

國際租稅要聞

International Tax Newsletter

第240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

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

作者：曾博昇 執業會計師 / 彭人恬 副總經理

DAC6的申報義務在葡萄牙可能有額外的要求

作者：廖烈龍 執業會計師 / 蕭玉卿 協理

歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

作者：曾博昇 執業會計師 / 彭人恬 副總經理

賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫獲得核准，延長了強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”)的申報期限，並正式批准了與荷蘭的租稅協定

作者：廖烈龍 執業會計師 / 李梅毓 經理

立法

賽普勒斯
賽普勒斯2022 年預算提出「小型改革」

荷蘭
荷蘭實施反避稅指令二 (ATAD II) 中的反向混合錯配規則

西班牙
西班牙 2022 年預算案包含15%的最低公司稅率

瑞士
瑞士扣繳稅法正在修改中

行政

法國
法國稅務機關發布關於新反混合錯配規則的指南

奈及利亞
奈及利亞稅局現在有權核課境外數位企業營業收入的所得稅

租稅協定

荷蘭
俄羅斯與荷蘭之間的租稅協定終止

西班牙
西班牙正在審查西班牙 - 荷蘭租稅協定

西班牙
經合組織多邊工具

專論

Dedicated Columns

專論

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

摘要

2022年2月18日，OECD針對第一支柱立法範本 (Model Rules) 草案中金額 A 的稅基確定(Tax Base Determinations)發布徵求意見稿。對立法範本草案的意見徵詢將於2022年3月4日截止。本文簡要概述了立法範本草案和一些初步觀察。這是OECD預計在未來幾個月發布一系列多達13項規則中的第二項，其徵詢意見期非常短，係作為“滾動諮詢(rolling consultation)”的一部分。第一項是針對收入來源(revenues sourcing)和連結性(nexus rules)。需注意的是，包容性架構(Inclusive Framework)尚未同意這些範本草案；目前範本草案僅是代表OECD秘書處的工作結果。因此，範本草案可能會發生變化，這與徵詢意見稿過程無涉。重要的是，這些 GloBE規則不是各國必須採用的，這些規則僅提供各國作為一般方法論，而非最低標準。

內文

背景

稅基確定原則的目的是為適用範圍內的跨國公司(即涵蓋集團，Covered Groups)建立金額 A中可重新分配至市場國的利潤(或虧損)，而此利潤(或虧損)將作為金額 A的計算基礎，以進一步將部分利潤重新分配給市場國。稅基確定原則中利潤(或虧損)將根據合併集團財務報表進行計算，同時進行有限的財稅調整(book-to-tax adjustments)(一般而言，在可能的情況下與第二支柱下的調整保持一致)。該原則還包括虧損後抵的條款。有關該條款的詳細信息即將發布。這些規則不包涵需將金額 A進行細部分拆的集團。背景段落指出，分拆規則(segmentation rules)將在未來發布。

稅前利潤的確定

金額 A的稅基將使用調整後的稅前利潤進行計算，並將採用集團合併財務資訊，而非成員個體的資訊。立法範本草案將調整後的稅前利潤定義為：涵蓋集團之財務稅前損益，並經特定財稅調整、立法範本定義之重編調整及扣除符合立法範本定義的淨損失。

財務會計準則

金額 A稅基的計算是從損益表的損益總額開始。財務會計對利潤(或虧損)的定義為最終母公司(Ultimate Parent Entity, UPE)合併財務報表中的損益，包含涵蓋集團的所有所得和支出，除了列於其他綜合損益的項目(Other Comprehensive Income)。

專論

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

財務會計利潤(或虧損)的定義是指最終母公司根據合格財務會計準則(Qualifying Financial Accounting Standard, QFAS)編制並經審計的合併財務報表，其中UPE及其他個體的資產、負債、所得、費用和現金流量，將以單一經濟個體揭露。QFAS是指和 IFRS 對等(Equivalent)的財務會計準則(以下列示採用GAAP的國家)。

● 澳洲	● 加拿大	● 歐洲經濟區成員國
● 日本	● 紐西蘭	● 印度
● 俄羅斯	● 瑞士	● 英國
● 巴西	● 歐盟成員國	● 香港
● 墨西哥	● 中國大陸	● 南韓
● 新加坡	● 美國	

觀察：立法範本草案附註8說明，對等財務會計準則的定義是為了確保與第二支柱下相應的定義保持一致。同時亦指出，其他國家的公認會計原則可能將後續納入此名單——如果未來支柱一之適用收入門檻降低，這名單尤其重要。

觀察：該方法要求所有涵蓋集團根據QFAS進行稅基計算，是建立在多數涵蓋集團已採用QFAS。附註9指出，如果涵蓋集團已針對非 QFAS GAAP 進行重大競爭扭曲檢查(competitive distortion check)(已在 2020 年 10 月的第一支柱藍圖中進行考量)，涵蓋集團則需以符合QFAS的方式計算稅基以確定是否存在重大競爭扭曲。因此，該草案認為，採用QFAS的要求不太可能對涵蓋集團造成進一步的合規負擔。OECD在此原則下，要求利害相關人提供意見。

調整項

財稅調整項

立法範本草案第2(a)條概述在計算財務會計利潤(或虧損)時，所需進行的財稅調整。規定了以下所得項目和扣除費用項目必須予以調整：

- 所得稅費用(或所得稅收入)之排除——基於在包容性架構下，此項目通常不可作為稅上的調整。
- 股利之排除——基於在許多包容性框架管轄區下，全部或部分的股利未算入應納稅所得，或在其他情況下，收取股利方存在租稅優惠（例如已付稅款的間接扣抵）。

專論

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

- 權益法收益(或損失)之排除—以確保涵蓋集團的稅基不包括源自另一個體產生的特定收益或損失。
- 政策不允許的費用之排除(例如：賄賂、回扣、罰款、處罰)—因為係與政府認定不良，但在財務會計準則下被視為費用的行為有關。

權益法收益(或損失)定義中包含的一項是所有權權益(Ownership Interest)的處分。諮詢文件指出，與出售股權相關收益和損失的處理仍在包容性架構中進行討論。根據現行立法範本草案，與處置資產權益相關的損益需包含在稅基中，而與處置股權相關的損益不包括在內。諮詢文件的附註12指出，在某些情況下，可能需要對這些規則進行修訂以消除這種待遇差異，並要求利害相關人就權益損益的調整範圍提供意見，尤其是否應將具控制力的相關權益損益排除在稅基之外。

觀察：公開諮詢文件建議，為了便於管理和合規，計算金額 A 稅前利潤的調整項將保持在最低限度，以期限制複雜性並儘可能與第二支柱下的調整保持一致。雖然第一支柱稅基(調整後的稅前利潤)類似於第二支柱 GloBE 稅基，但兩支柱對稅基計算的調整項將有所不同。這些規則草案中概述的調整項明顯少於計算 支柱二 GloBE 所得的調整(例如：沒有調整退休金、股票薪酬、匯率兌換損益項目)。支柱一稅基也將不同於個別國家的企業所得稅稅基。請注意，規則草案並未涉及少數股權是否涵蓋或如何在計算金額 A 稅基進行處理，也沒有解決在不同交易所上市的雙總部(dual-headed)跨國企業集團的計算稅基問題。

重編調整(Restatement adjustments)

立法範本草案第2(b)條概述計算財務會計損益時重編調整的處理。針對以前年度所得的重編調整，需反映於在所得辨認及認列的時點。但重編對稅基的影響需受到限制(如需達到“符合條件的重述調整(Eligible Restatement Adjustments)”的定義中)。目前的草案提出重編調整的所得需有適用上限。上限門檻以簡單性和避免過度影響單年的目標，將待進一步分析決定。文件亦要求利害相關人就此提供意見。

計算和扣除以前年度的損失

為了限制任何金額 A 下重新分配的利潤，稅基確定也受虧損扣抵的約束。這些規則要求涵蓋集團在前期發生的未彌補虧損(以下簡稱“淨損失”)按照“盈利(earn-out)”機制結轉並抵減該集團的後續利潤。特定規則適用於許多情況，例如(a)實施前損失(即在導入金額 A 之前發生的淨損失)，以及(b)在某些類型的已定義業務重組(business reorganisations)後移轉的損失。

專論

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

淨損失是指在特定期間(稱為“符合條件之期間”)，“財務會計損失”累計金額超過“財務會計利潤”之累計金額。值得注意的是，立法範本草案沒有具體指明這一期限的持續時間，僅額外標註期限為 5 至 15 年。

立法範本草案指出，對淨損失的使用，導入時間限制是包容性架構內仍在討論的一個議題。

觀察：關於金額 A 的虧損後抵(carryforward regime)，2020 年 10 月的第一支柱藍圖提出了是否應僅適用於經濟損失(economic losses)或可擴大涵蓋“利潤短缺(profit shortfalls)”(即集團或部門的利潤低於獲利門檻)。值得注意的是，立法範本草案不包括利潤短缺法(profit shortfall approach)。

可從稅基中扣除的淨損失包括“移轉損失(transferred losses)”。這些是由於併購或剝離(divestitures)而產生的淨損失。移轉損失需受到反濫用措施的限制。這些限制包括滿足特定“業務連續性條件(business continuity conditions)”的要求。該要求的目的似乎是防止涵蓋集團使用在一種業務類型中產生的移轉損失(例如，通過併購獲得)來抵銷不同類型業務的稅基。

立法範本可能會發生變化

立法範本草案的背景強調了這些範本是作為“OECD 秘書處工作成果(Secretariat working document)”發布的，請注意該文件並不反映包容性框架成員的最終觀點。這些規則代表了迄今為止所做的工作，並說明了稅基確定的框架。因此，後續可能將有進一步改變。在這一點上，背景說明章節指出了一旦被排除的受監管金融服務達成共識，稅基確定規則將可能進行修改來適當地解決某些非監管金融服務的特殊性。

觀察：雖然金額 A 的技術面取得了進展，但顯然該等規則還遠未取得政治共識。特別值得注意的是，儘管該項目已進入的官方完成時間表的後期階段，但這些規則還是帶有“無先決意見(without prejudice)”的謹慎說明。幾個重要的原則方面仍保持開放意見(如淨損失可以後抵並包含在稅基計算中的期間)，或是註明相關問題將於在其他文件中處理(例如，分割(segmentation)問題)。實際的規則運用及定義將於逐條註釋中說明。

專論

OECD針對第一支柱立法範本草案中稅基確定徵詢公開意見

資誠觀點

顯然，對於金額 A 的稅基確定，仍有許多未解決的議題及政策決策需進一步解決。這些規則的幾乎都特別要求利害相關人提供意見。此外，一旦金額 A 的其他面向更為明確(例如分割要求和受監管金融服務和採礦業的排除範圍)，這些規則將需重新被審視。

這些立法範本草案有效地引入了另一種未來需要管理的稅基計算系統，要求被涵蓋集團計算：(i)集團和(或)個體層級的財務會計利潤；(ii)按國內納稅義務的企業所得稅基礎；(iii)支柱二 GloBE所得；(iv)支柱一調整後稅前利潤，所有計算將互相影響，但沒有一項是完全相同。將需進一步澄清這些相互作用，特別是第一支柱和第二支柱稅基的不同之處。

第一支柱和第二支柱規則的複雜性(包括它們的相互作用)變得越來越清晰。實施、管理和遵守這些規則需要付出巨大的努力，企業必須提早準備因應。

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

彭人恬 副總經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23636

Email: cynthia.j.peng@pwc.com

專論

歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

摘要

2021 年 12 月 22 日，歐盟執行委員會 (the European Commission, EC) (以下簡稱「歐盟執委會」) 公佈了其在理事會提出的“確保歐盟跨國集團全球最低稅負 (on ensuring a global minimum level of taxation for multinational groups in the Union) ” 的指令提案 (其後簡稱指令草案) 。該指令草案旨在歐盟會員國中實施OECD第二支柱關於最低稅率15%的規定。

指令草案密切遵循OECD立法範本 (OECD Model Rules) ，其規定了「所得涵蓋規定」 (Income Inclusion Rule, 其後簡稱IIR) 以及「徵稅不足之支出規定」 (Undertaxed Payments Rule, 其後簡稱UTPR) 。然而，該指令草案與OECD立法範本，“進行了一些必要的調整，以確保符合歐盟法規。” 主要的差異如下：

- IIR延伸至大型 “國內” 集團 (large-scale domestic groups) ，其在過去四年中至少有兩年合併收入高於 7.5 億歐元 (但有過渡性規定針對IIR施行前五年的補充稅負 (Top-up Tax) 可適用零稅率) ；
- IIR的應用也擴展到與低稅區集團成員國位於同一歐盟國的最終母公司 (Ultimate Parent Entity, 其後簡稱UPE) 、中間母公司 (Intermediate Parent Entity, 其後簡稱IPE) 或擁有部份股權的母公司 (Partially Owned Parent Entity, 其後簡稱POPE) 。

現階段歐盟執委會沒有就OECD第二支柱的應予課稅規定 (Subject-to-Tax Rule, STTR) 採取任何行動。OECD預期將於2022年3月就STTR發布條款草案及其逐條註釋 (Commentary) 。

該指令草案施行前需取得所有27個歐盟會員國 (其後簡稱會員國) 的全數通過。如果成功通過，各會員國應在2022年12月31日前將其規則導入至該國內之體系，並從2023年1月1日起適用 IIR ；2024年1月1日起適用UTPR相關規定。

內文

指令草案：基本架構

與OECD立法範本一致，指令草案對歐盟內大型跨國企業，擬適用一致規則以確保其至少有15%的最低稅率，並通過以下兩條規則相互實行 (共稱為歐盟全球防止稅基侵蝕規定, 其後簡稱「EU GloBE規則」) ：

專論

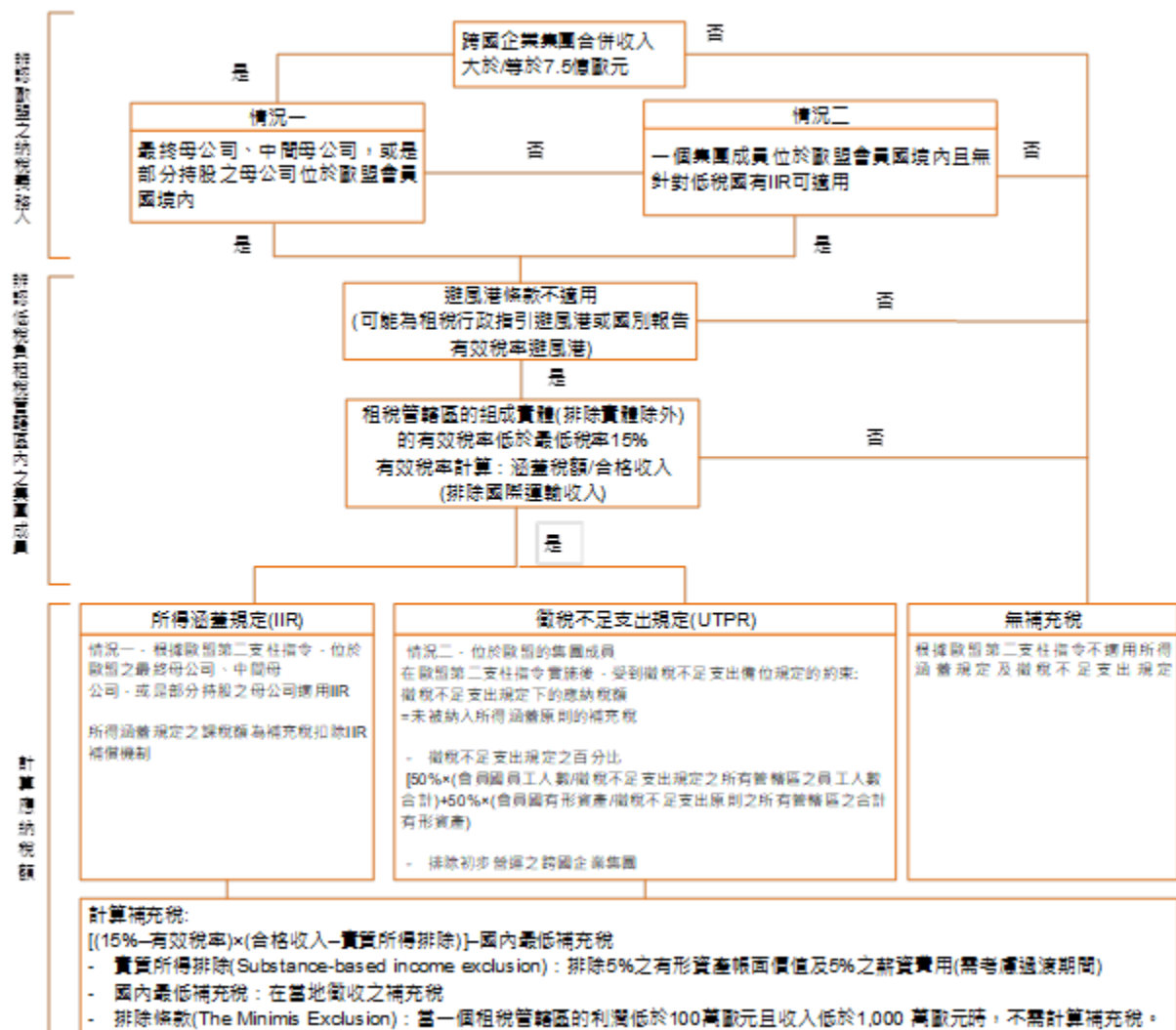
歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

- IIR就集團成員所得低課的情形，由UPE徵收補充稅負，以及
- UTPR則在集團成員的所得低課的情形且不受IIR徵稅的範圍內，作為“備位規定(backstop)”，依照該租稅管轄區內有形資產帳面價值及員工人數兩因子之公式，歸屬分配該租稅管轄區的補充稅負。但在指令中，並未明確提及UTPR之補充稅負會如何徵收（如：通過剔除費用或其他方式）。

歐盟執委會使用右圖簡述指令草案中採用的EU GloBE 規則的一般步驟：

值得注意的是，與OECD立法範本一致，指令草案規定了跨國企業集團其位於歐盟會員國內之集團成員，有義務申報補充稅負資訊。如該等資訊已於跨國企業其他租稅管轄申報，同時該等租稅管轄國與歐盟會員國已簽訂資訊交換協議，可免於歐盟境內申報。相關申報表必須在相關財政年度結束後的 15 個月內（法令施行第一年為18個月）提交。

指令草案亦指出歐盟會員國如有違反國家實施規則的情況下，將有相關罰款，並特別提及關於申報義務的遵循。上述行政罰款將至少為該集團成員相應財政年度營業收入的5%。但如果在要求提供補充稅負資訊申報表後六個月內提供，則不適用罰款規定。指令草案目前沒有提供行政簡化程序規定。



專論

歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

指令草案：關鍵特點

指令草案條款的導入與OECD立法範本密切相關。但指令草案在某些方面仍偏離了OECD立法範本，引用歐盟執委會的說法，其是“進行一些必要的調整，以確保遵循歐盟法規”以及“為納稅人提供法律確定性，即新的法律框架與歐盟的自由原則兼容。”

以下是指令草案的主要特點，亦包括與OECD立法範本不同的一些特點。

指令草案將 IIR 的適用範圍擴大到所謂的“大型國內集團”

第二支柱指令草案規定，將 IIR 的範圍擴大到至少擁有一個個體或常設機構不在 UPE 同一管轄範圍內的跨國企業集團，同時擴大到所謂的“大型國內集團”。定義為所有集團個體都位於同一會員國的跨國企業集團，其合併財務報表在過去連續四個財政年度中至少有兩個年度收入高於 7.5 億歐元。

在指令草案的註釋中，明確指出這一延伸是為了“避免跨境和國內差異產生的相關風險。”

根據過渡性規定，大型國內集團首次落入本指令範圍的前5個會計年度，其 UPE 的 IIR 補充稅負可降為零。自實施之日起納入指令範圍的大型國內集團，過渡期從2023年1月1日起開始。

這一過渡期可能是必要的，以確保大型國內集團與跨國公司在其國際活動的初始階段（見下）有較一致的稅務待遇，但這樣的方式可能會使國內或國際之間產生差異。

指令草案將IIR 的應用擴展到與低稅收會員國位於同一國家的 UPE、IPE 或 POPE

根據OECD立法範本，IIR 的適用僅對國外低稅率的集團個體。但指令草案的不同之處在於，如果UPE、IPE或POPE本身即是低稅負的集團成員，則可與其位於同一會員國之低稅負集團個體一併適用IIR。

關於上述附加規則對IPE和POPE的應用，具體排除條款如下：

- 關於IPE的適用，如果UPE在其租稅管轄區適用合格的IIR，或當另一個位於會員國的 IPE或有合格IIR第三方國家直接或間接擁有上述 IPE 的控股權益，則附加規則不適用；
- 關於POPE的適用，如果該POPE由位於會員國或第三方租稅管轄區的另一POPE直接或間接擁有，並有合格的IIR，則附加規則不適用。

專論

歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

值得注意的是，在OECD立法範本下，國內IIR的辦法尚未明朗。而一個GloBE規則應被視為合格的IIR規則或國內最低稅負制亦不明確，雖然實務上，最終結果可能是相同的。

指令草案的UTPR暫時排除條款有利於跨國公司初期國際活動相應IIR適用

OECD立法範本規定，小型跨國企業集團在其跨國間活動，在初始階段不適用 UTPR，前提是此類跨國集團具備：(i)在不超過六個租稅管轄區擁有集團個體，並且(ii)位於所有租稅管轄區的所有集團成員的有形資產帳面價值合計不超過 5,000 萬歐元，排除參考租稅管轄區（Reference jurisdiction）（即有形資產帳面價值最高的租稅管轄區）。

在指令草案中，上述例外規定可拓展至IIR的適用。此額外的例外規定在偏離OECD立法範本的同時，確保了與上述“大型國內集團”規定的一致性。

指令草案規定非歐盟管轄區的法律框架應被視為等同於 EU GloBE規則的 IIR

指令草案規定當在由第三方租稅管轄區實施的國外（即非歐盟會員國）IIR 可被視為“等同於”EU GloBE規則的 IIR，以實踐兩套規則之間的相互作用。尤其在當非歐盟IIR滿足以下條件，將與歐盟指令草案具同等對待：

- 有針對母公司應對跨國集團中的低稅率個體計算和徵收其可分配份額的補充稅負規定；
- 最低有效稅率至少為15%的規定；
- 只允許同一租稅管轄區內的個體可以合併收入計算；和
- 針對適用指令草案中規定的IIR所支付的任何補充稅負可減免的規定。

美國全球無形資產低稅所得（Global Intangible Low Taxed Income, 其後簡稱 GILTI）目前使用“全球來源合計（global blending）”來計算國外所得的有效稅率。美國國會目前正在考慮修改 GILTI，其中包括針對計算 GILTI有效稅率的提案，擬僅允許以租稅管轄區作為合計。但此項修法的結果尚不明確。在上述說明下，當前形式的GILTI可能不會被視為與前述第二支柱具備相同效果。

專論

歐盟執行委員會發布第二支柱15%最低稅率的歐盟指令提案

指令草案為會員國提供採用“合格”國內最低稅負制的選項

指令草案為會員國提供了選擇適用“合格”國內最低稅負制的選項，並需確保國內法下的最低稅負制定義需與OECD立法範本中的相應定義一致，同時國內法不允許有任何額外“優惠 (benefits) ”。

申請訂立國內最低稅負制的會員國必須在其決議後四個月內，將此決議通知歐盟執委會。如果跨國企業集團的集團個體位於採用合規的國內最低稅負制的國家，該集團個體應向該國繳納補充稅負。

指令草案的序言指出，提供此選項“是為了使會員國成員能自位於本身國內之低稅負集團成員個體中徵收的補充稅負收入中受益”。

因此，國內補充稅負旨在有效地阻隔其他租稅管轄區IIR或UTPR的應用。在適用國內補充稅負後，應繳納的任何超額稅負則將根據EU GloBE規則適用。

下一步是什麼？

第二支柱指令草案的法律依據來自《歐盟運作條約》(TFEU) 第 115 條，該條需要所有 27 個會員國的一致批准。鑑於實施時間表非常緊迫，歐盟執委會決定不進行公眾諮詢。

如指令草案通過，會員國應在2022年12月31日前於國內立法，並從 2023年1月1日及2024年1月1日年起分別適用IIR和UTPR的相關實施規定。

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

彭人恬 副總經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23636

Email: cynthia.j.peng@pwc.com

專論

DAC6 的申報義務在葡萄牙可能有額外的要求

摘要

葡萄牙在 7 月 21 日將歐盟DAC6 規範制定為國內法律，這項歐盟指令涵蓋了與跨境交易安排有關的稅務資訊，需強制性自動交換的規定。葡萄牙稅局（PTA）依據新上路的法律頒布了DAC6 的施行指引。當跨境交易安排與葡萄牙有連結時，PTA 的指引可能會使“相關申報義務人”在葡萄牙產生非預期的申報義務。

資誠觀點：雖然許多申報義務人已經適用DAC6 規範執行申報義務，但葡萄牙稅局的指引將更加複雜，並可能有額外的申報要求。

內文

依據葡萄牙稅局對上述法律的指引，無論相關申報義務人的稅務居民身份在何處，只要交易安排涉及葡萄牙，就算是下列情況，相關申報義務人都必須在葡萄牙申報跨境或國內的交易安排。

1. 中介機構未涉及的交易安排；
2. 雖然中介機構有涉及交易安排，但中介機構與葡萄牙沒有連結；
3. 有葡萄牙連結的中介機構援引法律專業或協議的保密限制。

觀察：根據指引，PTA 對相關申報義務人依據DAC6 的申報義務採取更廣泛的應用。換句話說，涉及葡萄牙的相關申報義務人可能會被要求向葡萄牙申報自身、其他申報義務人或中介機構有關已經向其它歐盟成員國申報的資訊。

根據葡萄牙實施的法律，申報義務人如果存在以下情況將被視為有葡萄牙連結：

- (i)被視為葡萄牙的稅務居民
- (ii)在葡萄牙設有常設機構
- (iii)取得葡萄牙的來源所得
- (iv)在葡萄牙有營運活動
- (v)在葡萄牙有稅務登記

專論

DAC6的申報義務在葡萄牙可能有額外的要求

觀察：在葡萄牙稅局的解釋下可能會產生原先沒有的申報義務，如當中介機構或相關申報義務人在其它歐盟成員國申報的交易安排、沒有葡萄牙的中介機構存在、沒有在葡萄牙提供稅務諮詢或者是葡萄牙稅務顧問並沒有交易安排的完整資訊，若有葡萄牙連結的情形，便會產生需要在葡萄牙申報的義務。

當交易安排發生應申報卻未申報的情況，將被處以EUR 3,000至EUR 160,000的罰款。DAC6 規定下應申報的交易安排將會在歐盟稅務機關間自動進行資訊交換。

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

蕭玉卿 協理

Tel: 02-27296666 轉 23771

Email: cherie.hsiao@pwc.com

專論

賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫獲得核准，延長了強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”)的申報期限，並正式批准了與荷蘭的租稅協定

摘要

歐洲經濟與財政事務理事會(ECOFIN)在2021年7月28日批准了歐盟執委會(European commission)在2021年7月8日對賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫(“賽普勒斯RRP”)的正面評估。

2021年6月4日，賽普勒斯稅局宣布提交強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”)報告的截止日期（無處罰）將延長至2021年9月30日(以下簡稱「公告」)。

同樣在2021年6月4日，賽普勒斯正式批准了賽普勒斯和荷蘭在2021年6月1日簽署的第一個租稅協定。兩國還是需要完成特定法律程序後，租稅協定才會生效，並在生效次年1月1日實施。賽普勒斯和荷蘭的租稅協定基本上依照OECD的所得與資本的租稅協定範本制定。

要點：賽普勒斯RRP提案表明，賽普勒斯考慮到全球/歐盟的發展，承諾並願意根據歐盟條約規定的權限繼續在適當的國際稅收論壇上合作。納稅人應監測後續發展，並評估會如何影響到賽普勒斯現有和新的架構以及業務。

關於DAC6申報截止日延期，雖然只要在2021年9月30日前完成申報將不會受到處罰，但納稅人和中介機構還是需要監控歷史事件（從2018年6月25日起）及正在進行的跨境安排。明智的做法是立刻開始分析，追蹤和收集潛在需要申報的案件，以遵守賽普勒斯依DAC6制定國內法的相關規定。

賽普勒斯和荷蘭間的租稅協定目的在促進兩國貿易和經濟關係的進一步發展。

內文

歐洲經濟與財政事務理事會批准了歐盟執委會針對賽普勒斯的正面評估

2021年7月28日，歐洲經濟與財政事務理事會批准了歐盟執委會針對賽普勒斯經濟復甦與韌性計畫的正面評估。歐盟執委會在2021年7月8日評估該計畫。賽普勒斯RRP以及歐盟執委會的評估文件統稱「賽普勒斯RRP文件」。

專論

賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫獲得核准，延長了強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”)的申報期限，並正式批准了與荷蘭的租稅協定

在國際租稅領域，賽普勒斯RRP文件包括四項針對跨國企業逃稅和激進租稅規劃(Aggressive Tax Planning)的提案。這四項提案是：

1. 歐盟「稅務黑名單」

賽普勒斯在2022年12月31日前，引入將對支付給歐盟「稅務黑名單」的股利、利息和權利金徵收扣繳稅的規定。

2. 額外的企業稅務居民測試

在2022年12月31日前，引入針對賽普勒斯註冊的企業提出額外的稅務居民身份測試，前提是這類在賽普勒斯註冊的企業不被視作其他租稅管轄區的稅務居民。

3. 低稅負地區

賽普勒斯在2024年12月31日前，引入將對支付給低稅負地區的股利、利息和權利金徵收扣繳稅的規定。賽普勒斯當局可能會去調查利息和權利金的支出，而不是直接採用不可扣除的方法。

觀察：賽普勒斯RRP文件中沒有定義「低稅負地區」。

4. 可能對激進租稅規劃採取的進一步措施

未來會全面審查賽普勒斯處理激進租稅規劃整套措施的有效性。任何必要的補救措施必須在2026年6月30日前引入。

延長DAC6申報期限而不受處罰

「公告」說明針對2018年6月25日至2021年8月31日間發生符合特徵的跨境稅務安排(triggering event)，在2021年9月30日前完成申報將不會受到處罰。

2021年9月1日起，應揭露的跨境稅務安排必須在觸發特徵起30天內完成申報。

專論

賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫獲得准，延長了強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”) 的申報期限，並正式批准了與荷蘭的租稅協定

賽普勒斯與荷蘭簽署並批准第一個租稅協定

新租稅協定的條款概述，當租稅協定生效後

股利

適用0%的扣繳稅，如果股利取得對象/受益所有人是：

(a)直接持有支付股利公司365天(包含股息支付日)至少5%資本的公司；或者

(b)根據賽普勒斯的企業所得稅法，適用免稅的經認可退休基金。

對於其他所有情況，租稅協定規定了最高15%的扣繳稅。

利息

適用0%的扣繳稅。

權利金

適用0%的扣繳稅。

根據租稅協定，「權利金」的定義是因使用或有權使用文學、藝術或科學作品(包括電影膠片、任何專利、商標、設計或模型、計劃、秘密配方或製造程序)或有關工業、商業或科學經驗之資訊，所取得任何作為對價的給付。

資本利得

賽普勒斯對賽普勒斯稅務居民處置股份保留優先課稅權，除非：

專論

賽普勒斯的經濟復甦與韌性計畫獲得核准，延長了強制揭露激進跨境稅務安排(“DAC6”)的申報期限，並正式批准了與荷蘭的租稅協定

(a) 股份百分之五十以上的財產價值直接或間接來自位在荷蘭的不動產；

(b) 股份百分之五十以上的財產直接或間接來自位在荷蘭海床或底土勘探或開發或與荷蘭自然資源有關的特定離岸權利/財產。

關於上述a)點，賽普勒斯仍保留對處置股份資本利得的優先課稅權：

- 在認可的證券交易所上市；
- 企業重組相關如認可的併購、分割和類似交易；
- 股份價值主要來自經營業務用的不動產；
- 在首次轉讓股份前，轉讓人直接或間接單獨或與關係人共同擁有25%或以下的資本或其他類似權益；或者
- 當轉讓人為賽普勒斯認可的退休基金

享受租稅優惠

如果企業的主要目的仍被視為是取得直接或間接導致的租稅優惠，則針對相關所得或資本利得上，不得使用租稅優惠，除非給予的租稅優惠確定符合租稅協定的目的和宗旨。

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

李梅毓 經理

Tel: 02-27296666 轉 23994

Email: mei-yu.lee@pwc.com

要聞

Legislation
立法

賽普勒斯

賽普勒斯2022 年預算提出「小型改革」

賽普勒斯財政部長在2021年12月9日向議會提出了2022年建議的預算和未來三年的財政政策計劃。財政部長概述了政府對賽普勒斯的稅制可能進行「小型改革」的願景。

在其他事項中，財政部長的聲明提到了包容性架構（Inclusive Framework，以下簡稱IF）對最近第一支柱和第二支柱達成協議的影響，這項協議將從本質上根本改變跨國公司稅的系統，特別是第二支柱將對「大型」企業集團課徵15%的全球最低有效稅率。考慮到這點，財政部長認為，從2023年起將法定企業稅稅率從12.5%提高到15%（可能僅適用於全球營收超過7.5億歐元的企業集團），應該不會重大影響在賽普勒斯的外國投資。

財政部長也表示，由IF推動的稅法修訂將使得賽普勒斯有機會對其稅制進行現代化改革，以便減輕企業的行政負擔，同時保持預算的整體中立地位。

資誠觀點

賽普勒斯財政部長的聲明表達了賽普勒斯政府對特定賽普勒斯稅法變更的意圖。然而，目前尚未有具體結論。賽普勒斯財政部長指出，政府將首先與利益團體進行討論並交換意見，然後在2022年某個時點達成最終立法提案。最終立法提案的首要目標是強化賽普勒斯的經濟競爭力和賽普勒斯作為國際商業中心的地位。



Cyprus

Cyprus 2022 budget envisages 'mini reform'

On December 9, the Cyprus Minister of Finance (MoF) presented to parliament the proposed 2022 budget and envisaged fiscal policy plan for the next three-year period. The MoF outlined the government's vision for a possible 'mini-reform' of the Cyprus tax system.

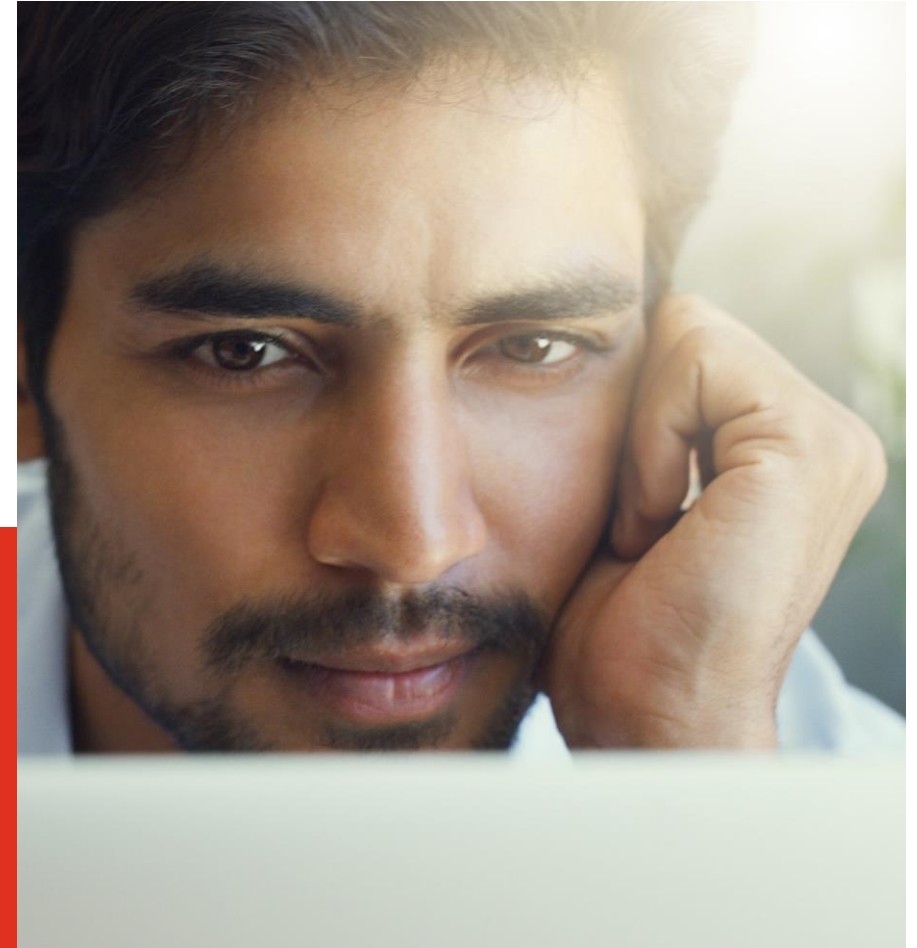
Among other matters, the MoF's address referred to the impact of the Inclusive Framework's (IF's) recent agreement on Pillar One and Pillar Two, which would fundamentally change the international corporate tax system, in particular the Pillar Two 15% minimum effective global tax rate for 'large' corporate groups. With that in mind, the MoF believes that the intended increase of the statutory corporate tax rate per se from 12.5% to 15% effective in 2023 (potentially only applicable to corporate groups with global turnover exceeding EUR 750m) should not substantially affect foreign investments in Cyprus. The MoF considers that the comparative advantages of Cyprus as an investment destination outweigh an increase in the corporate tax rate.

The MoF also indicated that the tax code amendments driven by the IF give Cyprus the opportunity to modernise its tax system in order to reduce the administrative burden for businesses while maintaining an overall neutral position for the budget. In this context, the MoF said that the government's goal is to proceed with a targeted tax reform. In conclusion, the MoF committed that the discussion between the government and various stakeholders will be completed in 2022, leading to a finalised budget-neutral legislative proposal within 2022. The intended changes are expected to take effect in 2023 at the earliest.

For more information see our [PwC Insight](#).

PwC observation:

The MoF's address expresses the government's intention with respect to particular Cyprus tax code changes for which, currently, no specific conclusions can be reached. As the MoF indicated, the government first will hold discussions and exchange views with various stakeholders before it reaches a final legislative proposal sometime within 2022 with the overriding aim to bolster the competitiveness of the Cyprus economy and the position of Cyprus as an international business centre.



荷蘭

荷蘭實施反避稅指令二 (ATAD II) 中的反向混合錯配規則

荷蘭已頒布立法，自 2022年1月1日起實施反避稅指令二 (ATAD II) 中的反向混合錯配規則，並且沒有回溯條款。

如果您的組織架構包含在荷蘭被視為穿透實體且最終是根據外國法律成立的合夥企業或其他實體，則反避稅指令二中的反向混合錯配規則將可能導致這些合夥企業或實體在荷蘭繳納企業所得稅。

當合夥企業或實體的參與者擁有該合夥企業或實體至少 50%的權益，且參與者在一個將合夥企業或實體視為非穿透實體的國家或地區成立（或被視為稅務居民）時，就會出現這種情況。這些參與者可以是公司實體或個人。如果合夥企業或實體因為這項反向混合錯配規則措施而須繳納企業所得稅，則該合夥企業或實體須單獨計算其利潤並提交企業所得稅申報書。

此外，可能有義務對股利預先扣繳稅款，或者有義務對利息和權利金辦理有條件的扣繳。最後，在某些情況下，外國參與者可能會因企業或個人所得稅的規定，而要在荷蘭繳稅。

資誠觀點

納稅人務必確定，根據荷蘭稅法的主要規則，是否有任何荷蘭法人實體或是在荷蘭的外國實體會被視為透明實體的情況。具體來說，這些實體是否可能因為其直接或間接股東或合夥人之一的資格差異，而根據這些擬議的規則必須繳納稅負。

西班牙

西班牙 2022 年預算案包含15%的最低公司稅率

西班牙政府宣布了2022 年預算案，其中包含兩項與公司所得稅有關的主要變化：

一、最低稅負：針對年營收超過2,000萬歐元或屬於合併集團一部分的公司，提議課徵15%的最低公司稅負。這項提議與136個國家在2021年10月8日就推動國際租稅體系現代化計劃所達成的政治協議相互呼應。這項計劃將適用於年營收至少7.5億歐元的跨國集團。西班牙的最低稅負將設定為應課稅稅基的15%，但西班牙法規包含一系列排除適用規定以便降低最低稅負對租稅獎勵措施的影響。

二、經營不動產租賃的實體：經營不動產租賃的實體：西班牙政府還提案，擬將不動產租賃所得適用的可抵減稅額從85%調降為40%。

資誠觀點

西班牙的一些租稅獎勵措施將不會受到這項最低稅負的影響（例如，雙重課稅的扣抵規定）。因此，西班牙公司應檢視其目前享有的稅額扣抵措施並評估以後年度的納稅義務。

Netherlands

The Netherlands implements ATAD II's reverse hybrid rule

The Netherlands has enacted legislation implementing ATAD II's reverse hybrid rule beginning January 1, 2022. There is no grandfathering rule.

Action item: If the structure of your organisation includes partnerships or other entities (eventually established under foreign law) that are fiscally transparent in the Netherlands, then ATAD II's reverse hybrid rule may result in these partnerships or entities becoming subject to corporate income tax in the Netherlands. This is the case when the partnership or entity has a participant with an interest of at least 50%, while the participant is established (or is a resident) in a country that qualifies the partnership or entity as non-transparent. Such participant may be either a corporate entity or an individual. If a partnership or entity becomes liable for corporate income tax as a result of the measure, the partnership or entity will have to calculate its profit independently and file a corporate income tax return.

In the case of split ownership where Participant A, resident in a country that qualifies the partnership as non-transparent; and Participant B, resident in a country that qualifies the partnership as fiscally transparent, the partnership will be granted a reduction from its taxable profit for which the Participant B is directly taxed, in order to avoid double taxation.

In addition, there may be an obligation to withhold dividend withholding tax or conditional withholding tax on interest and royalty payments. Finally, under certain conditions a foreign participant may become liable to tax in the Netherlands for corporate or personal income tax purposes.

For more information, see our [PwC Insight](#).

PwC observation:

Taxpayers should determine whether there are any Dutch incorporated entities, or foreign entities located in the Netherlands, which are as a main rule treated as transparent under Dutch tax law. Specifically, whether the entities could become subject to tax under these proposed rules, due to a difference in qualification by one of its direct or indirect shareholders or partners.

Spain

Spanish 2022 budget includes 15% minimum corporate tax rate

The Spanish Government announced its 2022 Budget Package which includes two main corporate income tax changes:

1. Minimum tax: a 15% minimum corporate tax rate is proposed for those companies that have annual revenues over EUR 20M or are part of a consolidated group. This proposal is consistent with the political agreement reached by 136 countries October 8, 2021 on a plan to modernise the international tax system, which would apply to multinational groups with at least EUR 750M of annual revenues. Spanish minimum taxation would be set at 15% of the taxable base, but the regulation contains a series of exceptions that limit the number of incentives that would be affected.
2. Rental real estate entities: the government also proposed lowering the 85% reduction of the standard corporate tax rate for rental real estate income to 40%.

PwC observation:

Some incentives would not be affected by this minimum taxation (such as the deduction for double taxation, Canarian incentives, etc.). Therefore, Spanish companies should review their existing tax deductions and determine their potential tax liability in subsequent years.

瑞士

瑞士扣繳稅法正在修改中

瑞士議會於2021年12月17日批准了《瑞士扣繳稅法》的修正案。議會取消了瑞士對國內債券利息課徵扣繳稅款的規定，以便強化瑞士債務資本市場並增加瑞士對於集團融資活動的吸引力。但是由銀行或保險帳戶支付或借貸給瑞士稅務居民個人的利息，仍須扣繳瑞士的扣繳稅款。

此外，目前的稅改還將取消對國內債券以及特定境外貨幣市場基金的發行課徵瑞士轉讓印花稅（**Swiss Transfer Stamp Tax**），以便強化和促進證券和資產管理業務。股利的扣繳稅將保持不變。惟瑞士議會批准的法律仍可能需要進行公投，而這項公投很有可能由瑞士社會民主黨發起。

資誠觀點

瑞士議會藉由對扣繳稅的改革，正在做出嶄新且大有可為的嘗試，以便增加瑞士作為債券發行地以及對集團融資活動的吸引力。如果不進行公投，取消對瑞士債券課徵扣繳稅的規定應該會從 2023 年1月1日起生效。

但是公投仍有可能召開，並且可能需要瑞士民眾進行投票。因此，在 2022 年這段期間，我們仍須密切關注瑞士會不會進行公投。



Switzerland

Swiss withholding tax law reform in progress

The Swiss Parliament approved an amendment of the Swiss Withholding Tax Act on December 17, 2021. The Parliament abolished Swiss withholding tax on domestic interest on bonds in order to strengthen the Swiss debt capital market and increase Switzerland's attractiveness for group financing activities. Only interest paid or credited to Swiss resident individuals on bank or insurance accounts shall remain subject to Swiss withholding tax.

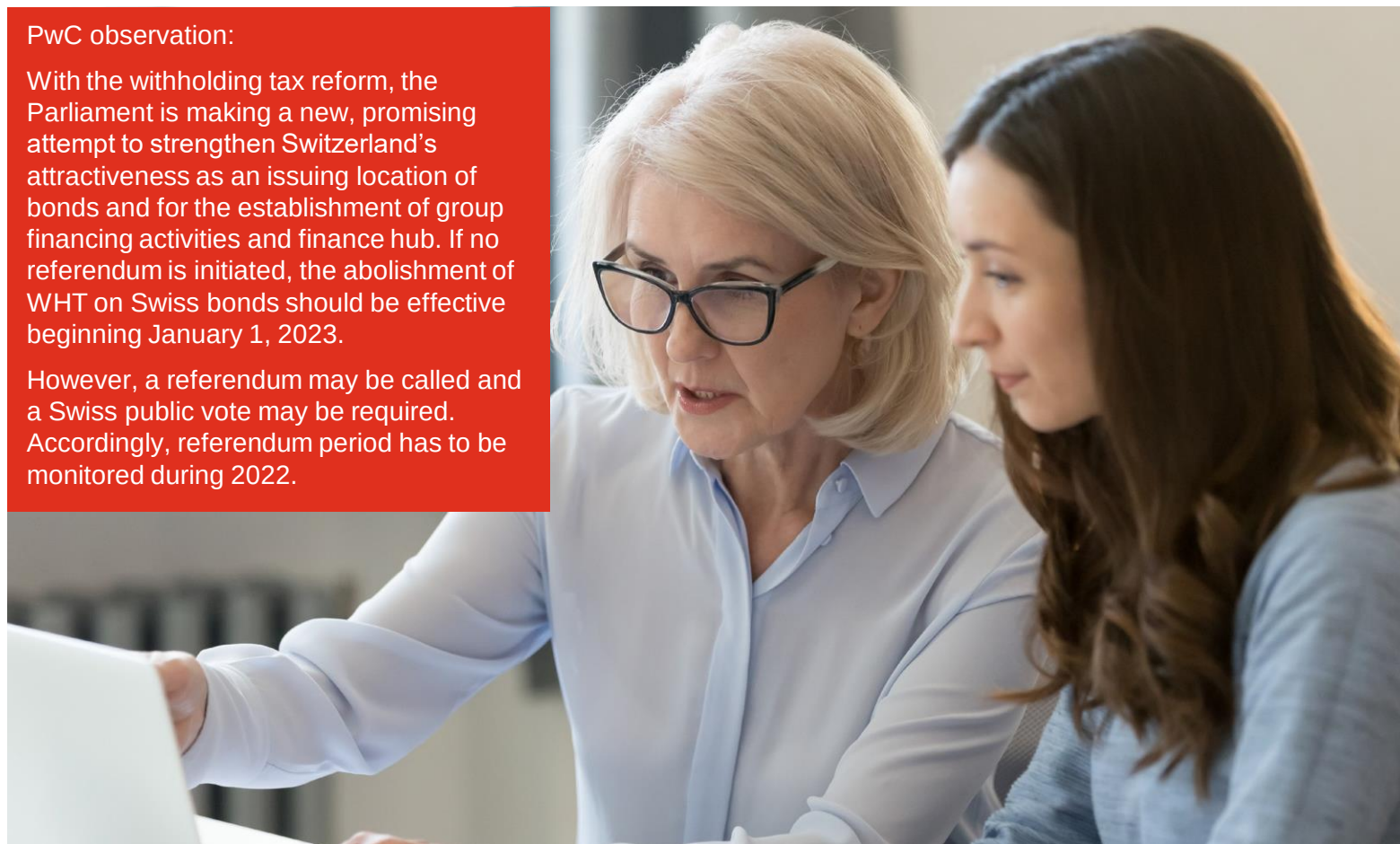
The Parliament also introduced a new basis for the levy of Swiss withholding tax on manufactured or compensation payments made on Swiss underlyings. This new rule shall apply to both domestic and foreign parties paying out such payments. Furthermore, the current reform will also strengthen and stimulate the securities and asset management business by abolishing Swiss Transfer Stamp Tax on domestic bonds and on the issuance of specific foreign money market funds. The withholding tax on dividends remains unchanged. The law approved by Swiss Parliament is still subject to facultative referendum, which is likely to be called by the socialist party.

For more information, see our [PwC Insight](#).

PwC observation:

With the withholding tax reform, the Parliament is making a new, promising attempt to strengthen Switzerland's attractiveness as an issuing location of bonds and for the establishment of group financing activities and finance hub. If no referendum is initiated, the abolishment of WHT on Swiss bonds should be effective beginning January 1, 2023.

However, a referendum may be called and a Swiss public vote may be required. Accordingly, referendum period has to be monitored during 2022.



要聞

Administrative
行政

法國

法國稅務機關發布關於新反混合錯配規則的指南

法國在2020年1月1日起的財務年度開始引進了《2020年金融法》，用來實施反避稅指令二（ATAD II）的新反混合錯配規則。這些規則規定，關係人間有下列情況時，不得減除支付款項、費用或損失：

- 由於兩個租稅管轄區間存在混合錯配，導致債務人減除了一筆支付款項，但這筆支付款項卻沒有計入受益人的收入。
- 在法國以及其他租稅管轄區，減除了相同的支付款項、費用或損失。

法國稅務機關在2021年12月15日發布了關於這些反混合錯配規則的指南。這份指南主要釐清涉及外國集團合併的處理、計入收入的時點、導入錯配的概念以及雙重減除情況下的規則。

資誠觀點

這份指南明確指出，跨國企業在稅局調查時，應提供稅局可靠的文據。跨國企業尤其是可以藉由提供稅局經由納稅人或顧問所準備的會計文據、申報書表和其他具體文據，來證明不存在混合錯配。



France

French tax authorities publish guidelines on new anti-hybrid provisions

France's Finance law for 2020 introduced, for financial years beginning January 1, 2020, new anti-hybrid provisions implementing the ATAD II directive. These provisions deny the deduction of payments, expenses, or losses in the following situations, when occurring between related parties:

- A payment is deducted by the debtor without being included in the tax result of the beneficiary because of a hybrid mismatch between two jurisdictions;
- The same payment, expense or loss is deducted in France and in another jurisdiction.

On December 15, 2021, tax authorities published their guidelines on these anti-hybrid rules. The main clarifications relate to the treatment of foreign group consolidations, the timing of inclusion, the concept of imported mismatches, and safeguard rules in the case of double deductions.

PwC observation:

The guidelines expressly indicate that MNEs should prepare robust documentation for tax authorities in the case of a tax audit. The absence of hybrid mismatch may in particular be demonstrated through accounting documentation, tax returns and ad hoc documentation prepared by the taxpayer or counsel.



奈及利亞

奈及利亞稅局現在有權核課境外數位企業營業收入的所得稅

奈及利亞近期發布的《2021 年金融法》引進了一項條款，賦予奈及利亞稅局 (Federal Inland Revenue Service，簡稱FIRS) 以營業收入做為稅基，對境外數位企業課稅的權力。

奈及利亞《公司所得稅法》規定，如果這些數位企業沒有課稅所得額或是只有非常低的課稅所得額 (低於稅局的預期)，則奈及利亞稅局將有權針對其營業收入的一個「公平且合理」百分比課稅。這通常稱為「視同利潤」稅基。實務上，營收的淨利率預設為 20%，並按 30% 的稅率課徵公司所得稅 (營收最終的有效稅率為 6%)。

資誠觀點

數位經濟稅收仍是奈及利亞政府財政收入的重要來源。

在這次修法後，可以預期境外數位企業與奈及利亞稅局之間的稅務爭議可能會增加。這是因為當地法規沒有明確定義用來決定課稅所得額是否低於預期的參數，也沒有規定應適用於營收的一個合理百分比究竟是多少。



Nigeria

The Nigerian Tax Authority now has the powers to assess income tax on the turnover of foreign digital companies

The recently released Finance Act 2021 introduces a provision that gives the Federal Inland Revenue Service (FIRS) the powers to tax foreign digital companies on a turnover basis.

The Companies Income Tax Act (CITA) empowers the FIRS to assess companies to tax on a 'fair and reasonable' percentage of their turnover, if such businesses have no or very low assessable profits which, in the FIRS opinion, are less than expected. This is often referred to as the 'deemed profits' basis. In practice, a 20% margin is deemed on turnover and subjected to CIT at 30% (resulting in an effective rate of 6% of turnover).

Prior to enactment of Finance Act 2021, this provision did not technically apply to Non-Resident Companies (NRCs) that create a digital Significant Economic Presence (SEP) in Nigeria. The recent amendment now extends this provision to Digital SEPs.

PwC observation:

The taxation of the digital economy remains a focus area for the Nigerian government as a means of revenue generation.

Following this amendment, there likely would be increased tax disputes between foreign digital companies and the FIRS, as the local laws do not clearly define the parameters for determining if the assessable profits declared are less than expected, nor does the law define the reasonable percentage that would be applied on turnover.

Affected stakeholders likely will engage with the FIRS for a lower 'fair and reasonable' rate for Digital SEPs, different from the 20% that has been historically used.



要聞

Treaties
租稅協定

荷蘭 俄羅斯與荷蘭之間的租稅協定終止

俄羅斯與荷蘭之間的租稅協定於 2022 年1月1日終止。

這兩國租稅協定終止的主要後果是俄羅斯可以對境外股利、利息和權利金課徵（更高的）扣繳稅款。由於適用荷蘭參與免稅制度（**participation exemption**），這些（較高的）扣繳稅款在荷蘭無法抵扣，並可能導致更高的稅負。即使不適用荷蘭參與免稅制度，並假設俄羅斯不屬於經合組織中的開發中國家，根據荷蘭單方面的法規，俄羅斯的扣繳稅款也是無法在荷蘭抵扣。

此外，這兩國租稅協定的終止也將對荷蘭股利扣繳稅款豁免政策的適用產生影響。由於擁有包含股利條款的租稅協定是適用荷蘭股利扣繳稅款豁免政策的先決條件，因此在這兩國終止租稅協定後，荷蘭股利扣繳稅款豁免政策可能將不再適用於支付給俄羅斯公司的股利（如果公司組織架構最上層只有俄羅斯實體）。如此，這些股利應被課徵15%的荷蘭股利預扣稅。

資誠觀點

納稅人應檢視其涉及荷蘭公司持有俄羅斯公司股份或俄羅斯股東持有股份的所有組織架構，以及檢視其涉及過去根據荷蘭 - 俄羅斯租稅協定可以減少俄羅斯（預扣）稅負的公司組織架構。



Netherlands

Tax treaty between Russia and the Netherlands terminates

The tax treaty between Russia and the Netherlands is terminated as of January 1, 2022.

Action item: The main consequence of the termination is that Russia can levy (higher) withholding taxes on outbound dividend, interest and royalty payments. These (higher) withholding taxes are not creditable in the Netherlands, due to the application of the Dutch participation exemption and could lead to a higher tax burden. Even when the Dutch participation exemption is not applicable, the Russian withholding tax will not be creditable in the Netherlands based on a unilateral Dutch decree, assuming Russia is not designated as an OECD developing country.

In addition, the termination of the tax treaty will have consequences for application of the Dutch dividend withholding tax (DWHT) exemption. Since having a tax treaty containing a dividend article in place is a requirement for the application of the Dutch DWHT exemption, the exemption may no longer apply for dividends paid to Russian companies (if up the chain there are only Russian entities). As such, these dividends should be subject to 15% Dutch DWHT.

Finally, under the terminated treaty, a building site or construction or installation project would only constitute a permanent establishment (PE) in Russia if it lasts more than 12 months. Due to the tax treaty's termination, a building site or construction or installation project will constitute a PE in Russia immediately (and may lead to compliance obligations in Russia from the start of the project). The profits of a PE in Russia will however be exempt under Dutch domestic law.

For more information, please see our PwC publication and [the recent webinar](#) here.

PwC observation:

Taxpayers should review all structures where a Dutch company holds shares in a Russian company, shares are held by Russian shareholder(s), and corporate structures where a Russian (withholding) tax was reduced on the basis of the Netherlands – Russia tax treaty.



西班牙 西班牙正在審查西班牙 - 荷蘭租稅協定

荷蘭政府於2021年10月21日發表了一份國會文件，宣布其正在審查與菲律賓、西班牙、越南以及辛巴威的租稅協定。

這會是荷蘭政府對西班牙 - 荷蘭租稅協定的第一次審查。新的協定預計將加入一些多邊工具 (Multilateral Instrument, 簡稱MLI) 條款，並且可能會在資本利得課稅規定中加入不動產條款。

資誠觀點

對於那些藉由荷蘭中間實體來投資西班牙不動產公司的跨國企業 (multinational corporation, 簡稱MNE) 來說，這些跨國企業務必要在西班牙 - 荷蘭租稅協定預計發生變動前，重新檢視他們的公司組織架構。

西班牙 經合組織多邊工具

西班牙在2021年9月28日提交了其對多邊工具 (Multilateral Instrument, 簡稱MLI) 公約的批准書，進一步強調西班牙對於防止跨國企業濫用租稅協定以及侵蝕稅基和轉移利潤的承諾。

這項多邊工具將於2022年1月1日在西班牙生效。這將使得已批准多邊工具公約的租稅管轄區總數達到 96 個中的 67 個。然而，目前還無法確定修改生效的日期。這是因為西班牙選擇了多邊工具第 35.7 條規定的保留條款，因此西班牙必須以雙邊方式來通知各個締約國，才能算是完成批准程序。

資誠觀點

境外或西班牙跨國企業 (multinational corporations, 簡稱MNEs) 應評估多邊工具所要修改的租稅協定以及西班牙採用的條款，以便確定多邊工具對企業日常營運的影響。此外，跨國企業應考量其跨國組織架構，以便決定是否應該基於新的組織架構，來檢視主要目的測試 (principal purpose test, 簡稱PPT) 條款和利益限制 (limitation on benefits, 簡稱LOB) 條款。



Spain

Spain – Netherlands tax treaty under review

The Dutch government published a parliamentary paper on October 21 2021, announcing a review of its tax treaties with the Philippines, Spain, Vietnam and Zimbabwe.

This would be the first review to the Spain – Netherlands tax treaty. The new treaty is expected to incorporate some of the MLI provisions, and it likely will include a real estate clause in the taxation of capital gains.

PwC observation:

MNE investing in Spanish real estate rich companies through an intermediate Dutch entity will need to revisit their corporate structure in advance of the expected changes in the Spain – Netherlands tax treaty.

Spain

OECD Multilateral Instrument

On September 28, 2021 Spain deposited its instruments of ratification for the MLI Convention thus underlining its commitment to prevent the abuse of tax treaties and base erosion and profit shifting by multinational enterprises.

The MLI will enter into force in Spain on January 1, 2022, bringing the total number of jurisdictions that have ratified the Convention to 67 out of 96. Nevertheless, it is not yet possible to determine the date on which the modifications will take effect, since Spain opted for the reservation provided for in article 35.7 of the MLI whereby, it must notify bilaterally to each state the completion of the ratification procedure.

PwC observation:

Foreign / Spanish MNEs should evaluate the covered tax agreements and matching provisions with Spain to determine the MLI's impact in the day-to-day operations. In addition, MNEs should consider their international corporate structure in order to determine whether any PPT / LOB clause(s) should be reviewed in light of the new framework.



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 amortisation
EC	European Commission
ECOFIN	EU Economic and Financial Affairs Council
EU	European Union
GAAP	generally accepted accounting principles

Acronym	Definition
HRMC	Her Majesty's Revenue and Customs
IF	inclusive framework
IP	intangible property
M&A	mergers and acquisitions
MNC	multinational corporation
NCST	non-cooperative states and territories
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PE	permanent establishment
R&D	research & development
STE	Small & Thin Profit Enterprises
UTT	uncertain tax treatment
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

© 2022 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Update (全球最低稅負之法規架構)：<https://youtu.be/ZicYNPPSGCQ>
- 台灣稅務與投資法規Update - 2月號 (近期不動產稅務法令更新)：<https://youtu.be/5hr2FrCEAtw>
- 2022 資誠前瞻研訓院線上講堂 (1月)：

國際資本市場觀察 <https://youtu.be/ENhc8VnKB1Y>

上市櫃公司資安規範實務 <https://youtu.be/sZpe2vtf3Gw>

再生能源產業趨勢介紹 <https://youtu.be/lyyFaVbCNZI>

公司治理3.0 - 企業社會責任近期發展：COP26會議重點 X 國內ESG法令 X 綠色金融趨勢 <https://youtu.be/G8NrT73Rtu4>

台灣稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/eZdoloS8NtE>

國際稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/ku1iHqRB91Q>

美國稅務法令更新及因應：稅務趨勢 X 稅改法案 (所得稅、公司稅、AMT、BEAT) https://youtu.be/XpU1V_cXahA

中國大陸稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/IVUunk9APJs>

東南亞稅務法令更新及因應 <https://youtu.be/kWHtCzj1LrI>

會計審計法令更新：商業會計處理準則「金融工具」新修正 X 英文版重訊 X 公司治理評鑑指標 <https://youtu.be/YsP51hYEgg0>

智財法令更新：CPTPP智慧三法 X 營業秘密保護 X 國安法 <https://youtu.be/vHejx2QVSww>

勞動法令更新及提醒：基本工資調漲 X 友善育兒 X 夜間工作 <https://youtu.be/9t4q-kpDxMo>

公司及證管法令更新：公司治理實務守則 X 視訊股東會 X 企業併購法 https://youtu.be/gudthJAe_fE

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稅租稅要聞內容之權利。

© 2022 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.