

國際租稅要聞

International Tax Newsletter

第241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發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

作者：曾博昇 執業會計師 / 彭人恬 副總經理

荷蘭 2022 年度預算包含範圍有限的稅務提案

作者：廖烈龍 執業會計師 / 鍾明倩 經理

歐洲法院裁定西班牙財務商譽攤銷制度構成補貼措施

作者：廖烈龍 執業會計師 / 王佳淳 協理

立法

加拿大
加拿大提出有關於限制超額利息和融資費用減除的立法

墨西哥
墨西哥批准對資本弱化規則的修改

瑞士
瑞士選民投票反對廢除印花稅

阿拉伯聯合大公國
阿聯引入聯邦企業所得稅

行政

印度
印度 2022 年預算—對外國投資人和跨國企業的影響

墨西哥
墨西哥延長首次公開發行股份和債券的租稅優惠

司法

法國
法院判決承認股利的國外稅額扣抵

專論

Dedicated Columns

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

摘要

OECD於2022年3月14日公布了全球最低稅負制細節法規架構(Pillar Two Model Rules)的逐條註釋(Commentary)與釋例(Illustrative Examples)。這篇要聞涵蓋了逐條註釋中的重點摘要，以及PwC的初步觀察。逐條註釋針對2021年12月發布之全球最低稅負制細節法規架構的解讀與應用，提供更深入的指引與說明，旨在使各方對細節法規架構有一致的解釋，這將有助於稅務機關和跨國集團間達成協調並凝聚共識。

由於細節法規架構發布以來仍有許多待解決的問題，因此逐條註釋一直備受關注，其原因除了支柱二本身以外，也期待逐條註釋可以對支柱一金額A稅基(Pillar One Amount A tax base)的計算提供更多解釋(支柱一的徵求意見稿中有提及支柱一及支柱二的稅基應為一致)。逐條註釋也應進一步解讀歐盟最低稅負稅務指令(EU minimum taxation Directive)以及說明其與OECD支柱二版本的相異之處。

逐條註釋透過下列的方式處理待解決的問題：

- 再次強調租稅管轄區實施UTPR (Under Tax Payment Rule，徵稅不足之支出原則)而課徵補充稅負時，各該管轄區與低稅區個體(Low-tax Constituent Entity)之間不需有連結或交易(亦即UTPR的徵稅國即使未支付任何款項予低稅區，仍可課徵低稅區的補充稅負)。
- 並未改變細節法規架構的兩項原則：4.4.1條規定，得以計入涵蓋稅款(Covered tax)的遞延所得稅費用係以國內稅法定稅率或最低稅率15%較低者計算；以及4.1.5條規定，即使該租稅管轄區當年度沒有所得，仍可能產生補充稅負。
- 舉例說明細節法規架構中定義之合格的所得涵蓋規定(Qualified Income Inclusion Rules，簡稱合格IIR)：合格IIR是指一租稅管轄區實施能夠與GloBE (Global Anti-Base Erosion) 產生相同結果的國內稅制度，然而，若在實施該制度的同時提供了其他相關的稅務利益，例如允許IIR稅款用來抵免其他所得稅，則該租稅管轄區實施的國內稅制就不能被定義為合格IIR。
- 提及實施框架(Implementation Framework)將包含協助各國稅務機關決定一租稅管轄區是否實施合格IIR的判斷流程，這些判斷流程與標準預計在之後向公眾發布。
- 擴展了合格的可退還稅收抵免(Qualified Refundable Tax Credit)的定義，並清楚地闡釋了合格與不合格稅收抵免的不同處理方式。使用不合格的稅收優惠或稅收抵免將減少涵蓋稅款，並可能將最終母公司(Ultimate Parent Entity, UPE)所在國的ETR降低到15%以下，從而觸發UTPR的課徵。

最低稅負制實施框架的意見徵求也同步於2022年3月14日啟動，目的在徵求大眾對於實施框架的意見，涵蓋的議題包括最低稅負制的行政執行、運作、合規性以及法規間的協調性等。徵求意見的截止日期為2022年4月11日。公眾諮詢會議將在4月底於線上舉行。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

內文

背景

2021年10月8日，已有 137 個包容性架構 (Inclusive Framework，以下簡稱「IF」) 成員國簽署了「數位經濟下稅務挑戰兩大支柱解決方案聲明」(Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy)。

2021 年 12 月 20 日，OECD發布了全球最低稅負制細節法規架構，兩日後，歐盟執行委員會 (European Commission) 也隨即公布歐盟最低稅負稅務指令 (EU minimum taxation Directive) 草案。細節法規架構包含IIR及UTPR，合稱GloBE (Global Anti-Base Erosion)。2022 年 3 月 14 日發布的逐條註釋解釋了細節法規架構下預期達到的效果，並釐清某些名詞的定義，此逐條註釋已獲得IF的批准。而OECD秘書處(非IF)發行的釋例，則說明法規應如何在一些案例事實中被應用。釋例僅以說明為目的，並非逐條註釋的一部分。未來可能會出版更多的釋例，以闡明細節法規架構及其逐條註釋中其他面向的應用。

細節法規架構和逐條註釋是三套指引中的前兩套，第三套預期是實施框架(Implementation Framework)，將涵蓋最低稅負制的行政執行、運作、合規性以及法規間的協調性等議題。

目前的目標是各國在2022年通過最低稅負制的法規，2023年IIR生效，2024年UTPR生效(但事實上要達成此時程表的難度較高)，然這些立法時程與生效日等最終仍皆由各租稅管轄區自行決定。

除了IIR與UTPR之外，關於支柱二下的應予課稅原則(Subject to tax rule, STTR)，預計在2022年3月底左右公布其徵求意見稿，就協定草案、逐條註釋以及多邊工具向公眾徵求意見。

支柱二逐條註釋的重點摘要

以下為支柱二逐條註釋的重點，並說明幾項尚待解決的議題。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

UTPR的課稅規則

細節法規架構的2.4條載明，UTPR補充稅負可透過下列兩種方式課徵：(1)剔除稅上可認列的成本費用，或(2)根據國內法進行相等金額的調整，以達成UTPR成員個體可分配到UTPR的補充稅負。因此很顯然的，UTPR成員個體即使未支付款項予低稅區個體，該國仍可課徵低稅區的UTPR補充稅負，也就是說，沒有任何稅基侵蝕支出的國家，仍可以分配到補充稅負。UTPR補充稅負分配的基礎是依照各租稅管轄區員工人數與有形資產的比例。

逐條註釋再次強調UTPR課稅國與低稅區之間不須有連結或交易。更具體而言，逐條註釋說明「剔除的成本費用不須是支付予其他成員個體的關係人交易」，舉凡折舊、攤銷費用甚至國內稅法下的名目費用等都可以作為被剔除的對象。此外，逐條註釋對於「相等金額的調整」的描述較為含糊，僅簡單提及並無強制規定的調整機制，而是留待各UTPR租稅管轄區解決的國內法實施問題。

逐條註釋並做出總結，UTPR課稅國被分配到的補充稅負可以透過直接向該國稅務居民課徵額外稅收的方式執行，也可以在稅上加計所得達到與剔除當期或前期成本費用一樣的效果，或是可以降低免稅額或可視同扣除的金額來徵收補充稅負。

資誠觀察

逐條註釋似乎進一步放寬了細節法規架構中已存在的開放式規範，這種允許各國得透過國內法以各種方式徵收補充稅負的開放式法規架構，將為納稅義務人帶來重大的不確定性，包括補充稅負會如何被課徵、如何申報以及如何被追蹤查核等等。

此外，低稅區個體與UTPR徵稅國內的成員個體間沒有課稅連結也會造成欠缺法律基礎(例如租稅協定的適用)的疑慮。這又導致另一個更廣泛的問題，即根據UTPR繳納的補充稅負應被定性為所得稅或是一個具有獨立徵收機制和規則的新稅收(會對境外稅收是否能抵免產生潛在影響)。這些疑慮皆顯示著租稅協定多邊工具的適用是實施GloBE規則的首選或必要的方法。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

UTPR補充稅負的金額 – 抵銷機制

在低稅區個體被第三方股東直接或間接持有的情況，細節法規架構2.5.3條將UTPR的適用範圍擴大，並超越了IIR的課稅範圍。UTPR的運作方式是將低稅區個體所有的所得皆課徵補充稅負，而不考慮跨國集團對該低稅區個體的可分配份額(即持股比例)。舉例來說，若UPE對低稅區個體的持股比例大於中間母公司，且UPE所在國並未實施合格的IIR制度，則UTPR將加入中間母公司的IIR共同分配補充稅負。UTPR會把低稅區個體的所有所得納入補充稅負的計算，再減去中間母公司以IIR優先課徵的補充稅負。因此，若有少數股東直接持股低稅區個體，那麼跨國集團需承擔經濟上屬於少數股東的UTPR補充稅負。

逐條註釋指出，將UTPR適用於低稅區個體的「所有」補充稅負(也就是不限於UPE對低稅區個體的持股比例)可以簡化計算及應用。此UTPR的機制相較於UPE課徵IIR會產生更多的稅費，因為UTPR並不限於UPE對低稅區個體的持股比例，釋例2.5.3-1說明了該規定的應用。

資誠觀察

儘管從政策的角度來看，不論在IIR或UTPR制度下，跨國集團應繳納的補充稅負都應該限縮在其對低稅區個體的持股比例，然而，逐條註釋為簡化應用，仍選擇採用2.5.3條的計算方法。

何謂「合格IIR」？

關於2.5.2條規定的所謂「針對低稅區個體適用合格IIR」，應須有更多的指引說明。確切的問題是，如何能構成合格IIR，以及此合格IIR是否提供適當的機制用以抵減補充稅負至零(以防止被另一個IIR或UTPR制度重複課徵)。

逐條註釋確實為合格的IIR提供了一些指引，其引述細節法規架構對於合格IIR的定義，包含「合格IIR是指一組與2.1條至2.3條(以及與這些條文相關的GloBE規範)有相等效力的規則，這些規則包含在該國的國內法中，且其管理和實施的結果與GloBE規則和逐條註釋產生的效果一致」。逐條註釋似乎更加關注該定義的後半部分，即國內法規與GloBE規則的效果是否一致，而非法規本身的實質要求及準則。逐條註釋也承認，某些租稅管轄區很難直接判斷別的國家所制定的法規，因此逐條註釋開放有實施GloBE規則的租稅管轄區可以以其國內法的施行結果來判斷其他國家是否符合合格IIR的條件。

逐條註釋接著著重在下一個構成合格IIR的條件，也就是一租稅管轄區不能提供與IIR及UTPR相關的稅務利益。逐條註釋提到稅務利益的定義十分全面，足以涵蓋租稅管轄區提供之任何類型的利益，包括稅收優惠、稅收抵免和補貼。舉例來說，若一租稅管轄區允許IIR的稅款用來抵免其他所得稅，則其所實施的國內稅制就不能被定義為合格IIR。相反的，若是提供給「所有納稅義務人」的稅收優惠或抵免，就不是與GloBE相關的稅務利益。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

最後，逐條註釋提到實施框架(預計於2022年底出台)將包含協助各國稅務機關決定一租稅管轄區是否實施合格IIR的判斷流程。

資誠觀察

簡言之，逐條註釋在合格IIR的判斷上提供了初步的指引，但就具體的實質和應用方面仍需等待實施框架的說明。此外，逐條註釋提供了更令人困擾的方法，規定「有實施GloBE規則的租稅管轄區可以以其國內法的施行結果來判斷其他國家是否符合合格IIR的條件。」因此根據這樣的規定，跨國集團全部的所在國都須進行單獨的評估，例如若跨國集團在80個國家有營運，則需要進行80次的評估，已確定UPE國家的法規是否能構成合格的IIR。法國作為輪值主席國於2022年3月12日的會議中提議將此一權利移交給歐洲理事會(European Council)，由歐盟委員會提出一轄區的最低稅負制實施法案，再由歐洲理事會對其進行投票(而不是由歐盟委員會全權決定)，實施法案需要經全體理事會成員同意方能被視為合格IIR。雖然這個提議看似更加民主，但也可能導致各國以政治干預投票結果。

相較於允許每個國家自行維持合格IIR國的清單(有可能與歐盟清單不一致)，若OECD能制定一個統一的評估程序，且實施框架對於(1)如何構成合格IIR以及(2)合格IIR國的清單追蹤機制能提供清楚的指引，則會有更大的助益。以上兩者將為政府及納稅義務人帶來更多確定性，以避免冗長的爭端和潛在的雙重課稅風險。另外，區域的同儕評鑑(peer-review)也可能有助於確定哪些轄區具有合格IIR，並減少企業的行政作業及降低其複雜性。

跨境交易的常規交易原則要求

依細節法規架構3.2.3條，若跨境的關係人交易未符合常規交易原則或未在交易雙方的帳上認列相同金額，則必須進行調整。對於所有進行受控交易的成員個體，皆須依照常規交易原則進行調整。對於某些類型的交易來說，此要求可能具有深遠的影響，例如將帶給集團重大的遵循成本，同時也會增加各國稅局之間的稅務爭端。

逐條註釋解釋3.2.3條規定背後的原因，是為了避免財務會計與應稅所得額之間的差異(針對受控交易的部分)導致雙重課稅或雙重不課稅的情況。因此，逐條註釋在3.2.3條中明確規範在哪些情況需要做移轉訂價調整。雖然逐條註釋已縮小適用範圍，但整體仍舊複雜。若移轉訂價調整已透過多邊協議(例如預先定價安排)在各國達成共識，則遵守此規定或許較為容易，然而若是單邊的調整，納稅義務人便需要評估在各交易方做常規交易調整是否會導致雙重徵稅或雙重不徵稅。當移轉訂價調整不僅在當年而是追溯回以前年度時，計算的複雜性與合規成本將更加提升。而3.2.3條與4.6條關於申報後調整(Post-filing adjustment)的交互應用也會更加複雜。雖然目前尚未明朗，但追溯回以前年度的調整確實有可能導致雙重課稅的結果。再者，也可能存在其他逐條註釋無法完全解決的情況，且不同稅務機關對3.2.3條的解讀可能不同，而帶來更多不確定性。

逐條註釋重申，當同一轄區內兩間成員個體的財產出售或轉讓交易產生損失，且該損失計入GloBE所得/損失的計算時，3.2.3條的調整也適用。逐條註釋說明，這項反濫用條款的目的在防止納稅義務人透過境內不符合常規交易的財產移轉來「操縱損失」。最後，雖然3.2.3條並未明確說明，但在計算GloBE所得/損失時，從事受控交易的雙方應認列相同的金額。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

資誠觀察

細節法規架構和逐條註釋點出幾個各國在解釋和應用上可能產生歧異的地方，3.2.3條中的常規交易原則要求僅是其中一項。這種狀況的另一個例子是3.2.7條對於集團內融資安排的處理。如逐條註釋所述，集團內的融資安排應根據實際發生的交易和參與交易的個體資訊重新做定義，且只有在「該融資安排被預期會達到降低低稅區的GloBE所得且未同時增加高稅區的應稅所得」的情況時，才需重新定義。若缺乏一個機制來確保這些概念在應用上的一致性，則各轄區在將支柱二導入國內法或查核機制時，可能做不同的解釋，從而導致雙重課稅。

過渡期的規定與遞延所得稅

支柱二下的遞延所得稅項目，例如虧損以及財上與稅上的折舊費用差異等，係按國內稅法定稅率或最低稅率15%較低者計算應計入涵蓋稅款的金額(根據4.4.1條，並詳下文政策相關的議題)。因此，對於法定稅率高於15%的租稅管轄區而言，轄區內的成員個體在使用虧損扣抵的年度計算遞延所得稅費用時將產生浪費，因為它們無法將虧損產生的遞延所得稅資產全部計入GloBE的涵蓋稅款。(這裡有個好消息是，逐條註釋並未對GloBE施行已產生的虧損設有使用期限，支柱一亦有相同的建議)。

另外，按細節法規架構在9.1.3條，交易期間在2021年11月30日至GloBE規則實施的第一年間的集團間資產轉讓，該交易資產遞延所得稅費用的認列將受到限制。雖然照國內稅法的規定，如果受讓方以市價購買資產，就能以該等金額認列並提列折舊，然而在支柱二下，受讓方必須依照歷史成本認列購入的資產(也就是移轉方在轉讓前帳上的資產帳面淨值)。因此，國內稅法下可認列的費用與支柱二下可計入涵蓋稅款的遞延所得稅將會產生顯著的差異。即使轉讓方已在其轄區繳納了等於或高於15%的資本利得稅，上述規則依然適用。此規則不適用於存貨的移轉。

資誠觀察

逐條註釋並沒有對會遭受9.1.3條嚴重影響的企業提供明確的豁免機制。逐條註釋指出，該規則的制定理由是防止受讓方從免稅的資產轉讓交易中獲取提高資產價值並增加折舊費用的利益。然而目前尚未確定，若課徵資產轉讓的資本利得稅，是否可能將增值部分納入支柱二遞延所得稅的計算。如果沒有明確的指引，企業會無法在現在的過渡期間確定遞延所得稅的金額。

待解決議題

逐條註釋8.3條有提到IF未來可能透過行政指引(Administrative Guidance)提供更多細節法規架構的應用範例。支柱二釋例的封面頁亦指出，秘書處也會發布更多範例來闡明細節法規架構及其逐條註釋中其他面向的應用。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

避風港規則

儘管對企業來說十分重要，但逐條註釋卻未對支柱二的避風港規範有實質的討論。然而它確實包含了一些避風港規則如何運作的行政指引。

細節法規架構8.2條允許申報個體替符合條件的成員個體選擇適用GloBE避風港規定。在跨國集團可以證明其成員個體符合避風港規定的條件下，GloBE避風港可以豁免該集團計算租稅管轄區的ETR，並允許稅務機關將位於避風港轄區的成員個體之當年度補充稅負視為零。細節法規架構提到實施框架中會包含所有避風港的設計。

逐條註釋同時也指出實施框架中關於避風港的設計，除了豁免跨國集團計算有效稅率(ETR)及補充稅負之外，避風港規則也會提高稅收確定性及透明度。另外，逐條註釋也提出GloBE實施框架會繼續探討避風港規則能否也適用在無須繳納補充稅負的情況(例如，某租稅管轄區已課徵合格的國內最低稅負補充稅(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax))。

資誠觀察

需注意的是，避風港規則的研擬時間比預期的還要久。制定廣泛、簡易又可執行的避風港規則對於GloBE的執行至關重要，也能讓跨國企業有能力控管額外的遵循成本以及降低法規的複雜度。避風港的推遲發布可能會嚴重阻礙跨國企業導入系統和變更作業流程，導致其無法跟上支柱二規劃的實施時程表。

UTPR對各國租稅優惠的影響

逐條註釋進一步解釋了細節法規架構3.2.4條的應用，說明可退還或抵免稅額(Refundable tax credit)的處理。逐條註釋定義可退還或抵免稅額為「政府為獎勵某些活動所給予的稅上優惠，以研發活動為例，政府允許企業的研究發展支出用以抵免應納之所得稅額，若企業無應納稅額，則政府將退還未使用的抵稅額。」逐條註釋指出，可退還或抵免稅額的原理是「透過減稅來實現激勵或補助，比政府郵寄支票給納稅人更加有效」。

逐條註釋延伸了可退還或抵免稅額的定義，並明確說明了合格與不合格稅收抵免的不同處理方式。合格的可退還或抵免稅額是指在使用抵免或取得退稅的年度可在計算ETR時會被計入分母，且該抵免稅額或退稅款不會被當作分子(涵蓋稅款)的減項。至於其他所有的可退還或抵免稅額(亦即不合格的可退還或抵免稅額)，則不會在計算ETR時被計入分母，並且在使用抵免或取得退稅的年度會作為分子的減項。

2022年3月11日，BIAC (Business at OECD)向OECD致上一封信，講述支柱二下的UTPR對於UPE國租稅優惠的作用與影響，因為此議題引發了美國及其他國家政治上的疑慮。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

BIAC特別點出UTPR對於UPE國的影響，當UPE使用了其所在國所提供的租稅優惠或抵免，然而該優惠或抵免並不符合細節法規架構第10條所定義之合格的可退還或抵免稅額時，會導致UPE所在國的ETR降到15%以下，因為不合格的可退還或抵免稅額會減少涵蓋稅款(即ETR的分子)，儘管在本國國內法下算出的有效稅率可能遠高於15%。此封信還指出，這已成為有些嚴重的政治問題，因為它可被想成是其他國家從UPE國的租稅優惠或抵免制度中獲得利益。這封信列舉了三個關於不合格可退還或抵免稅額的規定可能產生不良社會影響的情況：

- 獎勵研發活動的不合格可退還或抵免稅額；
- 社會補助(例如低收入戶住房抵免)；和
- 獎勵綠色轉型相關的可再生能源抵免稅額。

BIAC的信函敦促IF成員國思考上述問題對各國租稅優惠的影響，並警告除非問題能夠解決，否則將影響支柱二的統一施行。

與政策相關的議題

4.4.1條將得以計入涵蓋稅款(Covered tax)的遞延所得稅費用限制在最低稅率(15%)，以及4.1.5條規定即使該租稅管轄區當年度沒有所得，仍可能產生補充稅負。逐條註釋證實上述令人感到訝異的規定是出自於有意的設計安排而不是意外的結果。BIAC成員在2022年1月6日致OECD的公開信中指出，這兩項規定都引起了各國的重大關注。

按4.1.5條，對於當年度沒有GloBE所得以及調整後涵蓋稅款為負數且小於GloBE所得或損失乘以最低稅率的租稅管轄區，仍可能會產生補充稅負。BIAC的公開信指出，在沒有所得的情形下徵收補充稅，就已經在本質上與原立法意旨相衝突(原立法意旨是針對有所得的情況課徵最低稅負，而非在沒有所得時還要徵稅)。事實上，釋例4.1.5-2明確肯定了當年度沒有GloBE所得時仍需課徵補充稅的可能性。

支柱二仍維持原有的根本概念，即應在一段較長的時間內檢視ETR以消除各單一會計年度的損益波動。BIAC的信指出4.1.5條為細節法規架構背離其政策原則的一個例子。而另一個背離原則的例子是4.4.1條，該條以將遞延所得稅稅率限制在15%，無論該租稅管轄區的實際稅率是否高於最低稅率。

專論

OECD發布支柱二法規架構逐條註釋與釋例及實施框架的徵求意見稿

實施框架的徵求意見稿

為研擬GloBE的實施框架，IF成員正在徵求大眾對於一些議題的意見，重點在於行政執行、合規性以及法規間的協調性等。IF提出的問題包括：

- 您認為實施框架還需要進一步的行政指引嗎？如果是，請具體說明需要注意的議題，並且對於所需的行政指引類型提出建議。
- 您對申報、資訊收集(包含申報系統及記錄保存)是否有任何意見？在考量遵循成本的前提下，您對於資訊收集、申報義務及記錄保存的規範設計如何最大化效率、準確性及可驗證性有何想法？
- 您對降低跨國企業遵循成本的措施(包括簡化流程和使用避風港規則等)有何看法？
- 您對最大化法規協調性、提高稅收確定性和避免雙重課稅風險的機制有何想法？

資誠觀點

逐條註釋試圖以更易懂的方式解釋支柱二的細節法規架構，其確實有助於解決一些懸而未決的問題，但從技術上的角度來看，它並未釐清我們原本預期能夠解決的疑問。

實施框架的徵求意見稿並不是在尋求大眾對細節法規架構和逐條註釋中所述的政策規範做進一步的評論，而是著重在建立一套機制，以確保稅務機關和跨國企業在最小化遵循成本的情況下，能夠以一致且協調的方式執行全球最低稅負制法規。我們的觀點是，細節法規架構及逐條註釋提出的重要問題仍然可以在實施框架徵求意見時一併提出。

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

荷蘭 2022 年度預算包含範圍有限的稅務提案

摘要

2021 年 9 月 21 日是荷蘭的預算日 (Dutch Budget Day)，因為荷蘭新政府 (在年初選出) 還沒有被完整授權，所以 2022 年的提案範圍有限，對跨國企業(MNEs)的影響可能不大。目前的臨時政府在眾議院占少數，而且整個議院需要對每項提案進行個別投票，所以眾議院可能不會通過所有的提案。提案可能在接下來的幾個月修訂。

很大程度上，2022 年度預算提案的改變可以追溯到歐洲執行委員會對於公平、透明稅收的持續努力，這意味著一些荷蘭的法規將符合所有歐盟成員國適用的反避稅指令。長期以來非法定資本 (informal capital) 的概念也將與在其他較大歐盟成員國採用的規定保持一致。

進行中的項目：儘管有些細節可能改變，被提出諮詢的關鍵法規並不是新的規定。雖然預期對跨國企業的影響不大，但跨國企業仍應遵循立法流程，並考量提案內容會如何影響營運活動。

內文

荷蘭 2022 年度預算包含的企業稅務提案討論如下：

視同扣除額/非法定資本

目前，荷蘭在兩個面向上都採用常規交易原則，即收入和支出都可以推算得出一個常規交易的結果。對從 2022 年 1 月 1 日或以後開始的年度，跨國企業只有在集團交易層級已經認列收入 (或視為收入) 的情況下，才被允許認列費用。以無息貸款為例，過往荷蘭的納稅人可以使用常規交易利率計算無息應付款項的利息費用扣除額，但在這之後，如果債權人不進行相對應的收入調整就不適用。

另一個例子是過往關係人交易方可在原產國允許銷售價格維持低於常規交易市場價格的情形下增加認列銷售成本，但從 2022 年 1 月 1 日開始，如果原產國沒有做相對應的調整，調高利潤的調整 (Upward adjustment) 就不能適用。最後，如果無形資產已在 2019 年 7 月 1 日或以後開始的會計年度內，從集團內公司轉移到荷蘭境內，以後源自這交易的資本收益未課稅，那麼無形資產在荷蘭的折舊費用將會受到限制。

專論

荷蘭 2022 年度預算包含範圍有限的稅務提案

ATAD2 (反避稅指令) - 反向混合規則

2022 年度的稅務提案包括 ATAD2 指令中的要求，也就是提出反向混合實體的納稅義務。反向混合實體是指對荷蘭稅收而言是透明個體，但對個體的持有人所在國被視為不透明，最廣為人知的例子是有限合夥(CV)和有限公司(BV)。提議的措施將適用於企業所得稅、股利扣繳稅、附條件的利息扣繳稅和特許權使用費的扣繳稅、所得稅 (外國所得稅負債) 及荷蘭一般法 (Dutch General Law) 的稅收。但是，某些以證券為標的的投資基金將被排除在外。提議的措施將自 2022 年 1 月 1 日生效，且沒有不追溯既往條款。

股票選擇權

2022 年度的稅務計劃包括可能使發行股票選擇權變得更具吸引力的規定。根據現行法規，股票選擇權是在行使時課稅，自 2022 年 1 月 1 日，這將轉變成在行使股票選擇權所獲得的股份可交易時才課稅。因為不是在所有情況下都缺乏流動性，所以這個法案也提供了一個選擇給員工，在特定條件下員工可以選擇在行使選擇權時課稅，就像現在一樣。

觀察：在公眾諮詢 (Public consultation) 期間，從企業所得稅觀點提出關於股票選擇權的費用可扣除性問題，在這次的提案草案中並沒有得到解決。

其他發展

出走徵收股利扣繳稅

去年，議會收到了一項法案，提議在荷蘭股利扣繳稅制中徵收出走稅，並且預期在 2020 年 9 月 18 日生效。根據這項提案，跨境股份合併、法律形式合併、分割或遷移，可能導致就公司實收資本和公允價值之間的差異課徵出走股利扣繳稅。這項稅款可以遞延到存續個體、被分割個體或遷移個體分配股利時再繳納。

觀察：現階段還不清楚這個法案是否會頒布，或是會以何種形式、哪個時間點生效。但無論如何，在荷蘭組建新政府之前不會得到處理。

專論

荷蘭 2022 年度預算包含範圍有限的稅務提案

合夥企業資格認定的新規則

2021 年 3 月 29 日，荷蘭財政部發布了一份諮詢文件，其中包括提議修訂對荷蘭及外國實體的資格認定規則，諮詢期在 2021 年 4 月 26 日結束。該提案的目的是減少國際間混合錯配的情形。特別是，這項提案可減少因為實體的資格認定不對稱而導致的混合錯配情形。不同國家間，對於實體財政資格認定的差異，可能導致收入被重複課稅（像是在企業層級與在企業股東個人層級）或都未課到稅。在諮詢之後，政府決定不將這項立法提案包含在 2022 年度預算日的稅務計畫中，但是它可能會單獨 2021/2022 冬季發布。

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

鍾明倩 經理

Tel: 02-27296666 轉 23784

Email: anita.m.chung@pwc.com

專論

歐洲法院裁定西班牙財務商譽攤銷制度構成補貼措施

歐洲法院(ECJ)審判庭在 2021 年 10 月 6 日針對一些上訴案件(C-50至 C-53/19P、C-64/19P 和 C-65/19P)做出了裁決，由這個制度下的不同受益人和西班牙王國針對歐盟普通法院 (普通法院) 2018 年 11 月 15 日裁決提出上訴，其中普通法院根據先前從歐洲法院退回的轉介作出裁決，駁回了對歐盟委員會 2009 年 10 月 28 日和 2011 年 1 月 12 日最終國家補貼決定的上訴。

這個爭議在西班牙政府、受影響公司和歐盟委員會間已經持續了超過十五年，這個稅務爭議的起源在 2001 年西班牙公司稅法允許居民企業可以用攤銷的方式扣除收購外國公司 5% 以上的股權所產生的財務商譽，公司稅法評估的基礎是根據居民企業必須持有相關股權連續一年以上。根據有爭議的決定，歐盟委員會宣布這一類稅務政策會構成和內部市場不相容的補貼措施，所以指示回復，但受合法預期保護的受益人除外 (在 2007 年 12 月 21 日之前進行的收購)。歐盟普通法院在 2014 年 11 月 7 日的判決中撤銷了這兩項決議，認為歐盟委員會無法確定這項政策是選擇性的，因為這項政策被視為普遍適用的法令，歐盟委員會無法定義出是否有特定的事業享受到這項政策的優惠。

在歐盟委員會針對這些判決提起的上訴中，歐洲法院在 2016 年 12 月 21 日的判決中把這些判決擱置，將案件退回普通法院。在退回的判決中，普通法院認為，歐洲法院考量判決的結果，是認為這項政策是具有選擇性的，並撤銷了這項爭議判決所提起的訴訟。

歐洲法院駁回了普通法院判決的所有上訴，在一定程度上引用複雜的判例來解釋關於稅務政策的選擇性，尤其是在一般適用措施構成補貼措施的情況下，特別是歐洲法院確認這個措施可以讓所有企業都受益，這個措施仍然具有選擇性

資誠觀點:

這個決定代表了關於財務商譽攤銷選擇性爭議的結束，但是這項措施相關的法律爭議尚未完結，因為在歐盟普通法院仍有關於反對歐盟委員會的第三項決定(應用在收購控股公司產生的商譽攤銷)和在不同國家行政或司法階段大量的追償程序，這對被認為適用在有爭議的決定中有合法期望有了疑問。

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

王佳淳 協理

Tel: 02-27296666 轉 23749

Email: chia-chun.wang@pwc.com

要聞

Legislation

立法

加拿大 加拿大提出有關於限制超額利息和融資費用減除的立法

加拿大財政部於2月4日發布了立法提議草案，其中包括實施2021年聯邦預算和其他措施的詳細解釋性說明。一項聯邦預算提案將根據息前稅前折舊攤銷前淨利（EBITDA）的一個固定百分比，限制某些納稅人在計算其應課稅所得額時，可以減除的利息和融資費用淨額。

提議的新規則被稱為「超額利息和融資費用限制」（excessive interest and financing expenses limitation，以下簡稱EIFEL）制度。這些新規則預計會自2022年12月31日之後開始的課稅年度生效。加拿大藉由引進EIFEL制度，仿效其他租稅管轄區實施與經合組織稅基侵蝕與利潤移轉（BEPS）行動計畫4建議內容一致的制度。

資誠觀點

對許多加拿大納稅人而言，EIFEL是一個複雜以及需要額外的遵循及稅務考量的規則，低於這個門檻，納稅人將免適用這些規則。

由於這些規則預計自2022年12月31日之後開始的課稅年度生效，因此納稅人應開始考慮這些規則可能會如何影響他們在未來期間的稅務申報和稅務會計處理。

這些規則的公眾諮詢期間開放至2022年5月5日。對這些規則草案有特別疑慮的納稅人，應考慮在公眾諮詢期間，向財務部提出他們的疑慮。



Canada

Canada proposes excessive interest and financing expenses limitation legislation

The Department of Finance released, on February 4, draft legislative proposals that include detailed explanatory notes for implementing the 2021 federal budget and other measures. One federal budget proposal would limit the amount of net interest and financing expenses that certain taxpayers may deduct in computing their taxable income, based on a fixed percentage of EBITDA.

The proposals would limit the net interest and financing deductions to:

- 30% of adjusted taxable income, known as the 'fixed ratio' (40% for taxation years beginning after December 31, 2022 and before January 1, 2024), or
- by election, a higher percentage of adjusted taxable income based on the group/entity's net third-party interest expense to EBITDA ratio, known as the 'group ratio.'

The proposed new rules are referred to as the excessive interest and financing expenses limitation (EIFEL) regime. They are expected to take effect for tax years beginning after December 31, 2022. By introducing the EIFEL regime, Canada follows other jurisdictions in implementing a regime that is consistent with the OECD BEPS Action 4 recommendations.

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

PwC observation

The EIFEL rules would be a complex addition and would require additional compliance and tax considerations for many Canadian taxpayers, given the low de minimis threshold below which taxpayers would be exempt from the rules.

The rules are fairly mechanical and formula-driven; however, groups have some important informed choices to consider because of the various elections set out in the legislation, including:

- Applying the group ratio;
- Excluding interest from the definition of interest and financing expenses; and
- Transferring unused excess capacity between group members.

Since the rules would come into force for tax years beginning after December 31, 2022, taxpayers should start considering how the rules might impact their tax filings and tax accounting for the upcoming periods.

The consultation period on the rules is open until May 5, 2022. Taxpayers that have particular concerns on the current drafting of the rules should consider addressing their concerns to Finance as part of the consultation process.



墨西哥 墨西哥批准對資本弱化規則的修改

作為 2022 年墨西哥稅改的一部分，資本弱化規則的相關變更已獲得批准。

對於那些選擇考量稅收屬性而不是一課稅年度股東帳面權益平均數的納稅人而言，累積虧損現在應作為計算的一部分，並從稅後淨利帳戶（CUFIN）以及更新資本帳戶（CUCA）餘額中減除。這基本上減少了三倍權益門檻的基準值。

這項稅改也修改了與因為建設、營運或維護戰略地區生產性基礎設施或供給電力所生債務有關的豁免適用規定。這項豁免適用規定現在只適用於持有許可證或授權的某些納稅人以證明這些納稅人直接從事那些活動。

最後，用以確定墨西哥不受監管的非銀行類銀行機構（non-regulated non-bank banks，簡稱 SOFOM ENR）資本弱化規則的豁免適用規定，將不再適用於那些主要是與其境內或境外關係人進行交易活動的不受監管的非銀行類銀行機構。

資誠觀點

這些稅改可能會影響其墨西哥子公司是藉由貸款進行槓桿化的跨國企業，特別是那些因為受限目的而一直以來都選擇稅收屬性方案而不是選擇股東帳面權益的納稅人。這是因為他們的利息扣除額可能會受到這些變革的負面影響。新的限制和變革可能促使納稅人必須重新檢視他們當前和預估的計算數額以及集團內的債務融資架構。



Mexico

Mexico approves changes to thin capitalization rules

Relevant changes to the thin capitalization rules were approved as part of 2022 Mexican tax reform.

For taxpayers electing to consider tax attributes instead of stockholders' book equity average of a given tax year, the net operating losses carry forward balance should now be included as part of the calculation and subtracted from CUFIN (after tax earnings) and CUCA (updated capital contributed) balances. This basically reduces the base value for the three times equity threshold. Furthermore, the election would not be available when the result exceeds 20% of the stockholder's book equity, unless such difference derives from a proven business reason and the relevant supporting documentation on those tax attributes is available, upon the tax authority's request.

The reform also included amendments to the applicable exemption for debts incurred in connection with construction, operation, or maintenance of productive infrastructure for strategic areas or electric energy generation. The exception now applies only to those taxpayers that hold the permits or authorizations, proving that they directly perform those activities.

Finally, the exception to determine the thin capitalization rules for Mexican non-regulated non-bank banks ('SOFOM ENR') will no longer be available for those SOFOMs carrying out activities mainly with their domestic or foreign related parties.

PwC observation

These reforms may impact MNEs whose Mexican subsidiaries are leveraged via loans, specifically, those taxpayers that historically elected the tax attribute alternative instead of stockholders' book equity for purposes of the limitation, as well as Mexican groups with SOFOMs within their structures. This is because their interest deduction could be negatively impacted from these changes. The new limitations and changes may lead taxpayers to revisit current and forecast calculations and debt finance structures within the group.



瑞士 瑞士選民投票反對廢除印花稅

瑞士選民於 2 月 13 日以 62.67% 的多數票，反對議會和聯邦委員會的立法提案，決定不應該廢除印花稅 (issuance stamp duty)。雖然廢除印花稅會是一項受歡迎的便民作法，但反對的投票結果確認了將繼續課徵這項稅負。鑑於有許多發行印花稅的豁免適用規定存在，發行印花稅一般來說更像是個行政作業上的負擔，而不是個顯著的稅負成本。

現行瑞士聯邦政府通過的《印花稅法》課徵三種不同類型的稅負。包括：

- 一、發行權益所課徵的印花稅；
- 二、交易應稅證券所課徵的證券轉讓稅；以及
- 三、對保險費課徵的租稅。

資誠觀點

反對的投票結果表示印花稅的發行會繼續存在。然而，有許多印花稅的豁免適用規定存在，包括（一）第一筆以價值100萬瑞士法郎股權交換所有權交易的豁免，無論這筆交易是在原始或後續出資時成交；（二）合併、分拆和其他重組（例如，出資符合條件的股份）的租稅中立性；（三）在資本重組情況下，一次性豁免1,000萬瑞士法郎等等。

此外，經聯邦法院判決確認，對權益準備的間接提撥（所謂的「祖父母提撥」）也無須繳納發行印花稅。因此，根據現行制度，有許多交易免課發行印花稅。



Switzerland

Swiss electorate votes against abolishing issuance stamp duty

The Swiss electorate decided on February 13, against the legislative proposal of the parliament and federal council, and with a majority of 62.67%, that the issuance stamp duty should NOT be abolished. While abolishment of the issuance stamp duty would have been a welcome simplification, the NO vote confirms the status quo. Given the many exemptions available, the issuance stamp duty generally is more of an administrative burden than a significant tax cost factor.

The federal government levies three different types of taxes through the Stamp Duty Act. This includes:

1. issuance stamp duty on the issuance of equity;
2. securities transfer tax on the trade of taxable securities; and
3. tax on insurance premiums.

Swiss stamp duty law applies not only to Swiss-incorporated or certain tax-resident companies, but also to Liechtenstein companies under the Liechtenstein-Switzerland custom agreement. The securities transfer tax and the tax on insurance premiums were not part of the proposed abolishment and would have continued 'as is', regardless of the vote.

Issuance stamp duty imposes a 1% tax on the issuance and increase of equity (nominal capital and share premium) by direct shareholders in Swiss or Liechtenstein companies.

For more details also see:

[PwC worldwide tax summaries – Switzerland](#)

PwC observation

With the NO vote, issuance stamp duty remains in place and as is. However, there are many applicable exemptions, including (i) an exemption on the first CHF 1M of equity in exchange for ownership rights, whether made in an initial or subsequent contribution; (ii) tax neutrality for mergers, demergers, and other restructurings such as contribution of qualifying shares; and (iii) a CHF 10M lump sum exemption in case of recapitalization, etc.

Also, confirmed by federal court decision, indirect contributions into the equity reserves (so called 'grandparent contributions') are not subject to issuance stamp duty. Thus, many transactions are exempt from issuance stamp duty according to the current regime.



阿拉伯聯合大公國 阿聯引入聯邦企業所得稅

1 月 31 日，阿拉伯聯合大公國（以下簡稱阿聯）財政部宣布引入聯邦企業所得稅（corporate income tax，簡稱CIT）。這項聯邦企業所得稅將自2023 年 6 月 1 日或之後開始的財務年度生效。

阿聯企業所得稅制度將根據國際上最佳實務，使企業的法令遵循負擔降到最低。有關於研擬中企業所得稅制度的詳細資訊，可參閱已發布的新聞稿以及財政部與聯邦稅局網站上的常見問答。預計到 2022 年年中，會有更多資訊釋出。

研擬中阿聯企業所得稅制度包含以下特點：

- 9% 的法定稅率（針對超過 375,000 阿聯幣的所得）；
- 小型企業和新創企業的企業所得稅稅率為 0%（針對低於 375,000 阿聯幣的所得）；
- 位於阿聯的企業總部和國際商業中心的豁免適用規定；
- 對外國直接投資不課稅；
- 對個人所得不課稅；和
- 將企業的法令遵循負擔降到最低。這將強化阿聯作為全球商業和投資中心以及主要國際金融中心的地位。

資誠觀點

阿聯企業所得稅制度將使得阿聯能夠採用和實施經合組織稅基侵蝕與利潤移轉（BEPS）措施，以因應全球經濟數位化所帶來的稅收挑戰，並針對大型跨國企業課徵全球最低稅負。

已發布的新聞稿和常見問答提供了有關於研擬中阿聯企業所得稅制度主要特點的有用資訊。然而，企業仍需要進一步的細節和技術性事項，來評估可能的影響及企業的準備狀況。預計在 2022 年年中會有更多資訊釋出，而受影響的企業預計會有至少 12 個月的時間來預作準備。



United Arab Emirates

The UAE introduces a federal corporate tax

On January 31, the UAE Ministry of Finance (MoF) announced the introduction of a federal corporate income tax (CIT) effective for financial years starting on or after June 1, 2023.

The UAE CIT regime would be based on international best practices, with a low / minimal compliance burden on businesses. High-level details on the proposed CIT regime are set out in the press release and the Frequently Asked Questions (FAQs) published on the websites of the MoF and the Federal Tax Authority. Further information is expected by mid 2022.

Key features of the proposed UAE CIT regime include:

- a 9% statutory rate (income greater than AED 375,000);
- a 0% CIT for small businesses and startups (income less than AED 375,000);
- exemptions for UAE-based headquarters and international business hubs;
- no taxation on foreign direct investment;
- no taxation on personal income; and
- a minimal compliance burden for businesses that should strengthen the UAE's position as a global hub for business and investment and a leading international financial center.

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

PwC observation

A UAE CIT regime would enable the UAE to adopt and implement the OECD BEPS measures that address the tax challenges arising from the digitalisation of the global economy, and the introduction of a global minimum tax rate for large multinationals. The press release and FAQs provide helpful information on the expected key features of the proposed UAE CIT regime. However, further specifics and technical details are needed in order for businesses to assess the impact and their readiness. Additional information is expected by mid 2022, which would give impacted businesses at least 12 months to prepare.



要聞

Administrative
行政

印度

印度 2022 年預算—對外國投資人和跨國企業的影響

印度財政部長於 2 月 1 日提交了 2022-23 年聯盟預算（以下簡稱 2022 年預算）。印度今年的經濟成長率預計為 9.2%。2022 年預算將著重基礎建設支出，目標是在疫情持續衝擊經濟的情況下促進經濟成長。2022 年預算也大力轉向探討數位經濟、氣候變遷、綠色能源轉型和生活便利等議題。

印度財政部長繼續以尋求一個具有穩定性和可預測性的稅收制度作為基本訴求，以便鼓勵納稅人自願遵循法令並減少稅務訴訟，同時保持印度整體稅收制度不變。

2022 年預算提案將在議會兩院通過並獲得總統同意後正式生效。

資誠觀點

2022 年預算特別著重基礎建設的發展和擴張。這可能會對印度經濟產生多重效果。跨國企業應分析關鍵的 2022 年預算提案對其營運的影響。



India

India Budget 2022 – impact on foreign investors and multinationals

The Indian Finance Minister presented the Union Budget for 2022-23 (Budget 2022) on February 1. With India's current-year economic growth estimated to be 9.2%, Budget 2022 focuses on infrastructure spending with an aim to boost growth amid continued disruption from the pandemic. It also makes a strong pivot toward the digital economy, climate change, clean energy transition, and ease of living.

The Finance Minister has continued with the underlying theme of seeking to provide a stable and predictable tax regime to promote voluntary compliance and reduce litigation, while keeping the overall tax structure unchanged.

Budget 2022 proposals would take effect once both houses of Parliament pass it and Presidential assent is accorded.

Read the [PwC Tax Insight](#) for highlights on key Budget 2022 tax proposals affecting foreign investors and multinational enterprises doing business in India

PwC observation

Budget 2022 specifically focuses on infrastructure development and expansion, which could have a multiplier effect on the Indian economy. Multinational entities should analyze the impact of key Budget 2022 proposals on their operations.



墨西哥

墨西哥延長首次公開發行股份和債券的租稅優惠

墨西哥政府於 12 月 23 日發布了一項法令。這項法令把一項之前發布的法令所提供的租稅優惠進行展延，並且在某些情況下可以延長到 2025 財政年度。這項之前發布的法令是在 2019 年 1 月 8 日發布（最初是定在 2021 財政年度結束適用），涉及對墨西哥稅務居民所支付的公開發行公司債利息進行扣繳的規定以及降低某些納稅人因出售首次公開發行股份所獲資本利得適用的稅率。

新法令主要變化包含：

- 債券的定義將納入那些根據墨西哥證券法在指定墨西哥證券交易所流通，並以批次方式發行，代表對一集體債務之債權的債務債券或債務證券。
- 一項租稅優惠將延長到 2025 年。這項租稅優惠的計算相當於墨西哥個人稅務居民和非稅務居民（在指定墨西哥證券交易所），因出售墨西哥實體發行的公開發行股份所獲資本利得的 10%。

資誠觀點

納稅人須等待墨西哥稅局發布相關規定，以便正確適用這些租稅優惠。儘管如此，這些租稅優惠的延長應該會促進對墨西哥國內公司債和私募股權市場（IPOs）的投資。



Mexico

Mexico extends tax benefits for IPOs and bonds

The Mexican Government published on December 23 a Decree that extends, and in some cases expands to fiscal year 2025, the tax benefits initially granted through a previous Decree. That previous Decree, published on January 8, 2019 (originally ending in FY 2021), related to the withholding tax on interest paid by Mexican residents for publicly traded corporate debt bonds and a reduced tax rate for certain taxpayers on the capital gain obtained from the sale of public shares through an initial public offering (IPO).

The main changes made by the new Decree are:

- The tax credit that is currently granted to withholding agents in connection with interest payments made to non-residents, and that is derived from debt bonds issued by Mexican- resident issuers and listed in an authorized Mexican stock exchange is now extended to cover interest payments issued by government- owned productive entities.

- An inclusion for the definition of bonds to mean those debt obligations or debt securities that may circulate in the authorized Mexican stock exchanges pursuant to the Mexican Securities Law and issued in a series or block and representing a participation over a collective debt.
- The extension, until 2025, of the tax benefit equal to 10% of the capital gain from the sale (through the authorized Mexican stock exchanges) of listed shares issued by Mexican entities, transferred by Mexican- resident individuals and non-residents. The condition requiring that the book equity of the Mexican issuer was MXN\$1 billion is modified and must now not exceed MXN\$25 billion at the IPO.

Read more in the [PwC Tax Insight](#).

PwC observation

Taxpayers will need to wait for the Mexican Tax Authority to issue the rules necessary to properly apply these tax benefits. Nevertheless, the extension of these benefits should encourage investment in domestic corporate bonds and private equity markets (IPOs).



要聞

Judicial
司法

法國

法院判決承認股利的國外稅額扣抵

根據持股免稅制度 (participation exemption)，在法國成立的公司如果持有 (法國或外國) 子公司已發行資本總額至少 5% 的符合條件股份，將可以選擇將 95% 的子公司淨股利，自法國企業所得稅稅基中減除。剩餘 5% 的股利 (在某些情況下可以減至 1%)，須繳納企業所得稅。

在 1 月 27 日的一項判決中，里昂行政上訴法院宣判，這些母公司可以在租稅協定規定的範圍內，可就上述股利已在國外繳納的稅款，在法國申請稅額扣抵。

法院通過以下事實證明了這項判決的合理性：5% 的股利加回應被理解為屬於法國的真正稅收，而不僅僅是相對應費用的加回。

資誠觀點

在法國設有控股公司的跨國企業，應評估申請稅額扣抵的機會，以便受益於法國的稅額扣抵規定。針對在 2019 財務年度已發放的股利 (在 2020 年繳納企業所得稅)，申請稅額扣抵的截止日期為 2022 年 12 月 31 日。



France

Court decision acknowledges tax credit for taxes paid abroad on dividends

Under the participation exemption, companies established in France and that hold qualifying shares representing at least 5% of the issued capital of subsidiaries (French or foreign) have the option of excluding 95% of the subsidiaries' net dividends from the French CIT basis. The remaining 5% of the dividends, reduced to 1% in certain circumstances, are subject to CIT.

In a January 27 decision, the Lyon Administrative Court of Appeal ruled that such parent companies may, within the limits provided by international tax treaties, claim a tax credit in France for the tax paid abroad in respect of said dividends.

The Court justifies this solution by the fact that the add back of 5% of the dividends should be analysed as genuine taxation in France and not only an add back corresponding to expenses.

The Administrative Court of Appeal held the tax authorities could not invoke the difference of treatment with the other subsidiaries as evidence of a transfer of profit since, based on the existence of local regulatory requirements, which were largely documented, the Brazilian and Indian subsidiaries were placed in a different situation.

PwC observation

MNEs with holding companies in France should assess the opportunity to file a claim in order to benefit from a tax credit in France. For dividends paid relating to the 2019 financial year (CIT paid in 2020), the deadline for filing a claim is December 31, 2022.



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 (近期國際稅務更新2) : <https://youtu.be/T0IkLWSdEBY>
- 台灣稅務與投資法規Update - 3月號 (受控外國公司CFC制度施行) : <https://youtu.be/wqO-dhMF1PI>
- 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/vHejx2QVSwv>

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。

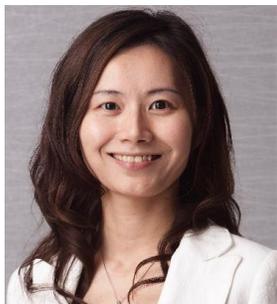
本會除例行會員集會，相互交換國際稅務新知與經驗交流外，每月提供會員最新國際、國內及大陸之稅務新規，每年舉辦國際與兩岸租稅專題研討會，邀請兩岸稅務機關首長及稅務官員蒞會演講、座談及研討，與業界會員雙向溝通，共同分享最新租稅相關議題。

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.