

10.2.1 **穿透实体**是指一个实体在其设立地辖区的收入、支出、利润或亏损在财会上是透明的，除非该实体是另一个辖区的税收居民，且对其所得或利润征收有效税额。

(a) 若一个穿透实体在其所有者所在辖区是财务透明的，那么该实体为收入、支出、利润或亏损方面的**税收透明实体**。

(b) 若一个穿透实体在其所有者所在辖区不是财务透明的，那么该实体为收入、支出、利润或亏损方面的**反向混合实体**。

10.2.2 根据某一辖区的法律，如果该辖区将该实体的收入、支出、利润或亏损视为该实体的直接所有人按其在该实体的权益按比例衍生或产生的，则该实体被视为财务透明的。

10.2.3. 如果所有者权益是通过一系列税收透明实体间接持有的，则作为成员实体的实体或常设机构的所有者权益应被视为通过税收透明结构持有。

10.2.4. 如果一个成员实体既不是税收居民，又没有基于管理地、设立地或类似标准缴纳有效税额或合格境内补足税，那么该实体应被视为穿透实体，以及收入、支出、利润或亏损方面的税收透明实体，前提是：

- (a) 其所有者位于将实体视为财务透明的辖区；
- (b) 该实体在其设立地辖区内没有经营地；且
- (c) 收入、支出、利润或亏损不归属于常设机构。

10.2.5. 一个实体在其所在辖区出于所得税目的被视为单独的纳税人，而在其所有者所在辖区是财务透明的，则该实体为收入、支出、利润或亏损方面的**混合实体**。

第 10.3 条 实体和常设机构的所在地

10.3.1. 非穿透实体的所在地确定如下：

- (a) 如果该实体基于其管理地、设立地或类似标准是某个辖区的税收居民，则该实体位于该辖区； 和
- (b) 在其他情况下，它位于设立地辖区。

10.3.2. 穿透实体的所在地确定如下：

- (a) 如果它是跨国企业集团的最终母公司，或者根据第 2.1 条被要求适用收入纳入规则，则其位于设立地辖区； 和

(b) 在其他情况下，应视为无国别实体。

10.3.3. 常设机构的所在地确定如下：

(a) 如第 10.1 条定义 (a) 段所述的实体，位于视其为常设机构并根据有效的可适用税收协定征税的辖区；

(b) 如第 10.1 条定义 (b) 段所述的实体，位于基于其营业存在而须缴纳净利润基础税收的辖区；

(c) 如第 10.1 条定义 (c) 段所述的实体，位于其所在地辖区；和

(d) 如第 10.1 条定义 (d) 段所述的实体，视为无国籍常设机构。

10.3.4. 如果由于第 10.3.1 条的原因，成员实体位于多个辖区（双重所在地实体），则就 GloBE 规则而言，其所在地应按如下方式确定：

(a) 如果它位于具有有效可适用税收协定的两个辖区：

(i) 它应位于就税收协定而言被视为税收居民的辖区；

(ii) 如果税收协定要求主管当局出于税收协定目的就成员实体的居民身份达成相互协议，但不存在协议，则应适用 (b) 段；

(iii) 如果税收协定因成员实体是缔约双方的税收居民而没有规定减免税款，则应适用 (b) 段；

(b) 如果没有可适用的税收协定，则其所在地应按如下方式确定：

(i) 应位于该财年支付较大数额有效税额的辖区，而不考虑根据受控外国公司税制支付的税款；

(ii) 如果两个辖区支付的有效税额相同或为零，则应位于根据第 5.3 条以实体为基础计算的基于实质的所得排除额较大的辖区；

(iii) 如果两个辖区内基于实质的所得排除额相同或为零，则它被视为无国别成员实体，除非它是跨国企业集团的最终母公司，在这种情况下，它应位于设立地辖区。

10.3.5. 如果根据第 10.3.4 条，作为双重所在地母公司实体位于一个不受合格 IIR 约束的辖区，则另一个辖区可以要求该实体适用其合格 IIR，除非受适用的现行税收协定限制。

10.3.6. 如果实体在财年内更改了其所在地，则该实体应位于该年度年初所在辖区。