



國際租稅要聞

International Tax Newsletter

第244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

英國公佈支柱二立法草案

作者：曾博昇 執業會計師 / 彭人恬 副總經理

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

作者：廖烈龍 執業會計師 / 黃舒榕 副總經理

歐盟執行委員會（EU Commission）針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

作者：廖烈龍 執業會計師 / 陳品中 經理

立法

賽普勒斯
賽普勒斯議會投票通過對上市公司債券被動利息所得減稅

香港
擬議的香港海事服務業稅收優惠

司法

法國
法國高等法院對租稅協定的受益所有權條款作出裁定

專論

Dedicated Columns

專論

英國公佈支柱二立法草案

摘要

為了納入 2022/23 年財務法案，英國發佈草案將經濟合作暨發展組織 (“OECD”) 支柱二的細節法規架構(Model Rules) 引入英國法規。該立法草案包含所得涵蓋原則 (Income Inclusion Rule，以下簡稱“IIR”)，在英國被稱為跨國補充稅 (“Multinational Top-up Tax”) 該原則將適用於 2023 年 12 月 31 日或之後的會計年度。英國政府亦表示有意引入徵稅不足之支出原則(Undertaxed Payments Rule，以下簡稱“UTPR”)，惟具體時間將在日後確認。整體立法方向與細節法規架構精神一致，但同時也有適當的調整以利更清楚的實施方向。以下內文指出立法草案可能與細節法規架構或相關註釋(Commentary)不一致的地方。

需考慮的行動： 儘管英國支柱二的規則可能有進一步調整，惟立法草案提供了機會以利擬定應對方式為支柱二做好準備。另應注意，過渡規則將適用於進行中的交易，因此立法草案需與現行交易一起綜合分析。

內文

英國政府認為支柱二諮詢回應的部分摘要為英國導入國內最低稅負制(Domestic Minimum Tax “DMT”)的有利論據，以確保英國政府能夠收到來自英國經濟活動所產生支柱二的額外稅款。英國政府考慮引入國內最低稅負制，並設立門檻為 7.5 億歐元；它適用於以英國為母公司和以外國為母公司的集團。並也考慮將其規定適用於境內集團以防止經濟扭曲。

雖然立法草案為IIR的應用提供了額外的確定性，但英國政府認為，OECD實施框架(Implementation Framework，“IF”)的行政指引(Administrative Guidance)，應解決以下問題。例如：

- 集團內資產移轉的過渡性規定；
- 排除對沖工具的匯兌損益（細節法規架構目前不排除此項）；
- 解決在虧損期間可能產生補充稅的情況；
- 排除特定債務免除的信貸。

專論

英國公佈支柱二立法草案

在國際層面解決這些問題將促進各司法管轄區的實施結果的一致性，並降低爭議和不確定性。

英國政府隨後指出，為了避免不對稱的和意料外的結果，英國政府將持續在國內解決一些問題，前提是這不會挑戰OECD的立法精神，對英國財政產生風險，或對企業造成雙重課稅的風險。

雖然英國立法草案密切遵循細節法規架構的精神，但在某些地方，仍可能會有不同的解釋，特別是在參考與細節法規架構相關的註釋時。例如：

- 集團內部移轉：英國草案的立場，依據細節法規架構，規定集團內部移轉應遵循會計處理（根據合併報表標準）。然而，該立法不相當於註釋第三章第 64 段的規定，該段規定認為集團內部移轉應以與第三方交易對象有相同的方式處理。這意味著，若不同國家的 GAAP 允許對集團內交易（例如，移轉價值或歷史成本）進行不同的處理方式，則合併的 GAAP 將會產生不同的支柱二結果。特別是美國GAAP準則不允許集團內部移轉資產的成本被提高，而在IFRS準則下則可選擇。這可能導致美國GAAP準則和IFRS準則之間支柱二的有效稅率(ETR) 產生差異。
- 集團內部融資安排：英國草案遵循細節法規架構，但似乎不受細節法規架構註釋的限制。
- 過渡期時的遞延所得稅資產(Deferred Tax Assets, “DTA”)：英國草案是指在制度開始時合併科目中的金額，而細節法規架構(Model Rules)是指在這期中科目反映或揭露的所有金額。仍須確定是否為故意縮小規則。

作為立法草案發佈的一部分，英國財政部回應之前英國諮詢時談到了IIR和境外超額利潤稅負所得(以下簡稱GILTI)之間的關係。它指出，若GILTI沒有改變，英國政府準備承認GILTI作為受控外國企業(Controlled Foreign Company, CFC)規則，根據GILTI支付的款項將考慮作為全球防止稅基侵蝕規定 (Global anti-Base Erosion Rules, GLoBE) 下調整後涵蓋稅的一部分。儘管這是個好消息，但在計算根據GILTI支付的美國稅款及其在組成實體之間的分配方面仍有重要的技術問題需要解決。

英國政府已就立法草案徵求反饋意見，並繼續歡迎與利害相關人交流。立法草案的評論需於 2022 年 9 月 14 日之前提交，以便為立法的最終起草提供資訊。

儘管英國支柱二可能會進一步改變，但跨國企業應評估影響並擬定應對方式，並與企業中的相關利害相關人交流，以獲得他們對所需資源的提供和支持，並提出“支柱二”的關鍵問題，以及跨國企業應儘早準備的原因。

請注意立法草案（與細節法規架構一致）包含過渡規則。這些適用於進行中的交易，一旦法規生效（2024 年 1 月 1 日生效），可能會影響集團支柱二的結果。因此，跨國企業應將立法草案納入及考慮對當前所有交易的影響。

專論

英國公佈支柱二立法草案

資誠觀察

準備支柱二時有哪些問題需要處理？

- 初步影響評估已確定有重大營運影響的高稅收地區（例如：英國、美國、荷蘭和印度等）和一些預期外的補充稅。
- 辨別營運問題中數據的適用性，其中一些是非常精細的會計數據，以進行必要的計算，以及添加到現有報告準備額外時間和流程（以適應必要的支柱二計算）

2023 年 12 月 31 日或之後的會計年度規則才開始，那為什麼現在開始？

- 計算產生操作的複雜性，需要新的數據和對現有系統和流程的調整。更改系統和流程需要時間，包括在獲得組織內必要的支持和批准以開展此類項目所需的時間。
- 過渡條款意味著進行中的集團內部資產移轉可能會持續產生支柱二效果。此外，過渡條款可能要求回溯至 2021 年 12 月 1 日和規則開始之間。
- 以稅收中立的方式進行的集團重組和簡化，在規則完全到位後可能會產生支柱二的補充稅。因此，納稅人應仔細考慮此類交易的時程安排。此外，特定架構和屬性可能會導致支柱二下的雙重課稅。跨國企業需要足夠的時間來確定這些架構和屬性並適當解決企業重組的問題。

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

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

摘要

墨西哥國會在 10 月 26 日針對2022 年的財政預算案核准幾項稅制的修改，包括對墨西哥所得稅法 (MITL)、增值稅法 (VATL) 和墨西哥聯邦稅法 (MFTC) 的修訂。這些修正案將會在聯邦官方公報發布；其中大部分預計將在 2022 年 1 月 1 日生效。

主要修改包含：

- 需有商業理由才能獲得各種稅收利益，例如以成本為基礎的股份轉讓或遞延因企業重組產生的資本利得稅，以及稅賦中立的合併和分割等。
- 保稅加工出口工廠(“Maquiladoras”)不能透過預先定價協議 (APA) 遵循移轉訂價義務，只能透過避風港原則來確定利潤率。
- 恢復墨西哥註冊會計師準備稅務報告 (“dictamen fiscal”) 的義務。
- 沒有遵循相關納稅義務的碳氫化合物相關活動將受到更嚴格的控制和處罰。
- 超出增值稅稅法範圍的行為或活動相關的稅款將無法扣抵支付給供應商或貨物進口的稅款。
- 納稅人根據租稅協定進行相互協商程序 (MAP)時，必須保證稅務機關的利益。

關鍵要點：

因為這次改革範圍很廣泛，跨國公司應分析這些新規範對墨西哥營運的影響、以及相關的業務要求和稅務手續，以確定對墨西哥當地的稅務影響。

內文

適用墨西哥居民的一般規則

為了課稅目的確定外匯匯率

匯率兌換利益或損失不得分別低於或超過依墨西哥中央銀行公佈在利益或損失實現或發生日的匯率計算得出的利益或損失。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

技術支援、技術移轉或權利金

根據最近頒布的分包及外包改革政策，只有當專門服務或執行特殊專案不是服務接收者的商業目的或主要經濟活動範圍，支付給墨西哥居民與技術支援或移轉有關支出或權利金才能於稅上減除。

企業重組

國內企業重組

進行企業重組時，只有當交易雙方都是墨西哥稅務居民且屬於同一集團時，墨西哥稅務機關才會許可以成本為基礎進行股份移轉。在註冊會計師出具稅務報告前，還需要符合其他規定。

當墨西哥稅務機關在審理時發現企業重組缺乏商業理由或不符合任一相關要求時，許可將失效且必須繳納與股份移轉相關的稅款。

納稅人應在許可請求中包含前五年所有與重組相關的交易(「相關交易」)。

最後，納稅人在企業重組實施後五年內進行「相關交易」時，必須提交具有有效資訊的納稅申報表。

「相關交易」包括：

- 轉讓發行、收購或轉讓方的任何財產、使用權或行使股份或投票權。
- 在資本贖回或清算時對所發行、收購或轉讓方授予持有資產或利益的權利。
- 發行、收購或轉讓方的股份帳面價值較請求許可日確定的帳面價值增加或減少超過30%。
- 發行、收購或轉讓方的權益增加或減少。
- 一名股東增加或減少在發行、收購或轉讓方資本中的參與比例，從而導致另一股東的參與比例增加或減少。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

- 發行、收購或轉讓方的股東稅務居民身份改變。
- 發行、收購或轉讓方的一項或多項產品線轉讓。

跨境企業重組

只要墨西哥發行人和收購方停止依會計目的編制合併財務報表時，跨境集團內部重組的稅收遞延就會到期。

當稅務機關在稅務審查時發現五年前或五年後的重組或相關交易（見上文有關國內重組的部分）缺乏正當的商業理由時、或股份交換產生的收入享有租稅優惠時，稅收遞延許可就會無效。

重組後五年內發生的相關交易應由收購方或法定代表人告知稅務機關。

最後，重組相關的稅務報告應包括發行人和收購方的產品線和經濟活動，並證明雙方有編制合併財務報表。

合併和分割

如果在審查期間，墨西哥稅務機關發現合併或分割背後缺乏商業理由，或者納稅人沒有遵守MFTC的任一要求，將視為發生資產轉讓（消除稅賦中立效應），相關的應計所得(Accruable Income)就會是合併或分割產生的收益。

針對上述情況，稅務機關可將合併或分割前後五年內發生的「相關交易」考慮在內，包含：

- 轉讓被合併或被分割方的任何財產、股份或投票權的持有或使用。
- 在資本贖回或清算時對被合併或被分割方授予持有資產或利益的權利。
- 被合併或被分割方的股份帳面價值增加或減少超過30%。
- 被合併或被分割方的權益增加或減少。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

- 一名股東增加或減少其在被合併或被分割方的持股百分比，導致另一股東百分比增加或減少。
- 被合併或被分割方股東的稅務居民身份改變。
- 被合併或被分割方的一項或多項產品線轉讓。

存續公司有義務申報合併後五年內發生的相關交易。

獨立且經認許的註冊會計師應查核用於進行合併或分割的財務報表及因合併或分割而產生的財務報表並準備相關稅務報告（西班牙語中稱為 **dictamen fiscal**）給稅務機關。

分割損失

在分割的情況下，稅上損失只能拿來和有相同商業活動的公司的稅上利益抵銷。

分割的概念

新的財政預算案確立在分割的情況下，進行股本轉讓是符合《商業公司總法》的規定。

合夥人或股東變動的合併損失攤銷

財政預算案引入幾項新規定，其中應考量發生股東變動時存續公司的損失攤銷應與相同業務單位的利潤相抵。

融資交易

背對背融資

如果從墨西哥的法人個或常設機構獲得利息的融資活動缺乏商業理由的話，將獲得與背對背貸款相同的待遇（利息被重新認定成不可扣除的股利）。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

資本弱化

就資本弱化規則而言，可用CUCA (capital contributions account)和CUFIN (net after-tax profits account)平均餘額相加來替代計算債務權益比的權益科目，並且將原先於計算稅負時沒有考慮到的「待抵消淨營業虧損」包含在當年度的計算中。若前面所使用的替代項目得出的結果超過相關會計年度總權益的20%時，原則上不適用這種計算方法。

其中也包含對碳氫化合物勘探和開採活動的某些澄清。

若為關係人交易將受監管，而不適用SOFOM (墨西哥非銀行金融機構) 特殊情形。

降低扣繳稅率

當墨西哥公司支付給非墨西哥居民(包含直接或間接、單獨或與關係人)共同超過5%的利息款項時，將不適用優惠扣繳稅稅率 (4.9%)。因為這代表他們從一種或多種工具取得利息而且他們彼此是：

1. 直接或間接、單獨或與關係人共同持有債務人10%以上具表決權股份的股東，或
2. 直接或間接、單獨或與關係人共同持有20%以上股權是屬於債務人財產的法人。

所以從關係人獲得融資的SOFOM可能不適用4.9%的扣繳稅率。

非墨西哥居民

墨西哥來源所得的公平市場價值

有墨西哥來源所得的非墨西哥居民應確保其所得、利得及在適用情況下與關係人交易中所獲得的扣除額，與從獨立第三方取得的對價或利潤率相當 (常規交易原則)。

購置不動產所得

不動產交易的買方為非墨西哥居民，而賣方為墨西哥居民或墨西哥常設機構時，當墨西哥稅務機關確定不動產的售價與評估價值間存在10%的差異，那麼納稅義務人為賣方。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

資本利得稅

針對在關係人間處分墨西哥股份而產生的墨西哥來源所得，新財政預算案規定在相關稅務報告中包括繳交特定文件的義務（以淨所得為基礎適用**35%**的稅率），以證明所轉讓股份的出售價格是公允市場價格。處理公開交易股票的附加規則將會再發布。

法定代表人

由非墨西哥居民所指派位於墨西哥的法定代表人將自願承擔連帶責任(不會超過非墨西哥居民應繳納的稅款)，但他必須有足夠的資產來擔任連帶責任人。

保稅加工出口工廠制度 (Maquiladora regime)

針對保稅加工出口工廠(Maquiladora)和那些擁有庇護項目(shelter program)的公司，新的制度取消他們可以向墨西哥稅務機關請求特定決議或申請**APA**以遵循移轉訂價規定並避免在墨西哥成為常設機構的可能性。「避風港原則」將是遵守這一要求唯一可適用的方法。

增值稅 (VAT)

超出VATL範圍的行為或活動

超出增值稅稅法範圍的行為或活動是指納稅人沒有在本國境內執行或沒有在增值稅稅法中明確列明的那些因取得所得或補償、支出費用、投資或進口，並支付相關增值稅的行為或活動。根據新規定，納稅人繳納增值稅稅法範圍外的活動相關的增值稅將不予退還。

聯邦稅法(FTC)

權利金的概念

形象權包含文學、藝術或科學作品的版權使用或授予使用權利的概念。

連帶責任

為了確定收購持續經營企業的連帶責任，財政預算案列出了這種情況下可能出現的狀況。

專論

2022年墨西哥的財政預算案包含多項稅制改革

根據稅法相關規定，在墨西哥被指派為法定代理人的個體或個人也應與納稅義務人承擔最高稅額和相關規定的連帶責任。

稅務報告

當墨西哥公司在上一會計年度達到以下標準，就有義務對財務報表進行查核並出具由墨西哥許可註冊會計師準備的稅務報告：

1. 申報的應計所得(Accruable Income)等於或大於 1,650,490,600 墨西哥比索；或
2. 股票在擁有眾多投資者的許可證券交易所上市。

法人個體、信託的控制受益人(Controlling beneficiaries)和相關稅上數據

為能使稅務機關對於法人個體、信託和其他法律上的控制受益人在稅務層面遵守保持最低透明度的國際標準，財政預算案導入一些改變，其中包含這類工具在取得和維護會計記錄的義務，以及以可靠、完整和最新的方式向墨西哥稅務機關揭露與其控制受益人有關的相關資訊。為了這個目的，控制受益人的定義被包含在FTC中。

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

黃舒榕 副總經理

Tel: 02-27296666 轉 23934

Email: melody.huang@pwc.com

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

摘要

歐盟執行委員會 (EU Commission, 以下簡稱EC) 發布指令草案文本，針對防止濫用空殼公司避稅制定相關條文，並對《歐盟稅務行政合作指令(2011/16/EU)》(Directive 2011/16/EU on Administrative Cooperation) 進行修訂。這項2021年12月22號發布的指令草案裡，提出了「最低實質指標」，以檢視成員國企業的實質經濟活動是否達到最低標準，並對這些不符合指標的企業制定相關稅務制裁。這項提案適用所有屬於歐盟成員國稅務居民企業的實體（某些特例除外），包含中小型企業、合夥組織、信託，及其他法律安排。這項提案或許會使企業需做額外的資訊揭露，有些受到影響的公司甚至可能面臨額外的稅負成本。

內文

背景

2021年5月，EC發布《21世紀企業稅收公報》(Communication on Business Taxation for the 21st Century，以下簡稱《公報》)，目的是為了提供一個公平、永續的企業環境和歐盟租稅制度（請參閱我們之前發布的國際租稅要聞）。EC在《公報》中承諾解決濫用空殼公司問題，並制裁這些極少或沒有實質經濟活動的公司或法律安排，而最新的提案就是在強調這個問題。這是EC提出的其中一項短期針對性措施，確保歐盟稅收制度公平有效，落實納稅人均衡地承擔稅負成本的責任，以避免歐盟成員國內部的競爭。

這項提案主要是源自部分歐盟成員國、企業、民間團體及歐洲議會 (European Parliament) 要求打擊空殼公司的濫用所提出的反避稅措施。

EC在2021夏天進行了公開徵求意見 (Public Consultation)，所有的受訪者都指出逃稅及避稅的問題還是存在，包含透過濫用空殼公司的方式。不過根據一些受訪者的回覆，EC發現企業可以透過正當理由設立經濟實質活動低的公司，但這項指令提案只針對那些用來逃稅或避稅且沒有任何實質經濟活動的企業，所以有些受訪者認為這些針對性措施內容並不是很完整。

觀察

在PwC提交給EC公開徵求意見的回覆中建議EC檢視近期反避稅相關法令，例如《反避稅指令一》(Anti-Tax Avoidance Directive I，以下簡稱ATAD I)、《反避稅指令二》(Anti-Tax Avoidance Directive II，以下簡稱ATAD II)、稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫 (Base Erosion and Profit Shifting, 以下簡稱BEPS)、多邊工具 (Multilateral Instrument，以下簡稱MLI)，評估這些法令是否足以解決濫用低度實質經濟活動的問題。但是，從這項提案中可以清楚地看出，EC認為針對設立空殼公司避稅的問題，仍然需要專門立法來處理。PwC樂見EC允許企業在有合理商業理由（透過界定範圍規則的豁免和排除）的情況下創立低實質經濟活動的公司，這些公司也不應因新法令而有任何不利的影響。

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

適用企業範圍

這項提案中的條文適用所有在歐盟成員國境內從事經濟活動且被視為稅務居民並符合取得稅務居民證明的實體（不拘任何法律形式）。這項提案同時涵蓋被視為歐盟成員國稅務居民的法律安排，例如合夥組織。

這項提案不適用設立在第三方國家的實體，任何與設立在第三方國家的實體的交易，課稅權的分配還是依照雙方既有的租稅協定而定，同時可以將歐盟的空殼公司視為穿透實體，以確認實際交易對象為設立在第三方國家的實體。

但是，符合任何以下條件的企業將不受最低實質測試的規定（請見下文）：

- 在受監管市場或多邊交易所公開發行證券的公司；
- 受監管的金融企業（和草案指令中的定義相同）；
- 與最終母公司或直接持有該公司股份的企業位在同一歐盟成員國；或
- 至少有五名全職員工專門從事產生相關所得活動的公司。

最低實質測試

「最低實質測試」用來檢視一家公司是否被視為「空殼」，包含以下七個步驟：

1. **應申報公司**：符合以下「門檻」標準的公司，為應申報公司：

- 過去兩個會計年度有超過75%的收入屬於「相關所得」(消極性所得)。當所得不是來自公司近期持有的特定資產時符合這一標準，則反避稅規則也適用。
- 從事**跨境活動**：過去兩個會計年度有超過60%的特定資產帳面價值歸屬於境外資產，或超過60%的相關所得與跨境交易有關。
- 將日常營運活動與重大決策職能**外包**的公司。

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

除被視為低風險的公司會直接豁免最低實質測試，公司如果同時符合上述門檻，這些「高風險」公司就必須在年度稅務申報書中申報相關實質指標。

2. 應申報事項

特定事項必須在年度稅務申報書中揭露，以說明企業個體是否滿足所要求的最低實質標準，這些事項包含擁有專供企業個體使用的**營業處所**、在歐盟地區有開立並使用中的**銀行帳戶**、至少有一名符合資格的董事為當地稅務居民，或居住地與該歐盟成員國屬於合理距離而不影響企業履行必要職責。擁有至少一名合格董事的替代方案為聘僱全職員工執行能產生核心所得的實質經濟活動，且該全職員工須為當地稅務居民，或居住地與該歐盟成員國屬於合理距離而不影響企業履行必要職責。

企業須在稅務申報中提示書面證明文件，以便稅務機關查核申報資訊的真實性並能得出結論。

3. 推定缺乏最低實質

這個步驟是為了決定這個個體是否為「空殼」。雖然申報個體有權聲明是否符合步驟2中所要求的實質指標，但稅務機關顯然對於是否符合這些實質指標有最終決定權。

如果公司在申報時已聲明符合實質指標（營業處所、使用中的歐盟銀行帳戶及合格的稅務居民董事或員工）並有書面資料佐證，則可以推定此個體不是指令草案中認定的空殼公司。但是，如果公司聲明實質指標所附的證明文件無法支持所述立場，這個個體還是可能被視為指令草案中認定的空殼公司。

依據解釋備忘錄的說明，如果這個個體雖不是指令草案中的空殼公司，歐盟成員國稅務機關還是可依據其國內法將該公司歸類為空殼公司或視為低度實質經濟活動的公司，且/或認定這個個體非為獲取所得的受益所有人。

4. 反駁空殼公司的推定

在這個步驟下，舉證責任由被推定為空殼公司的個體承擔，以證明這間公司有滿足最低程度的實質性，或無濫用租稅的目的。這個步驟須能證明公司確實存在的事實情況。如果公司成功反駁稅務機關對於空殼公司的推定，公司也取得所在成員國稅務機關的證明，這個結果就可以在這個課稅年度適用並能再展延五年（總共六年），展延前提條件是法律和實際情況皆未改變。

公司需要提供的反駁證據包括設立和維運該公司的理由，以及實際用於營運活動資源的資訊。另外，提供的資訊可能還包括證明營運關鍵決策是在這個歐盟成員國內決定，進一步說明商業活動的進行與進行申報的成員國稅務居民間的關係。

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

5. 無稅收動機的豁免

考量企業可能在滿足步驟1門檻標準但未滿足步驟2實質指標的情況下營運，但這些公司是為了實際商業活動而設立，且公司的設立沒有為了公司本身、受益所有人（定義參見指令 2015/489 - 反洗錢條例）或所屬企業集團創造租稅利益或帶有逃稅或避稅等目的。在這種情況下，這類型的公司可以提出申請取得豁免本草案的證明。申請取得豁免可以在任何時間完成，包括在上述步驟2稅務申報之前。如果成功取得豁免證明，在法律和實際情況不變的情況下，稅務機關的證明將在這個課稅年度和接下來的五年內有效（與步驟4相同）。

6. 租稅影響效果

經過以上六個步驟，被視為空殼公司的具體後果包含：

- 公司所在的歐盟成員國將不發放稅務居民證，或發放標有警告聲明的稅務居民證，避免公司利用稅務居民證達到減免雙重課稅的目的；這項後果不會減輕所處租稅管轄區公司現有的納稅義務。
- 空殼公司（被推定沒有達到最低實質指標，而且這個推定沒有被公司提出反駁）所在的歐盟成員國，將會根據其國內法繼續對公司課稅。但是，除了空殼公司所在的歐盟成員國外，其他歐盟成員國應拒絕提供各種租稅優惠給被推定為空殼的公司；例如，拒絕任何申請減免雙重課稅的管道（比如母子公司指令（**Parent-Subsidiary Directive**）下的免徵扣繳稅（**withholding tax relief**）或利息權利金稅務指令（**Interest and Royalties Directive**））。所以，從空殼公司和/或旗下的資產流出或流入的所得，在其他租稅管轄區可能會被課稅。

這項指令草案針對空殼公司的「相關所得」制定了受控外國企業納稅制度（**Controlled Foreign Corporation**, 以下簡稱**CFC**）；也就是說，這個公司的股東應該就這項所得繳稅，但可以減除空殼公司已經繳納的稅款。這項規定視這間公司的股東及納稅人是否在其歐盟成員國內具稅務居民資格；如果這間公司的股東在其歐盟成員國並沒有稅務居民資格，那這間公司必須依公司所在歐盟成員國的國內法，對這間公司的「相關所得」進行扣繳，且任何能用來減免這項扣繳稅款的租稅協定/歐盟指令都不能適用。

各個租稅管轄區分配到的課稅權取決於公司資金的來源、目的地及付款人。課稅權的重分配只會影響到歐盟成員國，並不會影響到第三方國家。指令草案中進一步說明如果交易涉及到第三方國家，將會以歐盟成員國和第三方國家之間的租稅協定為準。

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

7. 資訊交換

空殼公司相關資訊將利用已建立的資訊交換系統於歐盟成員國間廣泛且即時地被交換。資訊的交換將針對第2011/16/EU號指令 (DAC) 進行修正。

資訊交換機制包含步驟1、4、5中的訊息。公司所在歐盟成員國的主管機關將被要求提交資訊，時間不得晚於：

- 收到稅務申報的30天內；
- 公司提出反駁或是稅務機關已經證明豁免的30天內 (包含核發證明的原因) ；
- 公司收到查核結果、而這個查核結果對於已經或必須交換的資訊有重大影響的30天內。

空殼公司須申報的相關資訊包括稅務識別碼、VAT號碼 (若有) 、股東與受益所有人資訊、可能受影響的成員國與對象 (包括個人) 資訊、公司在步驟2提交給稅務機關的聲明及證明文件。

8. 罰則

不遵守國內規定的罰則將由歐盟成員國自行決定，但罰則必須有效、符合比例、有勸阻性。依據指令草案規定，罰則應至少包含按空殼公司收入5%或以上的行政罰鍰。

時程

一旦這份指令草案通過，這份指令應在2023年6月30日前納入歐盟成員國家當地法令，並從2024年1月1日起生效。有鑑於歐盟2022年緊湊的立法議程，以及OECD包容性框架下的國際租稅法案改革需要花費大量時間，這項草案在時程上具相當的挑戰性。

專論

歐盟執行委員會 (EU Commission) 針對防止濫用空殼公司避稅發布指令草案

結論

因為這份指令草案所涵蓋的範圍很廣，所以可能會對影響範圍內的法人及個人產生重大衝擊。考慮這份指令草案的提案目的，EC並沒有納入排除OECD支柱二的細節法規架構 (Pillar Two Model Rules) 下收入達7.5億歐元門檻的規定。如果公司沒有達最低實質標準、也無法證明確切商業目的，公司可能無法享有在母子公司指令或利息權利金稅務指令帶來雙重課稅相關的租稅優惠。PwC歡迎公司對稅務機關證明公司成立確切的商業目的，但PwC要強調證明的流程會對納稅義務人及稅務機關帶來重大行政負擔。除了這項行政負擔，隨著近期反避稅的立法及未來OECD的國際稅務改革的變化，額外增加的負擔將會越來越沉重。簡單來說，雖然這項草案對空殼公司的避稅可能會有成效，但同時也對歐盟的稅務居民、非稅務居民帶來一定程度的複雜性。

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

陳品中 經理

Tel: 02-27296666 轉 23460

Email: ping-chung.chen@pwc.com

要聞

Legislation
立法

賽普勒斯

賽普勒斯議會投票通過對上市公司債券被動利息所得減稅

5月26日，賽普勒斯議會投票修訂了對公司和政府債券徵稅的相關法律。根據修訂後的法律，具有賽普勒斯稅務居民身分的公司，若獲取的債券利息所得與業務活動無關，則利息所得稅率將降低至3%。上述債券包括在公開證券交易所上市的公司債券以及賽普勒斯政府債券等債券。

在修訂之前，被動利息所得的稅率為 30%。

資誠觀點

這項修訂將增強在公開市場發行債券的賽普勒斯公司的競爭力。



Cyprus

Cyprus Parliament votes to reduce tax on 'passive' interest income from listed corporate bonds

The Cyprus Parliament voted on May 26 to amend the relevant law governing the taxation of corporate and government bonds. Under the amended law, a Cyprus tax-resident company that earns 'passive' interest (i.e. interest not arising from a business or closely connected thereto) from Cypriot and non- Cypriot corporate bonds listed on a recognized stock exchange, as well as from certain other types of bonds such as Cyprus government bonds, will be subject to tax at the reduced rate of 3%.

Prior to the amendments such passive interest income would have been subject to tax at the rate of 30%.

PwC observation:

The amendments enhance the competitiveness of Cyprus companies as vehicles for holding listed corporate bonds.



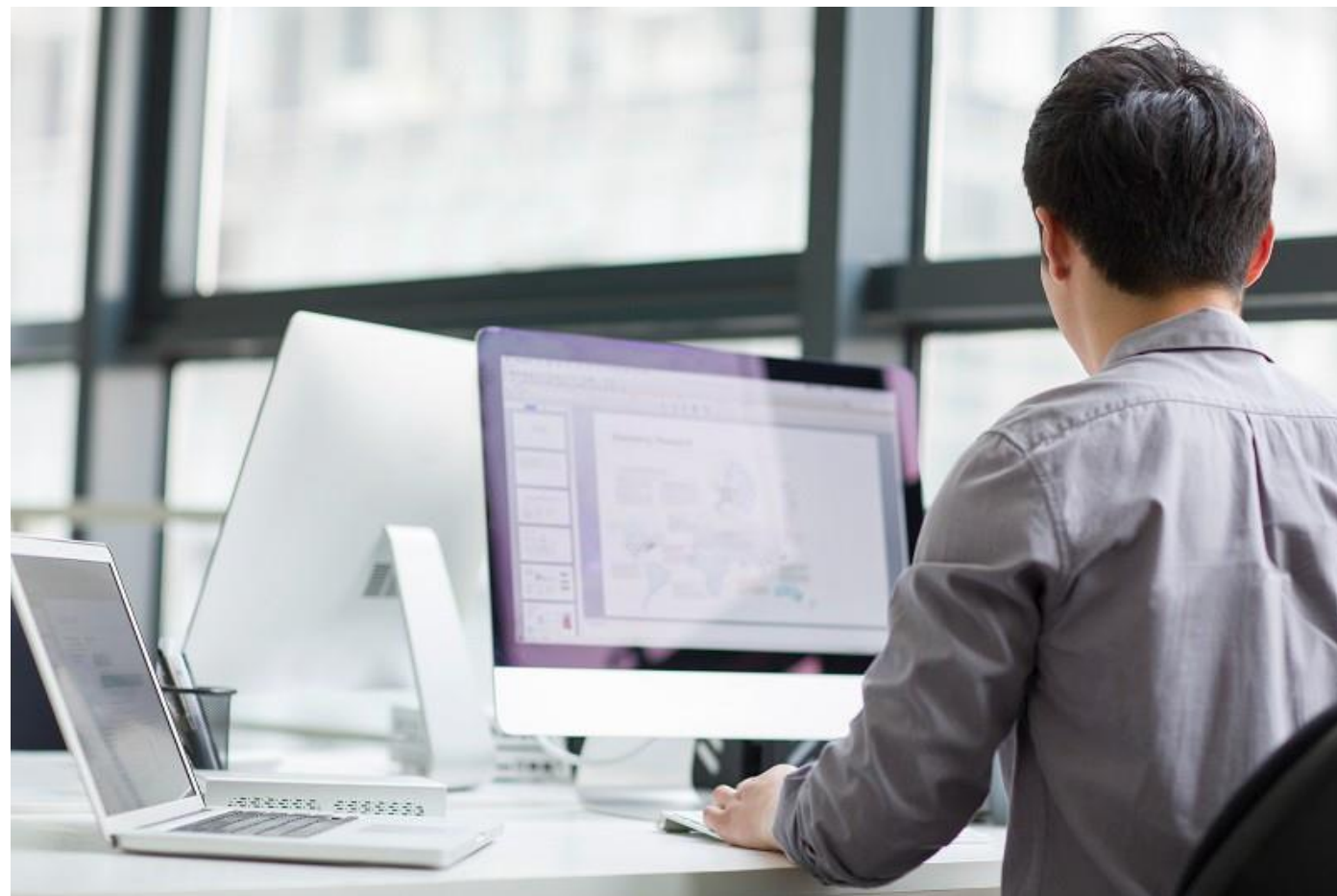
香港

擬議的香港海事服務業稅收優惠

6月2日，香港稅務局在憲報上公布了2022年海運相關活動的稅收優惠法案。該法案為從事船舶代理、管理或經紀活動的符合條件的海運商業主體，提供利得稅豁免、0%或8.25%的優惠利得稅率。擬議的稅收優惠應能促進香港的海事服務業。一旦頒布，優惠稅率將自2022年4月1日起適用。

資誠觀點

香港海事服務業一直在等待這項擬議的海事服務稅收優惠。這項重要政策應能提升香港海事服務業的競爭力。擬議的優惠稅制只需要相對寬鬆的實質性活動要求，預計將有助於促進香港高附加值海事服務業的發展。



Hong Kong

Proposed tax concessions for maritime services in Hong Kong

The Inland Revenue gazetted the 2022 tax concessions for certain shipping-related activities bill on June 2. This introduces a profit tax exemption or a concessionary profits tax rate of 0% or 8.25% for a qualifying shipping commercial principal carrying out qualifying ship agency, ship management, or ship broking activities. The proposed concessionary tax regime should foster maritime service businesses in Hong Kong. Once enacted, the concessionary tax regime will apply to sums received or accrued on or after April 1, 2022.

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

PwC observation:

The Hong Kong maritime industry has been waiting for this proposed concessionary tax regime for maritime services. This important policy initiative should enhance the competitiveness of Hong Kong's maritime industry. The proposed concessionary tax regime, which only requires relatively relaxed substantial activity requirements, is expected to help foster the development of the high value-added maritime services sector in Hong Kong.



要聞

Judicial
司法

法國

法國高等法院對租稅協定的受益所有權條款作出裁定

一家法國公司經銷由一家紐西蘭公司開發的體育節目，並支付權利金給在比利時和馬爾他的兩家中介公司。

法國稅務機關認為這家紐西蘭公司是權利金的受益所有人，並根據法國和紐西蘭於 1979 年締結的稅收協定適用 10% 的扣繳稅率。

相反地，納稅人聲稱應適用法國與比利時和馬爾他的租稅協定。

根據1977 年和 2017 年OECD發布的示範公約（ Model Convention ）的細節解釋，高等法院裁定，權利金可被視為通過位於第三國的中間公司向受益所有人“支付”。因此，應適用法國與受益所有人居住國之間的租稅協定。

資誠觀點

這個判例非常重要是因這是高等法院第一次駁斥了法國稅務機關通常援引中間公司的存在來排除適用租稅協定的做法。



France

French High Court rules on tax treaties' beneficial ownership provision

A French company distributed sports programs developed by a New Zealand company and paid royalties to two intermediary companies established in Belgium and Malta.

French Tax Authorities considered that the New Zealand-based company was the beneficial owner of the royalties and applied a reduced withholding tax rate of 10%, in accordance with the tax treaty concluded between France and New Zealand in 1979.

On the contrary, the taxpayer claimed that the application of tax treaties concluded by France with Belgium and Malta should apply.

In the light of the OECD commentaries on the Model Convention published in 1977 and in 2017, the High Court ruled that royalties could be considered 'paid' to the beneficial owner receiving them via an intermediate company located in a third State. The tax treaty between France and the beneficial owner's State of residency should therefore apply.

PwC observation:

This an important decision as the Hight Court provides such a resolution for the first time. It dismisses the French tax authorities' position, which usually invoked the existence of intermediate companies to exclude the application of any tax treaty.



Glossary

Acronym	Definition
AFIP	Argentine Tax Authorities
ATAD	Anti-Tax Avoidance Directive
ATO	Australian Tax Office
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CFC	controlled foreign corporation
CIT	corporate income tax
CTA	Cyprus Tax Authority
DAC6	EU Council Directive 2018/822/EU on cross-border tax arrangements
DST	digital services tax
DTT	double tax treaty
ETR	effective tax rate

Acronym	Definition
EU	European Union
MNE	multinational enterprise
NID	notional..interest deduction
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PE	permanent establishment
R&D	research & development
SBE	Same business test
SiBE	Similar business test
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 (香港經濟實質法對台商海外佈局的衝擊)：https://youtu.be/2_ofVXUcruc
- 台灣稅務與投資法規Update - 7月號 (預售屋紅單交易&產創條例投資抵減)：<https://youtu.be/X6tluFpRojk>
- 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/9t4g-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.