

國際租稅要聞

International Tax Newsletter

2021 4月號
第231期



資誠



Welcome

近幾年來國際租稅的環境劇烈變遷，跨國企業要掌握不斷變化的國際租稅議題與趨勢，是一項重大挑戰。資誠每月出版《國際租稅要聞》，提供專論，並整理 PwC Global Network 專家的觀點，提供全球稅務新知及分析發展趨勢。

我們希望本刊物對您有所幫助，並期待您的評論。

本期要聞

專論

荷蘭針對常規交易原則錯配的立法提案諮詢

作者：廖烈龍 執業會計師 / 謝仲仁 協理

丹麥稅務新規定將要求強制提交移轉訂價文件

作者：徐麗珍 執業會計師 / 樂謹延 經理

德國智慧財產權課稅連結(IP nexus)規範：財政部通告簡化扣繳稅款及資本利得稅的程序

作者：廖烈龍 執業會計師 / 許育菁 經理

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

作者：曾博昇 執業會計師 / 李梅毓 經理

立法

賽普勒斯
賽普勒斯稅局發布有關歐盟反避稅指令 (EU ATAD) 法律的實務指引

英國
2021年預算案

歐盟
歐盟成員國間的跨境稅務安排 (簡稱DAC6) 資訊交換可能於4月30日開始

香港
2021-22年香港預算案中提出的租稅措施

烏拉圭
公司重組：合併與分割——第64/021號法令

行政

澳洲
澳洲稅局 (ATO) 因應新冠肺炎延長適用外國公司常設機構的遵循方法

美國
在進行六國數位稅的調查，並結束其餘四國數位稅的調查後，美國貿易代表署 (USTR) 提出了可能課徵的關稅

司法

巴西
巴西法院考慮對複合式契約課徵市政服務稅

In this issue

Dedicated Columns

Dutch consultation on proposed legislation addresses arm's length principle mismatches

Author: Elliot Liao, Partner / Jr Shie, Senior Manager

Denmark adopts new rules for mandatory submission of transfer pricing documentation

Author: Lily Hsu, Partner / David Luan, Manager

German IP nexus rules: Ministry of Finance circular simplifies WHT & capital gains tax procedures

Author: Elliot Liao, Partner / Elsa Hsu, Manager

EU Directive proposals would widen public country-by-country reporting

Author: Paulson Tseng, Partner / Mei-Yu Lee, Manager

Legislation

Cyprus
Cyprus tax authorities issue guidance on practical implementation of EU ATAD laws

United Kingdom
Budget 2021

EU
DAC6 information exchange between EU Member States may begin April 30

Hong Kong
Tax measures proposed in the 2021-22 Hong Kong Budget

Uruguay
Corporate restructuring: Mergers and demergers – Decree No. 64/021

Administrative

Australia
COVID-19 – ATO compliance approach for permanent establishments of foreign companies extended

United States
USTR proposes potential tariffs pending six digital tax investigations; closes four others

Judicial

Brazil
Brazilian tribunal considers municipal service tax over complex contracts

專論

Dedicated Columns

專論

荷蘭針對常規交易原則錯配的立法提案諮詢

摘要

針對荷蘭單方面用來處理移轉訂價錯配的立法提案，荷蘭政府在3月4日發布了一份諮詢文件。企業、顧問及其他利害關係人可以於2021年4月2日前對這項提案提出回應。這項立法提案的目的是為了排除跨國企業適用了常規交易原則後，但產生利潤未被課稅的錯配狀態。雖然這項原則確保了市場基礎的營業利潤，但並不是每個國家皆(採相同方式)適用這個原則，所以跨國企業的利潤在某些情況下還是有可能未被課稅。

內文

對客戶的影響

當跨國企業根據常規交易原則的基礎，使關係人交易的其中一方在荷蘭認列成本費用，但集團內的交易相對方卻沒有認列收入的情況下，這項法案可能會導致這個跨國企業在荷蘭的應稅利潤提高。在關係企業的收入未被課稅（或被課以較低的稅額）的情況下，這項提案中因應措施將使同一關係人交易中的荷蘭公司不能認列全部（或部分）成本費用。上述法令提案的影響將發生在關係企業設立於另一個國家的情況。這個提案措施的目標在於藉由上述的方式減少透過非制式資本結構(informal capital structures)所執行的租稅規劃。

荷蘭現行法律規定

現行的稅法是建立在關係企業間的交易必須依照一般商業基礎的原則，這代表在稅務目的的基礎下，關係企業間的運作預期會與非關係人於可比較情況下從事可比較未受控交易的結果相同，這項原則就稱作為常規交易原則。

在實務操作上，企業間通常不會以符合市場基準的方式進行交易。企業間會為了稅務目的，根據現況下的利潤計算規則採取市場所遵循的方式，相互收取費用以調整雙方在交易中的利潤。若企業間收取的費用太低，就會調高；若收取的費用太高，則會調降至較低且符合市場基準的金額。這樣的調整可能會影響利息、租金或租賃的分期付款項，以及資產（營業資產、智慧財產等）移轉時所收取的對價。

如果荷蘭公司沒有支付或僅支付最低限的酬勞給（通常是海外的）關係企業，在現行法規之下，這個荷蘭的公司可能需要將服務費用調整至符合常規交易（指與非關係企業交易時）的酬勞金額。這可能在決定荷蘭的課稅所得時，將增加（額外的）成本費用扣除項目，進而降低荷蘭公司的課稅所得，這稱為利潤向下調整。荷蘭公司雖然沒有真正支給付費用給關係企業，但為了稅務目的，交易相對方需要在會計帳簿中認列一個相對應的分錄以反映出付款公司應有的會計紀錄。這個相對方的分錄通常是以非制式資本的形式入帳。

專論

荷蘭針對常規交易原則錯配的立法提案諮詢

立法提案內容

立法提案規定未來荷蘭將不允許有控股關係下的關係企業間進行利潤向下調整，所以這樣的利潤調減不會讓課稅相對方看似有課稅所得額被調增的情況。簡而言之，在非制式資本的結構中，當其他國家不將關係人交易的所得視為應稅所得時，荷蘭將不允許相關成本費用在稅上認列為扣除額。根據荷蘭最高法院的判例，必須將無息貸款案例中的試算利息的扣除額視為非制式資本，而且納稅義務人要將課稅所得額調減需要證明以下兩點：

1. 在股權關係可歸屬的交易相對方有執行利潤向上調整；且
2. 關係人交易中的相對方會因為相對應調整被課稅。

除了這個之外，立法提案指出當資產是從海外公司移轉到荷蘭公司時，可能會產生雙重免稅(double non-taxation)。移轉資產的公司會以較低的移轉價格進行移轉，而取得資產的荷蘭公司以較高的常規價格認列資產與提列折舊。在立法提案之下，若以較高的價格取得資產，如果納稅義務人確信資產移轉交易的外國關係企業，在稅務上不會因為這個資產所增加的價值而增加稅賦，則荷蘭公司因為這項資產交易所增加的移轉價格，將在稅務上被剔除。

過渡法

這個立法提案預計在**2022年1月1日**生效，修改內容會立即應用於成本範圍內的非制式資本結構，例如在無息貸款案例中的利息費用試算。另外，為了在資產移轉交易也能對既存的非制式資本結構進行限制，荷蘭政府也提出過渡法案。為了達到立法目的，針對其他個體移轉給荷蘭納稅義務人的營業資產，提案法令的條款會在特定的情況下，就**2022年1月1日**（立法提案的預計生效日）以前的五個會計年度中受讓營業資產所產生的折舊提列進行限制。這項限制代表自**2022年1月1日**或之後開始生效的財務年度，折舊不再是根據較高的移轉價格計算，而是根據稅局調整後的價格提列。

專論

荷蘭針對常規交易原則錯配的立法提案諮詢

資誠觀點

簡而言之，在荷蘭被採用常規交易原則在其他國家並不一定適用。從國際的觀點看來，這樣的錯配型式將造成部分的集團利潤無法被課稅。雖然這樣的情況是已知且符合法規，但所造成的效果對立法者而言不是一個理想的情況。

另外，即便關係企業間的常規交易價格未包含非制式資本，還是強烈建議納稅義務人應確認資產的移轉訂價及依據荷蘭稅務法規認列的成本價格是否一致。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

廖烈龍 執業會計師

Tel: 02-2729-6217

Email: Elliot.Liao@pwc.com

謝仲仁 協理

Tel: 02-27296666 轉 23626

Email: jr.shie@pwc.com

專論

德國智慧財產權課稅連結(IP nexus)規範：財政部通告簡化扣繳稅款及資本利得稅的程序

摘要

德國聯邦財政部(Federal Ministry of Finance)在2月11日發布一份通告，針對註冊在德國的智慧財產權所衍生的權利金收入提供更新申報及扣繳程序。納稅人可以在規定期限內透過新的簡化程序來避免被罰款的風險。

更新程序對享有德國租稅協定優惠下的納稅人所收取的權利金收入提供簡化程序。在符合一定標準和資格情況下，在核課期間內納稅人可以申請追溯免扣繳證明，且通告中也明確規範使用簡化程序的期間。

通告指出，註冊在德國的智慧財產權因處分而獲得的資本利得不適用扣繳。但是，不論納稅人是否有資格享受德國租稅協定優惠都要提交納稅申報表，更多的內容請詳下文。

下列表格彙總通告中對於德國不同權利金收入來源的扣繳規定相關更新。

納稅人揭露的新程序(依2/11/21通告)				
交易類型	是否更新程序？	9/30/21前已支付給納稅人的權利金	申請簡化程序期限	9/30/21後支付給納稅人的權利金
受租稅協定保護的權利金	有	不需支付扣繳稅額並申請退稅(包括提交納稅申報表)。納稅人可以取得核課期間的免扣繳證明。追溯申請的資格需符合下文討論的規定。	12/31/21	程序不變且納稅人必須提前申請免扣繳證明。如果沒有取得證明，納稅人則需向德國政府繳交扣繳稅額和申請退稅。
非受租稅協定保護的權利金	否	程序不變，納稅人應繳交扣繳稅款給德國政府。	無	程序不變，納稅人應繳交扣繳稅款給德國政府。

專論

德國智慧財產權課稅連結(IP nexus)規範：財政部通告簡化扣繳稅款及資本利得稅的程序

其他交易		
交易類型	是否更新程序？	備註
支付給第三方的權利金	否	通告中沒有提到支付第三方權利金的部分，在缺乏具體的指引下，納稅人應依照一般適用的扣繳及免稅程序。
移轉智慧財產權的資本利得	有	資本利得稅不用扣繳，但納稅人需於取得資本利得的年度申報並揭露資本利得金額及應納稅額。不論資本利得是否符合租稅協定優惠都適用這個程序。

內文

2020年11月6日德國財政部發布通告，針對德國境外扣繳義務提出看法。通告中提到，在德國註冊登記的權利，在境外與境外(foreign-to-foreign)交易而產生權利金與資本利得稅還是會與德國有課稅連結(請參閱國際租稅要聞2021年1月號第228期)。通告發布後造成所有過去7年來尚在核課期間的稅務申報及扣繳稅款。

原本在2020年11月公告的配合現代趨勢修改德國扣繳稅款減免程序的立法草案中是打算廢除這項條款，並追溯適用。但在2021年1月20日通過的政府草案並沒有包含這個廢除提案(請參閱國際租稅要聞2021年2月號第229期)。

所以，無論是否適用租稅協定都要遵循相關義務（儘管具有租稅協定，所有尚在核課期間都必須按季扣繳申報，由被授權人(licensee)支付扣繳稅款，而授權人(licensor)可以要求退稅）。

財政部在2月11日發布的通告中概述了納稅人可以在有效的期間內，協定相關的權利金收入可使用簡化程序，且簡化程序的前提條件，適用2021年9月30日之前已實現的應稅事項。在2021年9月30日之後支付的權利金將遵守一般的扣繳規定。通告也提供了財政部對於評定德國扣繳稅款和資本利得稅的課稅基礎看法。

專論

德國智慧財產權課稅連結(IP nexus)規範：財政部通告簡化扣繳稅款及資本利得稅的程序

- 權利金適用簡化扣繳程序的前提條件和例外條件

1. 前提條件

在上述有效期限內，如果滿足以下條件，則被授權人沒有義務就源扣繳稅款：

- 1) 在收取權利金時，被授權人（公司）在德國沒有法定註冊地(legal seat)也沒有實際管理處所。
- 2) 在考慮國內利益限制及反濫用租稅協定規定下，授權人享有租稅協定優惠。
- 3) 授權人（或被授權人代表授權人）必須在2021年12月31日之前申請（追溯性）免扣繳證明。如果雙方合約不再有效，被授權人可以提出授權人不願意或不能提出申請的證明，則被授權人有權以自己的名義且不用授權書的情況下即可申請追溯性免扣繳證明。
- 4) 雙方合約必須向聯邦中央稅務局(Federal Central Tax Office)揭露。(部分以德文呈現)

2. 例外條件

如果從租稅協定或德國國內反濫用租稅協定法令觀點，對於是否可以適用租稅協定權利有疑慮時，則無法使用簡化的扣繳程序。在上述情況下，被授權人必須提交納稅申報表並繳納稅款，授權人就可以透過正常程序申請退稅。

驗證授權人的資格可能會有些困難，尤其當有第三方牽涉時。

- 申請免扣繳證明被拒絕時的程序

如果申請免扣繳證明被否決，被授權人必須在否決的行政公告一個月內提交納稅申報表並繳交稅款。

- 確定課稅基礎

財政部發布的通告也為扣繳稅款的課稅基礎提供指引。

專論

德國智慧財產權課稅連結(IP nexus)規範：財政部通告簡化扣繳稅款及資本利得稅的程序

原則上，課稅基礎應為德國註冊的權利所收取的報酬，且報酬必須根據合約條款計算。

如果不能從相關合約確定註冊在德國的權利所能取得的報酬，則應適當地分配已給付的報酬，且分配的方式應採“由上而下”。

財政部並不接受所謂“由下而上”的方法（是用資料庫取得虛擬銷售額或利潤百分比做為計算授權費基礎）。另以註冊成本（如適用利潤加成）作為確定收入的方法也不適用。

如果稅務機關無法確定相關收入，則可以用估計的金額計算。

- 出售權利的相關扣繳程序

資本利得不需扣繳，但非居住者必須提交（年度）納稅申報表。通告中規定即使資本利得可適用租稅優惠，非居住者也必須提交納稅申報表。

資誠觀點

新通告允許納稅人在有限的時間內利用簡化程序申請境外與境外(foreign-to-foreign)的扣繳稅款。非居住者納稅人可以將文中提到的前提和例外情況納入考量，評估是否使用簡化程序以減少稅務遵循義務。

當授權人明確享有德國租稅協定的優惠時才可使用簡化程序，且條款可免除與授權智慧財產權相關的稅負。通告中並沒有就非租稅協定的案例提供任何簡化程序，也沒有為任何非關聯方支付權利金的情況提供進一步簡化規定。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

廖烈龍 執業會計師

Tel: 02-2729-6217

Email: Elliot.Liao@pwc.com

許育菁 經理

Tel: 02-27296666 轉 23726

Email: elsa.hsu@pwc.com

專論

丹麥稅務新規定將要求強制提交移轉訂價文件

摘要

丹麥議會通過修正案，將進一步加強其移轉訂價文件的全面規定。這份修正案強制要求（所有丹麥企業）須於稅務申報截止日起**60**天內向丹麥稅務機關提交集團主檔與當地移轉訂價報告。此新規定將從以**2021年1月1日**起始的所得年度開始生效。

此外，丹麥稅局還設立了負責分析新數據的辦公室，此舉可能導致移轉訂價審查風險的增加。納稅義務人應依照新的規定同步備妥相關文件，以確保自己免於重大罰款及在丹麥稅務訴訟中可能須承擔舉證責任的風險。

內文

背景

自**2019年1月1日**開始，丹麥稅務機關便透過稅務查核的方式致力於執行移轉訂價文件必須最遲於納稅申報日前備妥的要求。過去，納稅義務人僅須在丹麥稅務機關要求提示時，於**60**天內提交移轉訂價文件。然而丹麥稅務機關也因此在確認丹麥企業是否真實同步備妥移轉訂價文件時面臨挑戰。

在規定納稅義務人於稅務機關要求調卷後**60**天內提交其移轉訂價文件的情況下，丹麥稅務機關發現有些企業實際上利用這段時間才開始準備移轉訂價文件，並非如規定同步備妥。新的規定旨在鼓勵所有須準備移轉訂價文件的企業於每年同步備妥，而非推遲至收到稅務查核通知後才開始準備移轉訂價文件。

新規定帶來的影響

觀察：新的移轉訂價文件規定對公司而言可能造成負擔，因為必須將包含集團主檔與當地移轉訂價報告等的文件提交給丹麥稅務部門。這些文件包含例如集團內部合約；這些合約通常不會每年更改，導致丹麥稅務機關可能收到對選擇預計稅務查核對象以及風險評估上幫助並不大的資料。

專論

丹麥稅務新規定將要求強制提交移轉訂價文件

丹麥稅務機關加強移轉訂價文件規定的另一個結果是某些納稅義務人將面臨重大罰款。對於非同步備妥或其他不合規定的移轉訂價文件，每間公司（公司或常設機構）每年的最高罰款為250,000丹麥克朗（40,900美元），並外加10%潛在收入調整。除了罰款以外，若移轉訂價文件被認定為不適當，則納稅義務人也將承擔舉證責任。

觀察：除了以公司為單位的罰款以外，丹麥稅務機關通常也會要求公司一次提示過去五年的移轉訂價文件，因此產生的罰款可能很可觀。此外，在丹麥，承擔舉證責任的一方通常也都面臨重大的損失風險。

新的執法辦公室

在通過修法的同時，丹麥稅務機關也成立了一個新辦公室負責對所收到的數據進行分析。該辦公室將利用新技術系統性地搜索被稅務查核的可能對象。此外，它也可被利用於其他數據分析，例如DAC6（潛在租稅逃漏規劃）、DAC4（國別報告）和DAC3（稅收裁定的資訊交換）。

觀察：丹麥稅務機關設立專門以技術支持的辦公室，專注於分析一系列公司交易數據，對許多丹麥納稅義務人而言可能將增加其移轉訂價審查風險。

新規定的實務面應用

假如一個丹麥納稅義務公司其隸屬於一個擁有至少250名員工，或者其收入超過2.5億丹麥克朗（4,100萬美元）且總資產超過1.25億丹麥克朗（2,000萬美元）的集團，則該公司須準備移轉訂價文件。此外，無論一間丹麥公司是否達到移轉訂價文件準備門檻，如果他與非歐盟國的海外關係人進行交易，而且該國與丹麥並無雙重稅收協定，則這間丹麥公司也必須準備移轉訂價的相關文件。

丹麥的移轉訂價文件準備規定也適用於國內交易，但並沒有明確規定多少交易金額才需準備移轉訂價文件。最後，每間丹麥公司皆須準備當地移轉訂價文件；如果當地存在多間公司，納稅義務人不可用單一的當地移轉訂價文件涵蓋當地所有公司的移轉訂價文件準備義務。

專論

丹麥稅務新規定將要求強制提交移轉訂價文件

資誠觀點

最新的移轉訂價文件規定對於在丹麥合規的移轉訂價備妥與提交（自納稅申報截止日起60天之內）以及免於重大罰款和對舉證責任轉移的保護至關重要。

由於這些新規定將自2021年1月1日起的所得年度生效，因此距離新規定生效後的第一次相關文件提交仍有一段時間。然而納稅人應開始採取行動，使2020財務年度的文件準備與新規定一致（且同步準備移轉訂價文件），以便在2022年6月30日提交2021財務年度移轉訂價文件（即2021年納稅申報截止日）。有鑑於丹麥稅務機關建立了新的辦公室專注以數據分析挑選被審查標的，及時採取行動相對重要。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

徐麗珍 執業會計師

Tel: 02-2729-6207

Email: Lily.hsu@pwc.com

樂謹延 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23654

Email: david.luan@pwc.com

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

摘要

基於歐盟理事會於2021年2月25日的非正式視訊會議中所討論的折衷指令草案（以下稱為「指令草案」），在葡萄牙做為歐盟理事會主席國的任內，歐盟成員國展開了公開國別報告的談判任務。此項任務同時已在2021年3月3日的由成員國的常任代表於歐盟常駐代表委員會（Committee of the Permanent Representatives of the Governments of the Member States to the European Union，'Coreper'）中通過。歐盟幾個主要機構將開啟三方談判，目標在接下來幾個月內對法條內容取得共識；成員國有望在2021年6月底以前完成協商。雖然要將歐盟指令轉化為國內法可能需再花費兩年時間，但企業應及早開始準備和測試其稅務資訊與相關描述。

該指令草案所涵蓋的範圍為營收超過7.5億歐元門檻的中大型集團、子公司與分公司。

本文涵蓋：

- 歐盟理事會指令草案與歐洲議會所提的修改版本之間的主要差別；
- 歐盟理事會的指令草案與BEPS第13號行動計畫（BEPS Action 13）中應繳交給稅務機關的非公開國別報告或包含在行政合作指令（Directive on Administrative Cooperation，DAC）中的規範或其他可比較的公開國別報告規範或提案之間的差異；以及
- 在此倡議中，總部位於非歐盟區域的集團應公佈資訊至何種程度。

內文

背景

歐盟理事會在2月25日非正式會議中所討論的指令草案將修改關於財務報告內容揭露的要求（2013/34/EU歐盟會計指令），以納入特定事業體與分公司的各種「稅務資訊」。歐盟會計指令目前已要求礦業與林業公司需公佈其在全球支付的稅金、權利金與獎金，而歐盟第四版的資本要求指令（Capital Requirements Directive IV，CRD IV）則要求信貸機構與投資公司需公佈其在各個從事營業活動的國家中某些特定的稅務與財務資訊。

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

新的指令草案表明將：

- 提供進一步提升企業透明度和責任感的基本要素，以增進歐盟社會之福祉；
- 提倡資訊充足的公開辯論，特別是對歐盟境內活躍的跨國企業之稅務合規程度，以及其對實體經濟所造成的影響；以及
- 透過提供在歐盟範圍內同等的保障來保護投資者、債權人，以及其他第三方維護整體經濟利益，並藉此提升歐盟居民對於國家稅收制度公平性的信任感。

歐洲議會在2019年3月27日的立法決議中提出多項修改建議，其中比較有實質差別的項目討論如下。雖然以下分析著重在歐盟理事會目前的指令草案內容，但這些修改都將在歐盟理事會、歐盟執委會與歐洲議會三方談判中討論。

此外，也有其他單位提議應公佈的稅務相關資訊，而其中值得注意的部分描述如下：

- 全球永續性報告協會（The Global Reporting Initiative，GRI）所規範的永續性報告準則是在永續性報告方面被廣泛採納的全球準則，許多公司皆自發性地遵從（以藉此被標誌為「GRI合規」）。全球永續性報告協會在2019年發行了一份稅務方面的準則（GRI 207），其中包含了對於公開國別報告的要求（Tax 207-4），並從2021年1月開始生效。
- 美國國會議員Cindy Axne（IA-03）在2020年2月提的新法案「避稅天堂與海外帳戶揭露法案」（H. R 5933, The Disclosure of Tax Havens and Offshoring Act）中將指示美國證券交易委員會（US Securities and Exchange Commission，SEC）須強制要求年營收超過8.5億元的公司公開揭露其國別財務報告。
- 世界經濟論壇國際商業理事會（The World Economic Forum's International Business Council，IBC）在2020年考慮過一份公開國別報告提案，但後來選擇採納修訂過的核心指標，納入PwC所提出的總稅金繳納方法（Total Tax Contribution，TTC）的應納稅額要素，並加上延伸指標，包括將總稅金繳納方法的徵稅要素或該數據的地理分析包含在內的選項

BEPS第13號行動計畫規範繳交非公開國別報告給稅務機關以概略評估稅務風險；該計畫已廣泛地被各國（以及歐盟）採納。最開始由58個租稅管轄區從2016年開始要求或允許繳交國別報告，至今則增加至90個租稅管轄區皆有繳交報告的義務。第一次稅務機關之間的國別報告交換則發生在2018年6月。

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

在歐盟營運之事業體

根據指令草案，若一集團合併營收超過歐元7.5億的母公司受歐盟成員國國內法所管轄，且至少有一間中大型關係企業在歐盟內，則將適用此草案。然而若其全部的子公司與分公司也位於同一歐盟成員國，則屬於例外情況而不適用（除非成員國選擇將所有這類事業體也納入適用範圍）。

若集團最終母公司位於歐盟境外，而其位於歐盟之底下關係企業可取得相關報告且該報告並沒有在其他適當的地方（包含歐盟據點）公布，則該事業體應負責公佈。若非以上情況但集團營收超過歐元7.5億，則應解釋其未公布國別報告的原因並自行公佈其國別報告資訊。若一跨國企業並無歐盟子公司，則任何適用該草案且集團營收超過歐元7.5億的歐盟分公司也應比照同樣方式遵守規範或提供適當解釋。

歐盟理事會草案版本	歐洲議會提案版本
若營收超過歐元7.5億，歐盟成員國可選擇將其境內的子公司或分公司納入適用範圍。	歐洲議會希望強制子公司或分公司納入適用範圍。

營業收入門檻

適用於集團、特定事業體或分公司的營收門檻如上述。此要求會適用於連續兩個財務年度，以降低集團因營收浮動而在草案適用範圍邊緣的情況。營收門檻須測試報告當期財務年度與前一財務年度。BEPS第13號行動計畫對於繳納稅局的非公開國別報告的「收入」的定義不同；歐盟的規定雖曾被納入考慮，最終仍在2020年覆核第13號行動計畫時被否決。

報告涵蓋國家

報告內容應涵蓋合併財報中相應財務年度所有位於歐盟成員國的關係企業（或法令適用範圍內的分公司），並以成員國為單位個別表達。

此外，考量到某些第三方租稅管轄區或國家可能造成的挑戰，跨國企業若涉及這些地區，則其營運資訊應以非合併的方式表達。這些第三方租稅管轄區或國家是為截至前一財務年度的年底被列在歐盟稅務不合作名單上的租稅管轄區（除非能確定集團位於該歐盟稅務不合作名單地區內的公司並沒有與歐盟地區公司有任何的商業往來。）

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

至於在所有其餘第三方國家的營運，其相關資訊則應以合併之數字呈現，除非該事業體希望將資訊詳細呈現。目前歐盟理事會與歐洲議會在這方面並未達到共識：

歐盟理事會草案版本	歐洲議會提案版本
歐盟理事會認為在第三方租稅管轄區的營運只需揭露合併的財務數字，除非是「黑名單」上的國家（例外情況則未定）。	歐洲議會要求公司針對每一個歐盟外的租稅管轄區分別公開揭露（「非合併報告」）

在哪裡與如何取得報告

一般而言，報告須公開在母公司的網站上。

若歐盟子公司因為報告未在母公司網站上公佈而須負責編製報告，則該報告須位在該子公司或其關係人之網站上；若歐盟分公司負責編製報告，則報告須位於該分公司、總公司、或其關係人之網站上。然而若歐盟成員國內的公司已將其報告繳交給該國公司註冊主管機關，且在歐盟境內可被免費取得，則該成員國可忽略以上規定（在相關網站有提及報告取得處的前提下）。

報告須在資產負債表日過後12個月內公開，並維持至少五年的可取得性。

可能的第一個報告適用期間

適用範圍內的公司的第一份報告為指令轉化為國內法截止日或之後的第一個會計年度。各國可能提早在國內法立法截止日前生效。指令將在歐盟官方期刊上公佈後的第二十天生效，各成員國將指令轉化為國內法的截止日期為指令生效後的兩年內。

換句話說，若指令於2021年7月31日在官方公報上公布，則將於2021年8月20日生效；指令最晚需在2023年8月20日之前被轉化為國內法，但取決於各成員國的決定也可能更早生效。在此情況下，自2025年1月1日起開始的財務年度可能為歷年制的公司的第一個報告適用期間。一些評論人員則認為指令在實務上可能從2023年1月1日便開始實施。

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

報告中的調節或相關陳述

集團整體在應付所得稅和已付所得稅之間存在重大差異時，在報告中也可在一併考量前幾個財務年度的金額下，納入相關的整體敘述作為解釋。這項規定與BEPS第13號行動計畫關於繳交給稅務機關的非公開國別報告的表3中所賦予集團的陳述機會有些相似。

商業上敏感資料 / 「保障」條款

在某些情況中，在報告中公開揭露稅務資訊可能會嚴重地侵害公司的商業地位，因為競爭對手可能會就當前活動得出重要資訊。因此，只要事業體在報告中公佈延遲揭露一事且提供合理說明，則應當被准許將某些資訊延遲幾年揭露。歐盟理事會目前的草案提議，任何報告中不揭露的資訊應在該份報告日起算六年內的報告中予以公開。

歐盟理事會與歐洲議會在此條文上有不同的立場（以及有些成員國在這方面公開地反對歐盟理事會的草案，例如法國）。

歐盟理事會草案版本	歐洲議會提案版本
歐盟理事會提議，若報告中提供其不揭露某些資訊的理由，則可延後公佈這些資訊最多達六年。	歐洲議會指出，報告中任何的不揭露資訊每年都應取得成員國稅務機關的批准。而稅務機關會將不揭露的資訊提供給歐盟執委會。

報告中使用之幣別

報告中的稅務資訊應以最終母公司合併財報中所使用的幣別來表達（若子公司僅公佈自己的公開國別報告，則可採用子公司財報中的幣別）。

誰應承擔公開國別報告的責任

最終母公司中負責行政、管理和監督職能的單位，或非歐盟地區集團位於歐盟的子公司須對報告中公佈的內容和適當性承擔共同責任。

若是位於歐盟成員國的分公司負責製作報告，則被該成員國認定為應負擔該分公司註冊責任的所有相關單位也應承擔使報告可被取得的共同責任。

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

對於誰有義務公開報告（而非對其內容）的審查

為了確保公眾清楚報告責任應涵蓋的範圍（並確保準備報告之事業體遵守規範），成員國可要求法定的審計會計師或事務所在審計報告中陳述該事業體是否有義務撰寫有關稅務資訊的報告。

報告內容

以下列舉了不同（或可比較）稅務規範法案對於國別報告所要求呈現的資訊之大略比較。

項目	全球報告倡議組織2019 稅務準則 (GRI 207-4: Tax 2019)	BEPS第13號行動計畫 (OECD BEPS Action 13)	歐盟 (指令草案)	美國 (國會議員Axne所提「避稅天堂與海外帳戶揭露法案」)
總收入	X	V	V – 以報告調整後基礎計算	X
來自非關係人之收入	V	V	X	V
來自關係人之收入	只針對稅務管轄單位之間	V	X	V
所得稅前損益	V	V	V	V
已納所得稅(現金收付制)	V –扣繳稅可選擇不在同一份報告中一併公佈	V	V	V
當期應付所得稅	V	V	V	V
有形資產(現金及約當現金除外)	V	V	X	V
員工人數	V	V – 以全職時數為基礎計算	V –以平均人數計算	V – 以全職時數為基礎計算
根據法定稅率計算的應納稅額稅額與應付所得稅差異的原因	V	X	X	X
累積盈餘	X	V	V	V
額定資本	X	V	X	V

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

繳交給稅務機關的國別報告資訊若合乎行政合作指令的報告要求（根據歐盟指令2011/16/EU中附件三第三節的A、C部分 –基本上等同於BEPS第13號行動計畫），則可被視為符合規範。因此若BEPS第13號行動計畫公布，也將滿足該指令的要求。

歐盟理事會與歐洲議會在上述要求的幾項資訊上也採取不同的立場；

歐盟理事會草案版本	歐洲議會提案版本
如上述清單。	該清單應包括除了現金以外的固定資產、補助金領取，以及公司是否有受惠於稅務優惠，例如提供專利收入優惠稅率的「專利盒」（patent box）制度。

罰則

歐盟會計指令第51條 – 也就是將納入公開國別報告規定的法條 – 設立了罰則制度。它要求成員國針對違反國內法的情況制定罰則，並採取必要措施以確保這些罰則確實執行。這些罰則應有效果、符合比例原則，和具有勸阻性，並且應適用於報告、時間點和其他要求的詳細內容。目前看來，該罰則制度對於非歐盟集團的要求為法規遵循或解釋，因此此類「因為無法取得相關資訊而無法提供集團合併報告」的解釋將不在該罰則規定的規範內。罰則內容將不採取統一的規定，而是由成員國各自制定。

專論

歐盟新的指令提案將擴大公開國別報告之規範

資誠觀點

歐盟成員國之間可望在6月底之前在個別國家公開報告中特定的稅務相關資訊上取得共識。目前仍有許多成員國希望進一步就一些考量的議題持續地進行談判，而歐洲議會與歐盟理事會之間的一些分歧也仍有待解決。

相關團體將致力於觀察此提案是否會提及對於歐盟以外地區 – 黑名單國家除外 – 業務的囊括。總部位於歐盟以外的企業也會關注其發展並確認其在歐盟的營運若無法提供集團資訊能否僅簡單的提供解釋。許多公司將會落入其他要求公佈相似資訊的稅務規範法案之適用範圍裡，而其他國家也可能受歐盟發展影響採用自己制定的法規（例如目前的美國立法草案（H.R. 5933 – Axne），而英國先前也賦予了法律未來可在該領域制定法規的權力）。

一些公司可能會希望重新考慮其稅賦透明度方面的政策，以及考量到歐盟在公開國別報告上的趨勢，是否主動進行更大程度的揭露，並將相關資訊與其業務做結合。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

曾博昇 執業會計師

Tel: 02-2729-5907

Email: paulson.tseng@pwc.com

李梅毓 經理

Tel: 02-2729-6666 轉23994

Email: mei-yu.lee@pwc.com

要聞

Legislation
立法

立法：賽普勒斯

賽普勒斯稅局發布有關歐盟反避稅指令（EU ATAD）法律的實務指引

歐盟反避稅指令（EU Anti-Tax Avoidance Directive，簡稱EU ATAD）的條款已全部轉換為賽普勒斯國內法律。特別是，有關利息扣除限制、受控外國企業（CFC）和一般反避稅的規定已於2019年1月1日在賽普勒斯生效。有關出走稅和混合錯配規則的規定也已於2020年1月1日在賽普勒斯生效（除了某些反向混合錯配規定將於2022年1月1日生效）。

2021年2月，賽普勒斯稅局發布《施行指令》，為實務上施行這些與歐盟反避稅指令有關的法律修正案提供了首次概括性指引，例如：

- 一般反避稅規定：根據《施行指令》，稅局有責任舉證證明存在不真實的交易安排（即引起適用新一般反避稅規則的交易安排）。
- 出走稅：按照企業出走時的納稅年度所適用的總公司所得稅稅率（目前為12.5%）執行。
- 利息扣抵限制：根據規定，任何超額借款成本均應受到30%息前稅前折舊攤銷前利潤（earnings before interest, tax, depreciation and amortization，簡稱EBITDA）的限制。

資誠觀點

自歐盟反避稅指令（EU ATAD）轉換為賽普勒斯國內法以來，已發布的施行指令和預期未來會發布的指令應該能解決許多不確定的問題。納稅人務必關注任何新法規的進展，並與他們的顧問討論因額外發布的指引而產生的任何問題或機遇。



Legislation: Cyprus

Cyprus tax authorities issue guidance on practical implementation of EU ATAD laws

The provisions of the EU Anti-Tax Avoidance Directive (EU ATAD) all have been transposed into the Cyprus national law. More specifically, the provisions relating to interest limitation, controlled foreign company (CFC) and general anti-avoidance are effective in Cyprus January 1, 2019. The provisions relating to exit taxation and hybrid mismatch rules are effective in Cyprus January 1, 2020, with the exception of certain reverse hybrid mismatch provisions that are effective January 1, 2022.

In February 2021, the Cyprus tax authorities issued an Implementing Directive which provides first, high-level guidance on the practical implementation of these EU ATAD law amendments such as:

- General anti-avoidance: In accordance with the Implementing Directive, the tax authorities have the burden of proof regarding the existence of non-genuine arrangements (i.e., arrangements that trigger the new general anti-avoidance rule).

- Exit taxation: applies at the headline corporate income tax rate that applies during the tax year in which the exit occurred (currently 12.5%).
- Interest limitation: In accordance with the rules, any exceeding borrowing costs should be restricted to 30% of EBITDA.

The Implementing Directive explicitly confirms that, for the purposes of the rules, EBITDA should not include any non-taxable earnings, i.e., the test will be done against the entity's taxable EBITDA. Moreover, as mentioned in the Implementing Directive, the Cyprus tax authority intends to issue separate, detailed directives for each EU ATAD law in the near future. These will provide additional guidance on practical implementation as well as examples.

PwC observation:

The issued Implementing Directive and expected future directives should resolve several matters that have been uncertain since the transposition of EU ATAD into Cyprus national law. Taxpayers should stay abreast of any developments and discuss any issues or opportunities that arise from the additional guidance with their advisors.



歐盟

歐盟成員國間的跨境稅務安排（簡稱DAC6）資訊交換可能於4月30日開始

因為疫情，大多數歐盟成員國將DAC6的申報期限延後至2021年2月28日。因此，對於那些至少滿足DAC6特徵（Hallmark）之一且其交易流程第一步是在2018年6月25日或之後執行的跨境稅務安排來說，這類跨境稅務安排的延長申報期限已過。

儘管面臨重重挑戰，歐盟仍致力於從2021年4月30日開始在歐洲稅局間就申報跨境稅務安排進行資訊交換。

資誠觀點

歐盟成員國間首次的DAC6資訊交換預計於4月30日開始。在歐洲有佈局的跨國企業應及時遵守DAC6的揭露要求。如果跨國企業還沒有這樣做，則跨國企業應建立內部控制機制，以便及時發現有關DAC6的潛在風險，並在30日內共同提交應申報的稅務安排。

香港

2021-22年香港預算案中提出的租稅措施

在2月24日發布的2021-22年香港預算案中，香港財政司司長提出了以下有利的稅措施：

1. 在2020 / 21課稅年度一次性豁免利得稅的100%，但上限為10,000港幣。旨在實施這一項措施的《2021年收入（稅務寬免）條例草案》於2021年3月5日刊登於憲報上。這項法案於2021年3月17日提交立法會審議。
2. 重新檢視稅務安排，以提升香港作為居家辦公樞紐的吸引力。
3. 經合組織定調建議後，BEPS 2.0諮詢小組將在給財政司長的報告中建議具體的因應措施。

資誠觀點

這份香港預算案涵蓋了廣泛的領域，包括金融服務、旅遊、新創與科技以及數位經濟。鑒於BEPS 2.0的發展（其中包含全球最低有效稅率的提議），香港政府的各項措施似乎有意進一步發展香港的金融服務業。這可能是考量到當前金融服務業的租稅優惠可能沒有那麼具有吸引力。此外，香港政府也許會考慮針對其他對香港經濟發展來說具有戰略意義的部門給予獎勵措施；舉例來說，這些部門包含區域總部和智財權中心。

EU

DAC6 information exchange between EU Member States may begin April 30

Most of the EU Member States that deferred the DAC6 reporting deadlines due to the pandemic postponed them to February 28, 2021. Thus, the extended deadline has passed for reporting cross-border arrangements that satisfy at least one of the DAC6 hallmarks and whose first step was implemented on or after June 25, 2018.

However, EU Member States still are navigating the DAC6 landscape, with States frequently deviating in implementing and interpreting the rules. While some EU countries have published guidelines, the interpretation of key requirements for certain hallmarks and concepts remains unclear.

Despite the challenges, the European Union is committed to begin the exchange of information on reportable cross-border arrangements between European tax authorities on April 30, 2021.

PwC observation:

The first DAC6 information exchange between EU member states is expected to begin on April 30. MNEs with European interests should intend to comply with the DAC6 disclosure requirements on a timely basis. If they have not already done so, MNEs should develop internal control mechanisms to timely identify potential DAC6 exposures and coordinate filing of reportable arrangements within the 30-day window.

Hong Kong

Tax measures proposed in the 2021-22 Hong Kong Budget

In the 2021-22 Hong Kong Budget delivered on February 24, the Financial Secretary proposed the following profits tax measures:

1. A one-off waiver of 100% of the profits tax for assessment year 2020/21, subject to a ceiling of HK\$10,000. The Revenue (Tax Concessions) Bill 2021, which seeks to implement this measure, was gazetted on March 5, 2021. The Bill was introduced into the Legislative Council on March 17, 2021.
2. A review of the tax arrangements in order to enhance Hong Kong's attractiveness as a hub for home offices.
3. The Advisory Panel on BEPS 2.0 will recommend specific response measures in a report to the Financial Secretary once the OECD has finalized the proposals.

PwC observation:

This Hong Kong Budget covers a broad range of sectors, including financial services, tourism, innovation and technology, and the digital economy. The government's various initiatives appear to further develop Hong Kong's financial services industry, particularly in light of the BEPS 2.0 development (including the proposal of a global minimum effective tax), where tax incentives may not have been attractive. Perhaps the government will consider incentives for other sectors that are strategically significant for Hong Kong's economic development, such as regional headquarters and intellectual property hubs.

英國

2021年預算案

英國財政大臣Rishi Sunak於2021年3月3日發布了第二份預算案。隨後，2021年金融法案也在2021年3月11日發布。

英國財政大臣將重點放在三個優先事項上：因應疫情的緊急措施、修復公共財政以及刺激經濟復甦。

影響在英國經營的跨國企業的主要措施列舉如下：

公司稅和轉移利潤稅 (Diverted Profits Tax ，簡稱DPT)

從2023年4月開始，對於超過25萬英鎊的利潤，公司稅率將提高至25%。

與主要稅率上調一致，從2023年4月開始，DPT稅率也將提高至31%。

廠房和機器的超額扣抵額

從2021年4月1日到2023年3月31日，投資於符合條件之新廠房和機器資產的公司將獲得130%的第一年資本免稅額。投資於符合條件之特別稅率（包括長期）資產的公司還可獲得50%的第一年免稅額。

延長企業彌補虧損年限

營業彌補虧損規則將暫時從一年延長至三年。這將適用於法人和與非法人企業。

- 非法人企業或非屬集團成員的公司可以分別在2020-21年度和2021-22年度，獲得金額最高達200萬英鎊虧損額的租稅減免。
- 屬於集團成員的公司可以分別在2020-21年度和2021-22年度，獲得金額最高達20萬英鎊虧損額的租稅減免且不會受到任何集團限額的限制。
- 然而，屬於集團成員的公司也可以分別在2020-21年度和2021-22年度，獲得金額最高達200萬英鎊虧損額的租稅減免，但整個集團的最高限額為200萬英鎊。

支付利息或權利金給歐盟的關聯公司

英國將廢除與施行《歐盟利息與權利金指令》有關的國內法規。這些國內法規規定，英國公司向歐盟公司支付某些集團內利息和權利金時，免辦理扣繳。在英國廢除這些國內法規後，英國公司支付的年度利息和權利金時，根據相關租稅協定條款規定，須辦理扣繳。

混合錯配

在近期英國稅務及海關總署（Her Majesty's Revenue and Customs，簡稱HMRCs）進行公眾諮詢後，《2021年財務法案》對反混合錯配規則進行了幾處修改，包括與以下方面有關的措施：

- 混合實體的定義
- 雙重課稅收入的定義和集團減免
- 共同行動，以及
- 導入的錯配

資誠觀點

原本預計英國會採取漸進式的方式課稅，因此英國在2023年將公司稅提高到25%的決定是令人驚訝的。增加的稅額中有很大一部分是通過130%的「超額扣抵」返還給企業用於投資，預計這項措施將刺激金額達250億英鎊的英國商業投資。超額扣抵預計將使資本密集型企業受益，例如製造商和公用事業公司。

這些預算案中的措施可能會鼓勵企業立即加快投資。但是，企業投資於某些資產（例如車輛、租賃的廠房和機器）時仍須另行評估，因為投資於這類資產可能會受到限制。

United Kingdom

Budget 2021

The UK's Chancellor of the Exchequer, Rishi Sunak, delivered his second Budget on March 3, 2021. This was followed by the publication of Finance Bill 2021 on March 11, 2021. The Chancellor focused on three key priorities: emergency measures for the pandemic, repairing public finances, and stimulating economic recovery.

The key announcements for multinational companies operating in the United Kingdom include:

Corporation tax & Diverted Profits Tax (DPT)

The corporation tax rate will increase to 25% on profits over £250,000 beginning in April 2023. The rate for small profits under £50,000 will remain at 19% and there will be taper relief for businesses with profits between £50,000 and £250,000, so that their average rate is less than the main rate. In line with the main rate increase, the DPT rate will rise to 31% beginning in April 2023.

Super-deduction for plant and machinery

From April 1, 2021 until March 31, 2023, companies investing in qualifying new plant and machinery assets will benefit from a 130% first-year capital allowance. Investing companies will also benefit from a 50% first-year allowance for qualifying special rate (including long life) assets.

Extended loss carry back for businesses

The trading loss carry-back rule will be temporarily extended from one year to three years. This will be available for both incorporated and unincorporated businesses.

- Unincorporated businesses and companies that are not members of a group will be able to obtain relief for up to £2 million of losses in each of 2020-21 and 2021-22.
- Companies that are members of a group will be able to obtain relief for up to £200,000 of losses in each of 2020-21 and 2021-22 without any group limitations.
- However, companies that are members of a group will be able to obtain relief for up to £2 million of losses in each of 2020-21 and 2021-22, but are subject to a £2 million cap across the group as a whole.

Payments of interest or royalties to connected companies in the European Union

Domestic legislation that gives effect to the EU Interest and Royalties Directive, providing an exemption from withholding tax for certain intra-group interest and royalty payments made by UK companies to EU companies, will be repealed. As a result, withholding taxes will apply to payments of annual interest and royalties made by UK companies, subject to the terms of the relevant double taxation agreement. This will mirror the position for payments of interest and royalties (as well as dividends) by EU companies to UK companies beginning January 1, 2021 as a result of the United Kingdom ceasing to be an EU member.

Hybrids

Finance Bill 2021 includes several amendments to the anti-hybrid rules following HMRC's recent consultation, including measures relating to:

- the definition of a hybrid entity
- dual-inclusion income definition and group relief
- acting together, and
- imported mismatches

A number of these changes are retroactive and apply effective January 1, 2017. There also are provisions that allow taxpayers to apply certain changes to the dual inclusion income rules effective January 1, 2017, despite accounting periods being closed.

PwC observation:

The decision to increase corporation tax to 25% in 2023 is surprising since a staggered approach was expected. A substantial portion of the increased tax amount is returned to business via the 130% 'super deduction' for investment, which is anticipated to stimulate £25B in UK business investment. The super deduction is expected to benefit capital-intensive businesses, such as manufacturers and utilities companies.

These measures may encourage an immediate acceleration of investment. However, additional consideration is needed for certain assets, such as vehicles and leased plant and machinery, which may be subject to restrictions.

烏拉圭 公司重組：合併與分割——第64/021號法令

烏拉圭行政部門曾發布第21/021號法令，針對第76/020號法令中的某些規定進行了調整。最初的法規規定，公司根據《商業公司法》的規定決定進行合併或分割時，可以逕行選擇進行合併或分割並不計算商譽（但前提是公司需滿足某些條件）。在這樣的背景下，行政部門於2021年2月發布了第64/021號法令，糾正了第21/021號法令中的錯誤。

第64號法令的調整規定，參與合併和分割的受益所有人股權比例在不低於兩年的維持期內必須保持至少為95%，而不是第21/021號法令錯誤規定的5%。

資誠觀點

比起第21/021號法令規定的要求，上述第64號法令的調整將導致企業在更有限的情況下可以進行與節稅與行政簡化有關的公司重組。



Uruguay

Corporate restructuring: Mergers and demergers – Decree No. 64/021

In line with our comments included in the February 2021 edition, the Executive Power issued Decree 21/021 which adjusts some of the provisions included in Decree 76/020. The original regulations established that companies that resolve to merge or demerge – according to the provisions of the Commercial Companies Act – , may choose to do so without computing goodwill, provided they meet certain conditions. In this context, the Executive Power issued Decree 64/021, in February 2021, correcting an error made in Decree 21/021.

The adjustment introduced by Decree 64 establishes that the maintenance requirement for a period of not less than two years of the equity proportions of the beneficial owners participating in the mergers and splits, must be at least 95% instead of 5% as it had been established by error in Decree 21/021.

PwC observation:

The above-mentioned adjustments would allow the execution of corporate reorganizations with relevant tax and administrative savings in fewer cases than in the case of maintaining the requirements established in Decree 21/021.



要聞

Administrative
行政

行政：澳洲

澳洲稅局（ATO）因應新冠肺炎延長適用外國公司常設機構的遵循方法

澳洲稅局（ATO）建議，由於受新冠肺炎旅行限制的影響，澳洲稅局將針對在澳洲構成常設機構（PE）的「安全港」遵循方法延長到2021年6月20日。

這個遵循方法的適用條件列舉如下：

- 在受新冠肺炎影響前，外國公司在澳洲不構成PE
- 員工在澳洲的臨時性存在完全是由於新冠肺炎旅行限制所致

資誠觀點

在目前階段，我們尚不清楚這個遵循方法是否會進一步延長。不過可以確定的是，從2021年7月1日開始，這個遵循方法將不再適用。任何受影響的企業務必評估正在進行的交易安排是否會導致在澳洲構成PE。



Administrative: Australia

COVID-19 – ATO compliance approach for permanent establishments of foreign companies extended

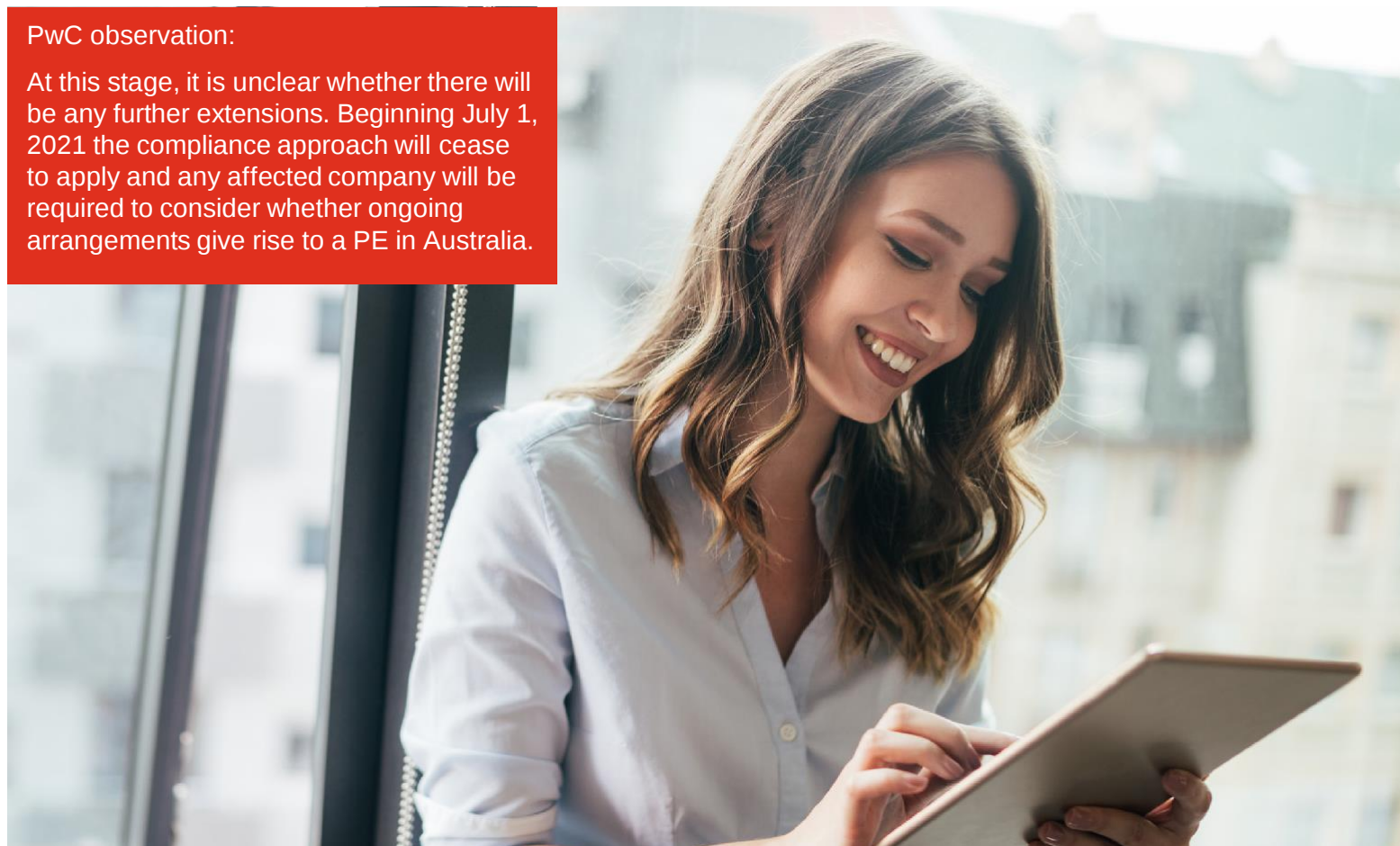
The Australian Tax Office (ATO) has advised that it will extend its 'safe harbor' compliance approach related to permanent establishments (PEs) created in Australia due to the effect of travel restrictions as a result of COVID-19 until June 20, 2021.

This compliance approach will apply if:

- the foreign company did not otherwise have a PE in Australia before the effects of COVID-19
- the temporary presence of employees in Australia continues to be solely as a result of COVID-19 related travel restrictions
- those employees temporarily in Australia will relocate overseas as soon as practicable following the relaxation of international travel restrictions, and
- the foreign company has not recognized those employees as creating a PE or generating Australian-source income in Australia for the purpose of another jurisdiction's tax laws.

PwC observation:

At this stage, it is unclear whether there will be any further extensions. Beginning July 1, 2021 the compliance approach will cease to apply and any affected company will be required to consider whether ongoing arrangements give rise to a PE in Australia.



美國

在進行六國數位稅的調查，並結束其餘四國數位稅的調查後，美國貿易代表署（ USTR ）提出了可能課徵的關稅

美國貿易代表署（ The United States Trade Representative，簡稱USTR ）於3月26日發布了有關奧地利、印度、義大利、西班牙、土耳其、英國、巴西、捷克、歐盟以及印尼的數位服務稅（ digital service tax，簡稱DST ）調查的更新。美國貿易代表署結束了對巴西、捷克、歐盟和印尼的調查，因為這些租稅管轄區在調查期間並未採用或並未實施數位服務稅。對於其餘國家的調查仍在持續進行中。美國貿易代表署也已提出了可能課徵關稅的商品清單。

資誠觀點

這項於3月26日發布的通知表明，儘管美國行政部門在選後已發生變化，但美國仍可能課徵強制性關稅。這項通知進一步說明了前一屆政府採取的行動如何為當前與未來行政部門使用這些措施做好準備。企業務必意識到，其他國家採取行動影響企業在美國開展業務的做法，可能相對地會導致美國對來自這些其他國家的貨物課徵關稅。

有從上述六個被提及國家之一進口商品的企業，務必重新檢視擬議的商品清單。如果可能受到研擬中的任何關稅影響，則這些企業也應該確定是否須提交書面證據並要求舉行公聽會。



United States

USTR proposes potential tariffs pending six digital tax investigations; closes four others

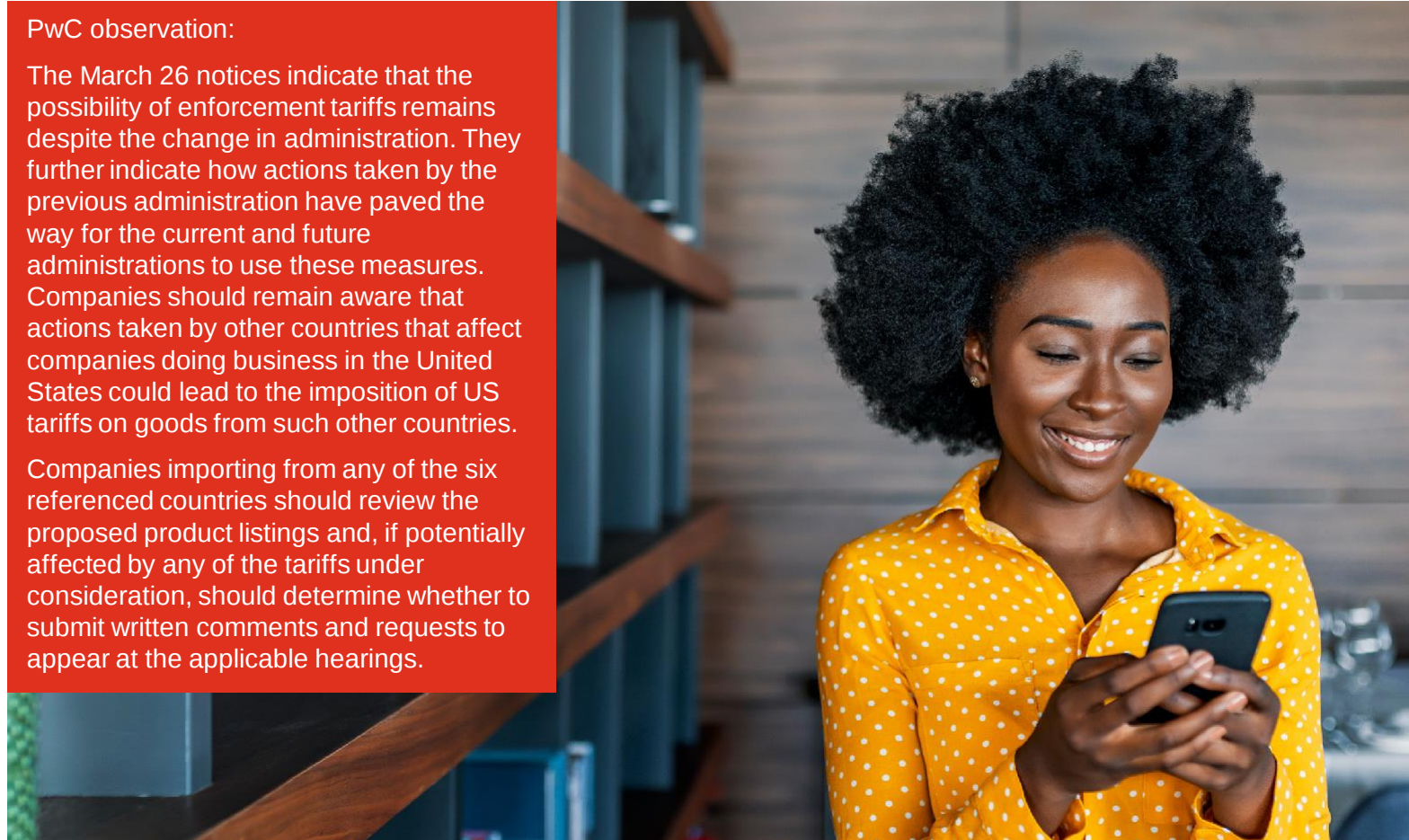
The United States Trade Representative (USTR) on March 26 published updates to digital service tax (DST) investigations regarding Austria, India, Italy, Spain, Turkey, the United Kingdom, Brazil, the Czech Republic, the European Union, and Indonesia. The USTR has terminated its investigations regarding Brazil, the Czech Republic, the European Union, and Indonesia because those jurisdictions either have not adopted or not implemented a DST during the investigation period. For the other countries, the investigatory process is continuing, and the USTR has proposed a list of goods for potential tariffs.

The USTR is soliciting comments from the public regarding the proposed tariffs and has scheduled both a multi-jurisdictional hearing as well as hearings regarding each country. The March 26 USTR updates may be found on the [USTR's website](#).

PwC observation:

The March 26 notices indicate that the possibility of enforcement tariffs remains despite the change in administration. They further indicate how actions taken by the previous administration have paved the way for the current and future administrations to use these measures. Companies should remain aware that actions taken by other countries that affect companies doing business in the United States could lead to the imposition of US tariffs on goods from such other countries.

Companies importing from any of the six referenced countries should review the proposed product listings and, if potentially affected by any of the tariffs under consideration, should determine whether to submit written comments and requests to appear at the applicable hearings.



要聞

Judicial
司法

司法：巴西

巴西法院考慮對複合式契約課徵市政服務稅

背景簡介

《巴西憲法》賦予市政當局權力課徵某些稅負（包括與任何性質的服務有關的稅負，而《巴西憲法》第155條並未對此作出相對明確的規定）。這類稅負由《補充法》（Complementary Law）定義，並被稱為ISS（葡萄牙語原文：imposto sobre servios）。隨後，《第116/2003號補充法》列出了須課稅的服務。這項清單的第3.04目列出了任何性質的鐵路、公路、郵政、電纜、管道和導管的租賃、轉租、特許、通行權或使用權（不論共享與否）。

最高聯邦法院（Supreme Federal Tribunal，簡稱STF）的原始判決

最高聯邦法院最初在2020年8月5日的判決考慮了與第3.04目有關的歷史性爭議並突顯出了四個要點：

- 如果交易安排實質上顯示出簡單的「給付義務」（例如，只出租動產），則不應當適用ISS；

- 如果交易安排顯示「有要履行的義務」，則可能要課徵ISS；
- 在混合式或複合式交易安排的情況下，如果可以基於其目的或財務對價的特定價值而明確區分交易安排中不適用ISS的部分（例如給付義務），則這一部分應不適用ISS；以及
- 在混合式或複合式交易安排的情況下，如果不可能如上述那樣明確區分交易安排，並且營運項目屬於《補充法》定義範圍內的任何性質的服務（在《聯邦憲法》的範圍內），則可能要課徵ISS。

上訴

最高聯邦法院（STF）一致駁回了針對2020年8月5日最高聯邦法院判決提起的最終上訴，並以絕對多數正式確認了最高聯邦法院先前的判決，肯定ISS可適用於混合式或複合式契約。在這項判決作出後，原本的爭議於2020年12月10日正式成為最終判決（葡萄牙語原文：transitou em julgado）。

資誠觀點

這項針對上訴的判決重申了如果單獨考量的話，ISS應不適用於第3.04目所考慮的交易。然而，在混合式契約或複合式契約中，如果無法明確區分給付和履行的義務（無論是與契約目的有關還是與特定的財務對價有關），則這項活動可能要受ISS的規範。

在事實與證據方面，這項判決強調了應根據每一個別案例來考慮租稅適用性的重要性。

雖然這項判決是專門針對ISS的適用性，但有關涉及勞務之複合式或混合式契約的見解與分析可能可以更廣泛地適用於其他租稅和稅捐，並且特別適用於複合式或混合式契約日益流行的產業（例如，技術產業）。

Brazil

Brazilian tribunal considers municipal service tax over complex contracts

Pursuant to the judgment in relation to Ação direta de inconstitucionalidade ADI 3142 dated November 11, 2020, the Supreme Federal Tribunal (STF) unanimously rejected the final appeal against the STF judgment dated August 5, 2020, effectively confirming the earlier judgment by the STF concluding, by the majority of votes, that ISS can apply over complex or mixed contracts. Following the decision, the dispute became final (transitou em julgado) on December 10, 2020.

Background

Brazil's Constitution provides municipalities with the power to institute certain taxes, including those related to services of whatever nature (not otherwise specified in Article 155 of the Constitution), defined in a Complementary Law—this tax is referred to as ISS (imposto sobre serviços). Subsequently, Complementary Law 116/2003 lists services subject to tax. Item 3.04 of this list provides lease, sublease, charter, right of passage or permission to use, shared or not, of railroad, highway, posts, cables, ducts and conduits of any nature.

Original STF Decision

The original STF decision dated August 5, 2020, considered the historical controversy in relation to transactions involving arrangements contemplated by Item 3.04, highlighting four key points:

- Where the arrangement reveals, in essence, a simple 'obligation to give' (e.g. mere lease of movable assets), ISS should not apply;
- Where the arrangement reveals an 'obligation to do', the levy of ISS is possible;
- In the case of a mixed or complex arrangement, where it is possible to clearly separate part of the arrangement that should not be subject to ISS (such as an obligation to give), either in relation to its object, or a specific value of financial consideration, this part of the arrangement should not be subject to ISS; and
- In the case of a mixed or complex arrangement, where such separation is not possible, and the operation falls within the scope defined in a complementary law as a service of any nature (within the terms of the Federal Constitution), the levy of ISS is possible.

The judgment contemplated that even where the lessor (or equivalent) has the obligation to keep things in good condition and to guarantee their good use, this does not transform these situations into a mixed or complex arrangement.

The original STF judgment also considered and dismissed the argument of unconstitutionality of Article 3(1) of the Complementary Law (regarding the municipality of the triggering event) which was based on the argument that in order to comply with the law it would be necessary to create an operational infrastructure in hundreds of municipalities, including opening branches, just to collect ISS in each municipality—violating the principles of proportionality or reasonability.

Appeal

On appeal (embargo de declaração), the STF decided that an omission, contradiction, obscurity or material error in judgment did not exist, nor an internal conflict with the paragraphs of the Complementary Law or violation of the principles of proportionality or reasonability. Finally, no alteration in the jurisprudence of the Tribunal was identified.

It considered that mixed or complex contracts are those contracts where obligations of a different nature have been combined within a single contract or transaction. In the case under discussion, this involved the provision of services along with the underlying leasing arrangement.

PwC observation:

The judgment of the appeal reiterated that ISS should not apply in relation to transactions contemplated by Item 3.04 where considered in isolation. However, in mixed or complex contracts where it is not possible to clearly segregate the obligations to give and to do—whether it be with the object or concerning the value of the financial consideration specified—the activity may be subject to ISS.

The decision stressed the importance that application of the tax should be considered in the light of each individual case, with regard to the facts and evidence.

While the judgment deals specifically with the application of ISS, the commentary and analysis regarding complex or mixed contracts involving services may have wider application to other taxes and contributions, and is especially relevant for sectors where complex or mixed contracts are becoming increasingly popular (e.g., technology).

Glossary

Acronym	Definition
ATAD	Anti-Tax Avoidance Directive
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CFC	controlled foreign corporation
CGT	capital gains tax
CIT	corporate income tax
DAC6	EU Council Directive 2018/822/EU on cross-border tax arrangements
DST	digital services tax
DTT	double tax treaty
EBITDA	earnings before interest, tax, depreciation and amortization
ECJ	European Court of Justice
ETR	effective tax rate
EU	European Union
ECOFIN	EU Economic and Financial Affairs Council

Acronym	Definition
GAAP	generally accepted accounting principles
IF	inclusive framework
IP	intangible property
M&A	mergers and acquisitions
MNC	multinational corporation
MNHC	multinational holding company
NRC	non-resident companies
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PE	permanent establishment
R&D	research & development
STF	Supreme Federal Tribunal
VAT	value added tax
WHT	withholding tax



歡迎掃描QRcode 成為資誠會員

即時取得最新稅務法律專業資訊

pwc.tw

© 2021 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. “PwC” refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm’s professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.

資誠稅務一點通系列影片已上線

資誠每月定期提供兩岸及國際租稅相關訊息另外也有定期更新的全球防疫稅務影片，請您持續關注最新資訊並請與我們諮詢相關業務。

- 兩岸與國際租稅要聞Update - 2021年4月號：https://youtu.be/sK_ipHBxLew
- 台灣稅務與投資法規Update -特別篇：<https://youtu.be/cmy028BgQDI>
- 2021 資誠前瞻研訓院線上講堂：

會計審計法令更新 https://youtu.be/sFf_7M8ilUo

公司及證管法令更新 <https://youtu.be/o9eiypfUTc>

營業秘密保護的重要趨勢 <https://youtu.be/Quezr8oZ3Qo>

勞動法令更新及提醒 https://youtu.be/o_zPtLQZdq8

公司治理3.0 - 企業社會責任 https://youtu.be/2_agDCFZ1vY

台灣稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/86UblwqRwNk>

新冠疫情及保護主義對台資企業國際稅務布局的影響 https://youtu.be/L_YBtShzdpI

中國大陸稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/S8ZoXiY5iFo>

美國稅務法令更新及因應 https://youtu.be/UUqjXI_DBwg

東南亞稅務法令更新及因應 https://youtu.be/vuRy_UUz-Wc

中華產業國際租稅學會 敬邀加入會員

本會為依法設立、非以營利為目的的社會團體，以建構產業稅務專業人士的交流平台，研究產業稅務問題，促進公平合理課稅為宗旨。在台灣稅務界，本會成已為稅務專業的意見領袖，產、官、學界的主要諮詢機構。

本會除例行會員集會，相互交換國際稅務新知與經驗交流外，每月提供會員最新國際、國內及大陸之稅務新規，每年舉辦國際與兩岸租稅專題研討會，邀請兩岸稅務機關首長及稅務官員蒞會演講、座談及研討，與業界會員雙向溝通，共同分享最新租稅相關議題。

歡迎兩岸財稅法學者、專家及在工商界服務的稅務專業精英加入本會會員，入會相關事宜可到學會網站（連結如下）。

<http://www.industries-tax.org.tw/SitePages/Intro.aspx>



與我們專業國際租稅團隊聯絡：



謝淑美

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 5809

Email: elaine.hsieh@pwc.com



曾博昇

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 5907

Email: paulson.tseng@pwc.com



劉欣萍

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 6661

Email: shing-ping.liu@pwc.com



蘇宥人

稅務法律服務 執行董事

Tel: (02) 2729 5369

Email: peter.y.su@pwc.com



廖烈龍

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 6217

Email: elliot.liao@pwc.com



徐麗珍

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 6207

Email: lily.hsu@pwc.com



段士良

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 5995

Email: patrick.tuan@pwc.com



徐丞毅

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 5968

Email: cy.hsu@pwc.com



范香琴

稅務法律服務 執業會計師

Tel: (02) 2729 6669

Email: hsiang-chin.fan@pwc.com

本國際租稅要聞僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本國際租稅要聞內容之權利。

© 2021 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.