

國際租稅要聞

International Tax Newsletter

第254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

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

廖烈龍 執業會計師 / 陳品中 經理

巴西發布提早適用移轉訂價原則的指引

徐麗珍 執業會計師 / 黃俞豪 經理

立法

比利時
比利時同意實施支柱二的核心原則

美國
眾議院共和黨人引入應對支柱二和單邊稅的法案

加拿大
加拿大的強制揭露規則(MDR)

紐西蘭
紐西蘭發布支柱二立法草案

香港
香港在憲報刊登有關實施以風險為本資本制度後保險公司的徵稅法案

南非
南非推進支柱二

香港
香港通過家族辦公室稅務寬減條例

行政

沙烏地阿拉伯
沙烏地阿拉伯建立四個新的經濟特區

西班牙
暫停對涉及申報跨境稅務安排機制(DAC6) 的中介機構的報告要求

租稅協定

墨西哥
在墨西哥申請租稅協定重組豁免的現行行政要求

司法

巴西
巴西高等法院對從公司稅計算基礎中排除國家增值稅優惠的能力進行了標準化

印度
印度行政法院更大的法官席解決了關於股利分配稅(DDT)的爭議

西班牙
西班牙最高法院制定非居民對沖基金徵稅準則

印度
最高法院確認利潤歸屬本質上是一個事實問題的原則

專論

Dedicated Columns

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

摘要

澳洲財政部在 3 月 16 日發布最新的利息扣除額限制規則的修正草案與徵求意見稿。本次修法將取代目前的資本弱化規定，預計將從 2023 年 7 月 1 日起的會計年度開始適用，且會溯及既往既有的資本結構並無過渡性規定。

草案中的三種測試方式將取代目前的測試方式，納稅人必須在稅務申報時選擇其中一種方式進行測試：

- 以盈餘為計算基礎的「固定比率測試(fixed ratio test)」取代以資產為計算基礎的安全港測試(safe harbor test)。企業的淨利息扣除額上限是稅前息前折舊攤銷前盈餘(以下簡稱「Tax EBITDA」)的30%。Tax EBITDA的計算，是從課稅所得額中加回淨利息扣除額、與部分的折舊及攤銷費用。當年度不可扣抵的淨利息扣除額最多可在 15 年內進行扣抵。
- 「集團比率測試(group ratio test)」取代全球槓桿債務測試(Worldwide gearing test)。企業的淨利息扣除比例上限為集團合併淨利息扣除比例。集團合併淨利息扣除比例為集團財報上的非關係人淨利息費用除以合併Tax EBITDA(需做部分的調整)。
- 「外部第三方債務測試(external third-party debt test)」取代常規交易債務測試 (Arm's-length debt test，以下簡稱「ALDT」)。如果向非關係企業的借款全部使用在澳洲當地業務，利息費用可全部抵扣，但不符合外部第三方債務的條件就無法扣除。

除了以上內容，這次的草案也包含以下意料之外的規定：

- 如果投資收益符合參與免稅的規定，與投資外國子公司有關的利息費用無法扣除。
- 即使利息扣除額低於資本弱化門檻，仍可對利息費用及利率進行移轉訂價調整。
- 限縮金融實體(financial entities)的定義範圍(符合金融實體條件的企業仍可適用現有的資本弱化規定)。

要點：

本次修法根本地改變以前利息扣除額的規定，將對澳洲企業的應納稅額產生重大影響，並且針對目前既有的資本結構沒有過渡性的規範。受影響的企業應考慮是否在 2023 年 4 月 13 日前回覆徵求意見稿，並衡量新法對公司的具體影響。

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

主要內容

資本弱化(Thin capitalization)

何時適用新的規定？

對於大多數澳洲企業而言，是從 2023 年 7 月 1 日起的會計年度開始適用，而對於採用曆年制的跨國企業來說，則是從 2023 年 1 月 1 日開始適用。

哪些企業會受到新規定影響？

本次修法受影響的對象為一年中利息扣除額超過 200 萬澳幣的個體，但如果是澳洲本土企業且擁有澳洲當地的平均資產占平均總資產 90% 以上，則可以豁免適用。另一方面，移轉訂價規定的修正也將影響所有有跨境關係人借款的個體。

本次修法限縮了金融實體的定義(一般投資者(**general class investors**)為金融實體以外的個體)，金融實體包括授權存款機構(**authorized deposit-taking institutions**，以下簡稱「**ADIs**」)、資產證券化機構(**securitization vehicles**)以及經許可執行特定金融服務的個體。這些金融實體可繼續適用現有以資產為計算基礎的安全港測試或全球槓桿債務測試，**ADIs**以外的金融實體也可選擇新的外部第三方債務測試方法進行測試。因此**ADIs**除了可能受到外國子公司利息扣抵規則(**foreign subsidiary interest deduction rules**)的影響外，不受本次修法影響。

固定比率測試

新規定下的主要資本弱化測試是「固定比率測試」，這項測試規定企業當年度的淨利息扣除限額是「**Tax EBITDA**的 30%」。與現行法令不同的是，根據「特別扣除規則(**special deduction rule**)」，當年度不可扣抵的淨利息費用可在未來 15 年內進行扣抵。

PwC觀點：

固定比率測試是為了減少原本允許認列的利息扣除額，這是一項額外的測試而不是安全港規定。即使債務相關的扣除額低於**Tax EBITDA**的30%，企業仍然需要考量其他稅法的影響，例如移轉訂價以及混合錯配(**hybrid mismatch**)的相關規定。

淨利息扣除額

這次提出的措施導入淨利息扣除額的概念，也就是企業的利息扣除額應減去利息相關所得、本質為利息的所得或考量時間價值計算得出的所得。

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

利息扣除額

在新規定下利息扣除額有經過調整，利息扣除額不再僅僅只包含企業發行的債務利息，這次修正的目的，是為了將本質上等同利息的金額也納入其中。

Tax EBITDA

Tax EBITDA的定義是將企業的課稅所得(或課稅損失)，加回利息扣除額、特定資產折舊與攤銷扣除額(certain capital allowances deductions)和以前年度的課稅損失。

PwC觀點：

Tax EBITDA的定義上著重稅上而不是會計上的EBITDA。草案中的「折舊與攤銷調整項」只適用在特定資產項目，例如農作物、礦產和運輸的基礎建設以及碳封存(carbon sequestration)相關的減除金額無法從課稅所得中加回。

以前年度的課稅損失調整項不包含特定損失，例如混合錯配扣除後抵。

不可扣抵的金額後抵——特別扣除規定

根據新規定，一般投資者在特定情況下，可將固定比率測試下當年度不可扣抵的扣除額後抵(也稱作FRT不可扣抵金額)。FRT不可扣抵金額最多能後抵15年。

要適用特別扣除規定必須通過「所有權持續性測試(continuity of ownership test)」，如果企業的所有權有變動，FRT不可扣抵金額無法享有後抵的效果。如果集團採用連結稅制申報，資產的可扣抵金額在分攤上也會受影響。

另一項限制是，如果企業在後續年度改採用集團比率測試或是新的外部第三方測試，FRT不可扣抵金額也無法後抵。

集團比率測試

集團比率測試是固定比率測試的替代方法，這個替代方法適合用在財務槓桿較高的行業中。在採用集團比率測試時，集團合併淨利息扣除比率是集團合併財報上的淨利息費用占全集團EBITDA的比例。

集團個體選擇採用這個測試方法，淨利息扣除額的上限是集團合併淨利息扣除比率乘以企業個體的Tax EBITDA，集團合併淨利息扣除比率等於集團的非關係人淨利息費用除以集團EBITDA，兩個金額來自調整特定項目金額後查核後的合併財報。

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

集團的非關係人淨利息費用為查核後合併財報中揭露的非關係人淨利息費用，其中「利息」的定義與前段淨利息扣除額概念相同。集團EBITDA是集團的稅前淨利加上非關係人淨利息費用及集團在合併財報中揭露的折舊及攤銷費用。為了計算出集團比率，會需要對財務報表進行調整。

選擇在特定年度採用集團比率測試，是一個不可撤銷的選擇，因為在集團比率測試中，FRT不可扣抵金額無法後抵，也就是說如果企業以前使用過固定比率測試，之後更改使用集團比率測試，原本可後抵的FRT不可扣抵金額將會失效。

ALDT的替代測試—新的外部第三方債務測試

新的外部第三方債務測試是指滿足特定條件的外部第三方債務可納入利息扣除，其他債務的利息則無法扣抵。

PwC觀點：

這項測試在應用上比ALDT更受限，舉例來說：外部第三方債務測試只包含第三方債務，不包括任何受母公司擔保債務，或者發行債務以取得外國企業股權。

這項測試會剔除當年度超過外部第三方利潤限額(external third-party earnings limit)的利息扣除額，而第三方利息扣除額的認定需要符合以下「外部第三方債務條件」：

- 支付債務利息給非關係企業
- 在年度中，債務人的關係企業未取得相關的債務利息收入
- 債權人只對債務人的資產有追索權
- 企業只能將債務資金使用在以下兩種情況：
 - 投資在澳洲常設機構的資產，或是持有以賺取應稅所得的資產
 - 在澳洲當地營運

如果一般投資者的任何一家關係企業(在這個限制下，關係企業的定義修改為持有10%以上股權的企業)有以下情況，將無法適用外部第三方債務測試：

- 關係企業也屬於一般投資者

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

- 關係企業不符合資本弱化豁免的規定
- 沒有選擇使用外部第三方債務測試

同時有額外規定允許企業透過財務導管協議(*conduit financier arrangements*)來符合外部第三方債務條件，當財務導管個體向另一個體(最終貸款人)借款，又在貸款條件相同下將款項轉貸給關係企業。

PwC觀點:

目前這項規定的可適用範圍受限，可能無法用於大多數常見的轉貸架構。

選擇測試方法

除非一般投資者選擇使用另外兩種替代測試方式，否則原則上會使用固定比率測試。

企業可以在提交當年度稅務申報書的時候或之前，選擇使用集團比率測試或外部第三方債務測試。當年度選擇的測試方法須申請核准，而且一經核准就不能撤銷。

企業可以在不同年度選擇使用不同的測試方法，但如果企業在當年度已使用固定比率測試而且有FRT不可扣抵金額，在後續年度中有更改使用其他測試的方法，原本的FRT不可扣抵金額將無法繼續後抵。

刪除與投資外國子公司相關的利息扣除額

在現行法下，如果投資產生的股利收益符合參與免稅(*participation exemption*)的規定，企業就可以減除與這些投資相關的利息費用，而這項規定在本次立法草案中意外地被刪除。

PwC觀點：

這是在1999年澳洲稅收制度進行全面性審查後引入，在 2013 年雖有提議廢除但最終仍保留成為澳洲稅制的一部分。這項規定會被保留，是因為如果要求集團將利息費用分配給海外子公司和澳洲當地企業，這將增加集團企業的稅務遵循成本。如果沒有這項規定，即使符合資本弱化的條件，同時涉及澳洲及海外營運企業，利息費用仍無法減除。

這些提案與資本弱化規定一致，將從 2023 年 7 月 1 日起適用且沒有過渡性的規定。

專論

澳洲針對利息扣除額限制規則的重大變動

與移轉訂價規定的相互影響

本次的立法草案也會影響到澳洲移轉訂價的規定，限制企業透過移轉訂價規定對未償還的債務金額進行調整的條款(Income Tax Assessment Act 1997第815-140條)。

在新法下，如果企業在當年度不是使用外部第三方債務測試，而是採用其他測試的一般投資者，將不再適用這項條款的規定。

法案的未來發展

針對本次的立法草案，政府徵求意見的截止日在 2023 年 4 月 13 日，預計政府最早將於 2023 年 5 月 9 日提交法案至議會。雖然法案也可能在 2023 年 7 月 1 日(新規定預計生效日)之前還不會頒布，但即便如此，新法可能還是會依規定從 2023 年 7 月 1 日起的課稅年度就開始適用，也就是說這項法案有溯及既往的效力。

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: 02-2729-6666 轉 23460

Email: ping-chung.chen@pwc.com

專論

巴西發布提早適用移轉訂價原則的指引

摘要

巴西政府於 2022 年 12 月 29 日發布的行政措施(Provisional Measure，簡稱MP) 1152/22號文，希望能將巴西國內的移轉訂價準則與經濟合作暨發展組織 (The Organization for Economic Co-operation and Development，以下簡稱OECD)規範的移轉訂價準則一致。行政措施必須在公佈之日起 60 天內獲得國會批准才能正式生效(考慮到國會休會期，生效截止日為 2023 年 4 月)。該期限可再延長 60天(即 2023 年 6 月)。

自 2024 年 1 月 1 日起，巴西的新移轉訂價制度將正式實施，但納稅義務人可以選擇提早自 2023 年 1 月 1 日開始適用。提早適用的選項由巴西聯邦稅務局(Federal Revenue of Brazil，簡稱RFB) 於2023年2月24日發布的規範指引(Normative Instruction，簡稱IN) 2132/23號文。

IN 2132/23號文也提供2023會計年度的移轉訂價調整和權利金費用相關的進一步指引。

要點：如納稅義務人獲准提早適用移轉訂價準則，則必須在 2023 年 9 月 1 日至 30 日期間提出正式申請。因此，納稅義務人應評估提早採用新移轉訂價準則的潛在影響，以利在 2023 年 9 月時做出最終決定。

內文

背景

作為加入OECD的條件之一，MP 1152/22號文將原本巴西的移轉訂價準則做出必要的改變，使其與OECD與RFB討論的最終報告一致(詳見PwC 2022 年 5 月與 2023 年 1 月發布的稅務洞察)。

MP 1152/22 號文授權 RFB 制定納稅義務人提早適用移轉訂價準則的條件。因此，IN 2132/23號文內詳細說明相關的時程規劃與行政程序。除此之外，該規範指引也評估在 2023 年進行移轉訂價調整的相關程序及影響，以及權利金的扣除條件。

專論

巴西發布提早適用移轉訂價原則的指引

提早於 2023 年適用的條件

若納稅人依照MP 1152/22號文的規定選擇提早適用新的移轉訂價準則，一經選擇則無法變更。需要注意的是，此意味著納稅義務人將於 2023 年 1 月 1 日起全面適用新的移轉訂價準則，包括全新的移轉訂價方式與權利金扣除的規定。

此項選擇必須在 2023 年 9 月 1 日至 30 日期間透過以下方式確認：(1) 於稅務機關的線上服務中心(Portal e-CAC)提出申請；以及(2)附上根據 IN/RFB 2132規範準則中附錄的應備文件。

針對在 2023 年 9 月至 12 月中因合併或分割而產生的新法人實體，此項選擇必須在事實發生的一個月內正式做出選擇。同樣的，如果法人實體在 2023 年 1 月至 8 月期間進行清算，則必須在清算的月份內確定是否提早適用新的移轉訂價規定。

對IRPJ 和 CSLL 計算基礎的 TP 調整

MP 1152/22 號文列出新的移轉訂價準則所允許的調整類型，並僅用於企業所得稅(IRPJ 和 CSLL)。

若納稅義務人不符移轉訂價準則，則必須由納稅義務人進行自發性的調整，以增加企業所得稅基礎(或減少稅收損失)。這些調整被稱為「自發性調整」(針對在 2023 年 12 月 31 日的企業所得稅計算基準做出調整)，或是「補償性調整」(在 2023 會計年度結束時的調整)。若納稅義務人無自行調整，稅務機關則會進行二次調整(根據 MP 1152/22 所規範的年利率為 12%)。

需要注意的是，只有根據 RFB 制定的條件進行的補償性調整，才能減少巴西公司稅或增加稅收損失。補償性調整不需要任何 RFB 的事先授權，但它仍需符合以下要求：

- 此調整被紀錄於本國註冊的法律實體與其受控交易實體的帳簿中；
- 此調整有借項通知單、貸項通知單或任何財會和商業文件，以佐證此調整的性質和金額；
- 透過受控交易實體的法人代表發表聲明，證明此調整的金額與巴西法人實體所調整的金額相同。

補償性調整將可能在進行稅務查核時被審查。而不論是何種調整，將不會影響其他稅收基礎的計算，包括對商品和服務進口徵收的稅收。這些稅收必須依據各自適用的法律計算。

專論

巴西發布提早適用移轉訂價原則的指引

權利金

若納稅義務人選擇在 2023 年適用新的移轉訂價準則，將不適用原先針對特定費用扣除上限的規定。取而代之的是納稅義務人將適用新的規定，例如支付權利金給位於稅收優惠國家，或被視為特權稅收制度的受益人，以及支付給關係企業而產生雙重不課稅的情況，此費用將完全不可扣除。

若符合下列情況，與權利金、技術、研究、行政或類似協助相關的費用被視為與關聯方交易的雙重不徵稅：

- (一)此相同金額的費用被交易其他關聯方視為可扣除費用；
- (二)此相同金額的費用為巴西所扣除，但不被外國受益人視為應稅所得，即使其符合該租稅管轄區的法律規定；或者
- (三)此費用的用意即在直接或間接資助相關部門的可扣除費用，同時也符合上述兩點的假設

觀察

巴西的MP 1152/22號文有可能獲得國會的批准，因為它被視為改善巴西對外國投資者的商業環境，並消除可能導致雙重不徵稅的爭議。在 MP 1152/22號文成為正式法律後，巴西政府預計將發布一份詳細的行政指引，其中包含有關新方法應用的實際施行細節。

IN/RFB 2132/23 引導巴西正在朝著改善移轉訂價準則的方向邁進。同時，若納稅義務人對於提早適用新準則有興趣，也不會被迫在第一季度做出不可更改的決定 - 考慮到法律本身尚未定案，而立法程序將於 4 月結束或延長至 6 月，同時也需要長時間制定的詳細指引仍尚未公布。

另一個優點是納稅人可以自由做出向下的「補償性調整」(相應調整)，因為IN/RFB 2132/23強調RFB不會有事先備案或核准的干涉。然而，補償性調整確實依據「貸項和借項通知單」的證明文件以表示交易的實際調整—儘管是因移轉訂價的因素—而不是僅針對稅基的移轉訂價調整。IN/RFB 2132/23也提到與交易價格調整不直接相關的其他證據。

專論

巴西發布提早適用移轉訂價原則的指引

如果理解正確，交易調整所要求的證明文件，應不具有限制性。但以借方票據作為證明文件，可能會產生新法適用的不確定性，因為機關或審查員可能會將交易調整誤認為是移轉訂價調整而不被允許。

此外，IN/RFB 2132/23中闡明，移轉訂價調整不會影響對其他稅收和關稅基礎的調整，包括適用於進口商品(例如關稅)和服務(例如預扣稅和其他)。

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

黃俞豪 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23914

Email: dylan.y.huang@pwc.com

要聞

Legislation
立法

比利時

比利時同意實施支柱二的核心原則

比利時政府就聯邦預算達成協議。經過長時間的討論，決定採取一些減少支出和增加稅收的措施。其中一個關鍵決定是在比利時引入支柱二的核心原則：

- 比利時將引入國內最低稅負制 (QDMTT)，並將支柱二納入現有的預繳稅款計劃。因此，在門檻內的公司必須考慮為支柱二預繳稅款。
- 另外，一個集團實體負有納稅義務，其他集團實體對納稅義務負連帶承擔的責任。
- 比利時的研發稅額扣抵將進行調整，以符合支柱二的要求(這意味著償還期將從五年縮短為四年)。

資誠觀點

這些措施即將轉化為擬議的法律，經過立法程序，並在眾議院通過後生效。值得注意的是，在討論預算的同時，政府也在研究稅收移轉/稅制改革。在這個時間點上，比利時財政部最近發布的稅改提案還沒有達成最終協議。

由於預算協議將把支柱二納入現有的預繳稅款計劃中，因此門檻內的公司必須考慮為支柱二預繳稅款。



Belgium

Belgium agrees on core principles for implementation of Pillar Two

The Belgian government reached agreement on the Federal budget. After long discussions, a number of measures were decided that will reduce expenditures and increase revenue. One key decision was on the core principles of introducing Pillar Two in Belgium:

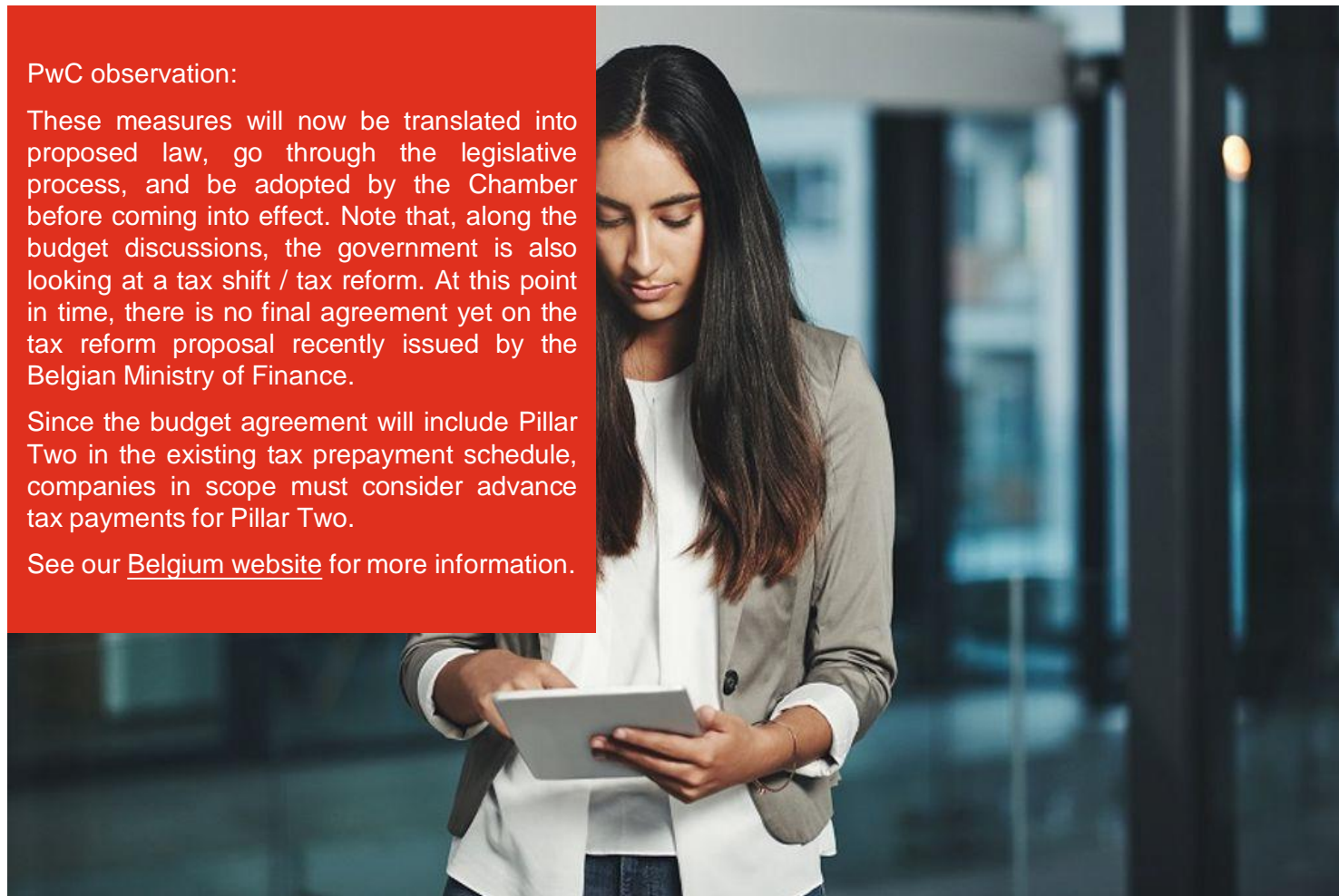
- Belgium will introduce a domestic top up tax (QDMTT) and will include the Pillar Two in the existing tax prepayment schedule. As a result, companies in scope must consider advance tax payments for Pillar Two.
- In addition, the tax liability will be established on behalf of one group entity, with the other group entities being jointly and severally liable for the tax liability.
- The Belgian tax credit for Research and Development would be adapted in order to align with the Pillar Two requirements (meaning that the repayment period would be reduced from five to four years).

PwC observation:

These measures will now be translated into proposed law, go through the legislative process, and be adopted by the Chamber before coming into effect. Note that, along the budget discussions, the government is also looking at a tax shift / tax reform. At this point in time, there is no final agreement yet on the tax reform proposal recently issued by the Belgian Ministry of Finance.

Since the budget agreement will include Pillar Two in the existing tax prepayment schedule, companies in scope must consider advance tax payments for Pillar Two.

See our [Belgium website](#) for more information.



加拿大 加拿大的強制揭露規則(MDR)

2023 年 4 月 20 日，加拿大聯邦政府提交了C-47法案。該法案包括實施修正和擴展有關避稅交易和不確定稅務處理的揭露規則的立法，通常被稱為強制揭露規則。這些措施最初是在 2021 年聯邦預算中宣布，並分別於 2022 年 2 月 4 日和 8 月 9 日發布了立法提案草案。

MDR 由三個不同的制度組成：

- 應報告交易(reportable transactions)，由一般特徵(hallmark)觸發，適用於C-47法案獲御准(Royal Assent)當日和之後達成的交易。
- 應通報交易(notifiable transactions)，因與特別指定的交易相似而觸發，適用於御准當日和之後達成的交易。
- 不確定的稅務處理，由財務報表確認觸發，適用於 2022 年之後開始的納稅年度(對延遲申報的特定處罰僅適用於御准當日或之後開始的納稅年度)。

應報告和應通報的交易制度要求納稅人和任何相關顧問或發起人呈報資料。截止日期一般為相關交易實施日期後的 90 天。如果一個交易是一系列交易的一部分，可以提交一份表格揭露所有此類交易。

資誠觀點

不確定的稅務處理制度僅適用於大型企業納稅人(通常是資產至少為 5000 萬美元的企業)，申報截止日期與企業所得稅申報截止日期相同(即年終後六個月)。

由於所有三個 MDR 制度的生效都與C-47法案獲御准的日期有關，預計該日期將在 2023年6月下旬，納稅人、顧問和推動者(promoter)應開始準備並遵守這些規則。



Canada

Canada's mandatory disclosure rules

The Canadian Federal Government tabled Bill C-47 on 20 April 2023. The Bill includes legislation to implement revised and expanded disclosure rules relating to tax avoidance transactions and uncertain tax treatments, commonly referred to as mandatory disclosure rules (MDR). These measures were initially announced in the 2021 federal budget, with draft legislative proposals released on 4 February 2022 and 9 August 2022.

The MDR is comprised of three distinct regimes:

- reportable transactions, triggered by generic hallmarks, applying to transactions entered into on or after the date Bill C-47 receives royal assent (the date of royal assent)
- notifiable transactions, triggered by resemblance to specifically designated transactions, to apply to transactions entered into on or after the date of royal assent
- uncertain tax treatments, triggered by financial statement recognition, to apply to tax years beginning after 2022 (specific penalties for late-filing to apply only to tax years beginning on or after the date of royal assent).

The reportable and notifiable transaction regimes require information reporting by taxpayers and any relevant advisers or promoters. The deadlines are generally 90 days from the implementation date of the relevant transactions. Where a transaction is part of a series of transactions, it is possible to file one form that discloses all such transactions.

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

PwC observation:

The uncertain tax treatments regime applies only to large corporate taxpayers (generally those with assets of at least \$50 million) and the reporting deadline is the same as for the corporate tax return (i.e., six months after year end).

As the coming into force of all three MDR regimes is tied to the date Bill C-47 receives royal assent, which is expected to occur in late June 2023, taxpayers, advisers, and promoters should start preparing for and complying with these rules.



香港

香港在憲報刊登有關實施以風險為本資本(risk-based capital, RBC)制度後保險公司的徵稅法案

2023 年 4 月 6 日，《2023 年保險業(修訂)條例草案》(以下簡稱條例草案)刊憲。條例草案旨在修訂《保險業條例》，為香港保險業實施以風險為本資本制度提供法律架構。

採用 RBC 制度可能會在保險公司採用RBC制度的當年產生一次性的應稅過渡調整。該條例草案建議引入分攤安排，在保險公司做出不可撤銷的選擇後，一次性過渡調整將從保險公司採用RBC制度的課稅年度開始，分五年進行評估。該法案還提議修正某些保險業務的課稅基礎。

資誠觀點

條例草案考慮到保險業要求，允許將一次性的過渡調整分攤在五個評稅年度中，減輕了保險公司的現金流壓力。然而，條例草案中的其他修正是意想不到的，將改變某些保險業務的應稅所得的確定方式。



Hong Kong

Hong Kong gazettes bill on taxation of insurers upon implementation of risk-based capital regime

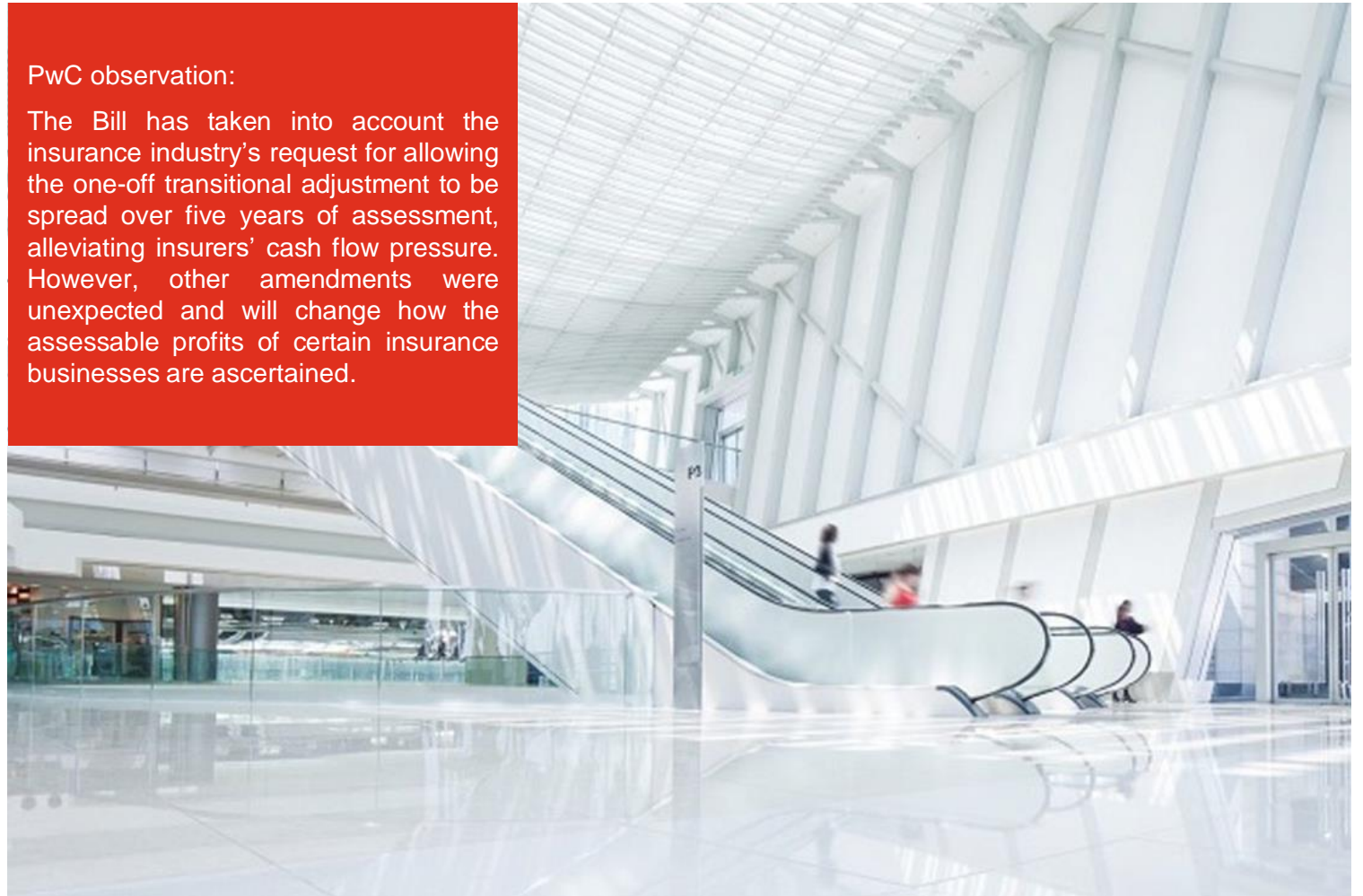
The Insurance (Amendment) Bill 2023 was gazetted on 6 April 2023. The Bill seeks to amend the Insurance Ordinance to provide a legal framework for implementing a risk-based capital (RBC) regime for the Hong Kong SAR insurance industry.

Adopting the RBC regime could potentially create a one-off taxable transitional adjustment to insurers in the year they adopt the RBC regime. The Bill proposes to introduce a spreading-over arrangement whereby upon an irrevocable election by insurers, the one-off transitional adjustment will be assessed over a five year period, commencing from the year of assessment in which the insurers adopt the RBC regime. The Bill also proposes amendments which could change the taxation basis of certain insurance business.

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

PwC observation:

The Bill has taken into account the insurance industry's request for allowing the one-off transitional adjustment to be spread over five years of assessment, alleviating insurers' cash flow pressure. However, other amendments were unexpected and will change how the assessable profits of certain insurance businesses are ascertained.



香港

香港通過家族辦公室稅務寬減條例

2023 年 5 月 10 日，香港立法會於通過了《2022 年稅務(修訂) (家族投資控權工具的稅務寬減)條例草案》(以下簡稱稅務寬減條例)和擬議的委員會審議階段修正案(Committee Stage Amendments, CSA)。根據稅務寬減條例，由符合資格的單一家族辦公室(ESF 辦公室)在香港管理的符合資格的家族投資控股工具 (FIHV) 的符合資格交易和附帶交易(後者須符合5%的門檻)所賺取的應課稅所得可適用0% 的利得稅優惠稅率。稅務寬減條例的生效日期將追溯到 2022 年 4 月 1 日或之後開始的課稅年度。

CSA 是針對法案委員會成員和各代表團提出意見的回應。主要修正內容包括 (i) 將“集中管理和控制”要求替換為ESF辦公室和 FIHV 必須在香港“通常管理或控制”；(ii) 允許當地豁免繳稅、屬公共性質的慈善機構或信託在 ESF 辦公室和/或 FIHV 中擁有最多 25% 的實益權益；(iii) 為稅務局局長提供彈性，以便使涉及“特定信託”的某些控股架構滿足租稅優惠的相關要求。

資誠觀點

稅務寬減條例連同政府最近在香港發展家族辦公室業務的政策聲明中宣布的政策措施，應有助於為全球家族辦公室在香港開展業務創造更有利的環境。由於稅務寬減條例涉及多項複雜的技術問題，納稅人希望稅務局能盡快在即將發布的部門釋義及執行指引中提供進一步的澄清和示例說明。



Hong Kong

Hong Kong passes bill on family office tax concession

The Hong Kong Legislative Council passed both the Inland Revenue (Amendment) (Tax Concessions for Family-owned Investment Holding Vehicles) Bill 2022 and the proposed Committee Stage Amendments (CSAs) on 10 May 2023. Under the tax concession, a 0% concessionary profits tax rate is provided on assessable profits earned from qualifying transactions and incidental transactions (the latter being subject to a 5% threshold) for an eligible family-owned investment holding vehicle (FIHV) managed by an eligible single family office (ESF Office) in Hong Kong. The tax concession will apply retrospectively to any years of assessment commencing on or after 1 April 2022.

The CSAs to the Bill were in response to comments raised by the members of the Bills Committee and various deputations.. The key amendments include (i) replacing the 'central management and control' requirement with provisions that ESF Offices and FIHVs are required to be 'normally managed or controlled' in Hong Kong; (ii) allowing a local tax-exempt charitable institution or trust of a public character to have up to 25% of beneficial interest in an ESF Office and/or an FIHV; and (iii) providing flexibility to the Commissioner of Inland Revenue for regarding certain holding structures involving 'specified trusts' to have satisfied the relevant requirements for the purpose of the tax concession.

For more information see our PwC Tax News from [April](#) and [May](#).

PwC observation:

The tax concession, together with the policy measures announced in the government's recent Policy Statement on Developing Family Office Businesses in Hong Kong, should help develop a more conducive environment for global family offices to run their operations in Hong Kong. Taxpayers are hopeful that the Inland Revenue Department will soon provide further clarifications and illustrative examples in the forthcoming Departmental Interpretation and Practice Notes, as there are a number of complicated technical issues involved in the legislation.



美國

眾議院共和黨人引入應對支柱二和單邊稅的法案

5 月 25 日，眾議院歲入委員會主席傑森·史密斯和所有眾議院歲入委員會的共和黨人提出了《保護美國就業和投資法案》。擬議的立法將提高所得稅和扣繳稅稅率，最初為5個百分點，最高可提高到20個百分點，適用於某些外國公民、外國公司和外國合夥企業，如果他們的國家被列入財政部長向特定的國會委員會提交的有關域外稅(extraterritorial taxes)和歧視稅(discriminatory taxes)報告中。

史密斯主席說：“這項法案向任何企圖利用美國工人和企業的成功為自己謀利的國家發出了明確警告，” 他還補充說，眾議院歲入委員會的共和黨人準備考慮進一步的租稅和貿易對策。“我們敦促全球貿易夥伴拒絕所有針對美國的不公平稅負，並鼓勵各國、OECD和跨國公司努力尋求解決方案，以保護美國主權課稅權，並避免升級的租稅和貿易反制措施。”

所得稅和扣繳稅稅率的提高將在第一份列出域外稅和歧視稅國家名單的報告提交之日起 180 天後生效。該立法還包括針對所列出域外稅和歧視稅國家的其他補救措施。

資誠觀點

這項法案似乎針對OECD的雙支柱解決方案和引入數位服務稅 (DST) 的國家，其中域外稅的重點是徵稅不足之支出原則 (UTPR)，歧視稅的重點是 DST。雖然民主黨對參議院的控制可能會阻止國會在短期內批准這個提案，但該法案仍進一步表明國會共和黨人對當前OECD進程及某些政策方向的不滿。企業應繼續密切關注立法進展。

United States of America (the)

House Republicans introduce bill responding to Pillar Two and unilateral taxes

House Ways and Means Committee Chairman Jason Smith (R-MO) and all Ways and Means Republicans on 25 May introduced the Defending American Jobs and Investment Act. The proposed legislation would increase income tax and withholding tax rates, initially by 5 percentage points, increasing up to 20 percentage points on certain foreign citizens, foreign corporations, and foreign partnerships of any foreign country that is listed in a report on the extraterritorial taxes and discriminatory taxes of foreign countries submitted by the Secretary of the Treasury to certain Congressional committees.

"This bill sends a clear warning to any nation tempted to exploit the success of our workers and businesses for its own gain," said Chairman Smith, adding that Ways and Means Republicans are prepared to consider additional tax and trade countermeasures." We urge our global trading partners to reject all unfair taxes aimed at Americans, and we encourage countries, the OECD, and multinational companies to work toward solutions that will protect American sovereign taxing rights and avoid escalating tax and trade countermeasures."

The increases in income tax and withholding tax rates would take effect the day after the 180-day period beginning on the date the first Report is submitted which lists a foreign country. The legislation also includes other remedies against a listed foreign country with extraterritorial taxes and discriminatory taxes.

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

PwC observation:

The bill appears to take aim at the OECD two-pillar solution and at countries that introduce digital service taxes (DSTs), with the extraterritorial tax focusing on the undertaxed profits rule (UTPR) and the discriminatory tax focusing on DSTs. While Democratic party control of the Senate may prevent Congressional approval of this proposal in the near term, the bill nevertheless provides further indication of the dissatisfaction among Congressional Republicans with the current OECD process and some of its policy direction. Companies should continue to monitor

紐西蘭

紐西蘭發布支柱二立法草案

5月18日，紐西蘭發布了包含所得涵蓋原則 (IIR) 和徵稅不足之支出原則 (UTPR) 的立法草案。立法草案還包含國內所得涵蓋原則 (DIIR)，將適用於總部設在紐西蘭的跨國公司在紐西蘭的低稅負所得——類似於合格國內最低稅負制 (QDMTT)，但有一些差異。紐西蘭實施支柱二規則的前提是有足夠多的國家採用支柱二規則，但指出引入 IIR 將不早於 2024 年 1 月 1 日，引入 UTPR 不早於 2025 年 1 月 1 日。

資誠觀點

紐西蘭的立法草案建議，不重複或翻譯 OECD 的細節法規架構 (Model Rules)、注釋和行政指南，而是通過引用的方式納入紐西蘭法律中。該立法規定了未來的修正，旨在確保與任何其他公布的 OECD 指南保持一致。隨著紐西蘭即將實施支柱二，以及因不遵守報告要求的潛在罰鍰可能高達 10 萬元，門檻內的集團應立即採取行動，分析對集團的潛在影響，以及現有的數據模型、系統、技術和流程是否能夠滿足新制度的要求。



New Zealand

New Zealand releases draft Pillar Two legislation

New Zealand released draft legislation on 18 May, containing an Income Inclusion Rule (IIR) and an Undertaxed Profits Rule (UTPR). It also contains a Domestic Income Inclusion Rule (DIIR), which will apply when a New Zealand-headquartered MNE has undertaxed income in New Zealand - similar to a Qualifying Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT) but with some differences. New Zealand is conditioning its implementation of these rules on there being a critical mass of countries adopting the rules, but noting that the IIR would be introduced no earlier than 1 January 2024 and the UTPR no earlier than 1 January 2025.

PwC observation:

The New Zealand draft legislation proposes that instead of repeating or translating the OECD's Model Rules, Commentary and Administrative Guidance, these texts would be incorporated into New Zealand law by reference. The legislation provides for future amendment intended to ensure consistency with any additional published OECD guidance. With New Zealand's implementation of the Pillar Two rules fast approaching, and potential penalties of up to \$100,000 for failing to comply with the reporting requirements, groups within scope should act now to analyse the potential impact on their group, as well as whether their current data models, systems, technology, and process can respond to the new regime's requirements.



南非

南非推進支柱二

2023 年 2 月 22 日發布的 2023 年預算審查文件宣布，在 2023 年立法週期內，南非政府將公布關於實施支柱二的立法草案，以徵求公眾意見。該立法草案將被納入 2024 年所得稅法草案中，這意味著南非可能從 2025 年開始實施支柱二。支柱二的立法草案預計將在 2023 年第四季度向公眾徵求意見。

資誠觀點

一旦立法草案公開徵求公眾意見，最終母公司設在南非的跨國集團以及在南非有業務的跨國集團應密切關注當地立法進展。立法草案應進一步闡明政府對實施支柱二的立場，並為跨國集團提供參與公眾諮詢過程的機會，以在 2024 年所得稅法最終定稿之前提供意見。



South Africa

South Africa moves forward with Pillar Two

The 2023 Budget Review documents, published 22 February 2023, announced that during the 2023 legislative cycle, the South African Government will publish a draft position on the implementation of Pillar Two for public comment. Draft legislation will be prepared for inclusion in the 2024 draft income tax legislation, which presumably means that South Africa could implement Pillar Two beginning in 2025. The draft legislation is expected to be shared for public comment in the fourth quarter of 2023.

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

PwC observation:

Multinational Groups that ultimately are parented in South Africa, as well as those with operations in South Africa should remain abreast of local legislative developments once the draft legislation is released for public comment. The draft legislation should provide further clarity on the governments' position on the implementation of Pillar Two, and will afford multinational groups an opportunity to participate in the public consultation process prior to the finalization of the income tax legislation in 2024.



要聞

Administrative
行政

沙烏地阿拉伯

沙烏地阿拉伯建立四個新的經濟特區

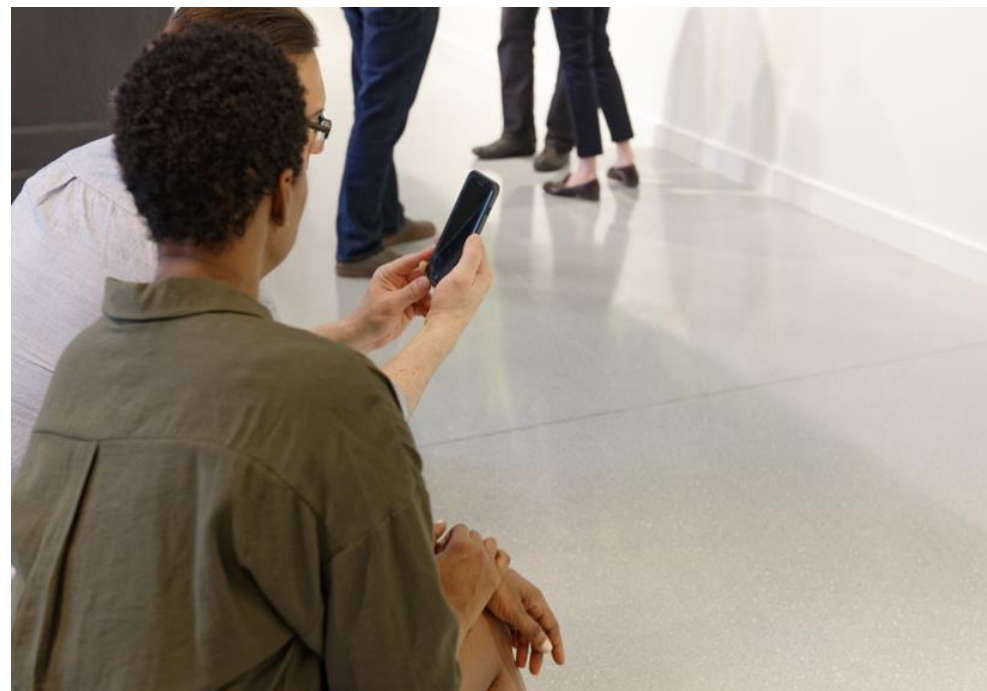
2023 年 4 月 14 日，沙烏地阿拉伯政府於宣布在該國不同地區建立四個新的經濟特區 (SEZ)。這些新的經濟特區旨在為將在這些區域投資的企業提供有競爭力的獎勵措施，最值得注意的獎勵措施包括：

- 長達 20 年的 5% 的企業所得稅稅率；
- 對從經濟特區匯給國外的利潤，扣繳稅稅率為 0%；
- 對經濟特區內的貨物延期徵收關稅，或對經濟特區內資本設備和投入 (capital equipment and inputs) 徵收 0% 的關稅；
- 前五年，對外籍人才的靈活和支持性規定；
- 在經濟特區內和經濟特區之間交換的所有經濟特區內貨物的增值稅稅率為 0%；
- 符合 OECD 原則的特殊租稅待遇，以避免雙重徵稅；
- 具有競爭力的公用事業費率，尤其是電力；
- 免除經濟特區內員工及其家屬的營運費用。

這些區域將根據各自的位置和情況，設立各自的重點領域。為投資者建立了單獨的聯絡和溝通渠道，以登記興趣並根據需要獲取進一步的資訊。

資誠觀點

四個新經濟特區的建立是一項旨在吸引和鼓勵外國直接投資和人才長期計劃，通過打造世界一流的基礎設施和提供獨特的投資機會和獎勵措施，促進沙烏地阿拉伯的商業發展活動。



Saudi Arabia

Saudi Arabia establishes four new Special Economic Zones

The Saudi government announced, on 14 April 2023, the establishment of four new Special Economic Zones (SEZs) across various regions of the country. These new SEZs aim to offer competitive incentives for businesses that will invest in such zones, the most notable incentives including:

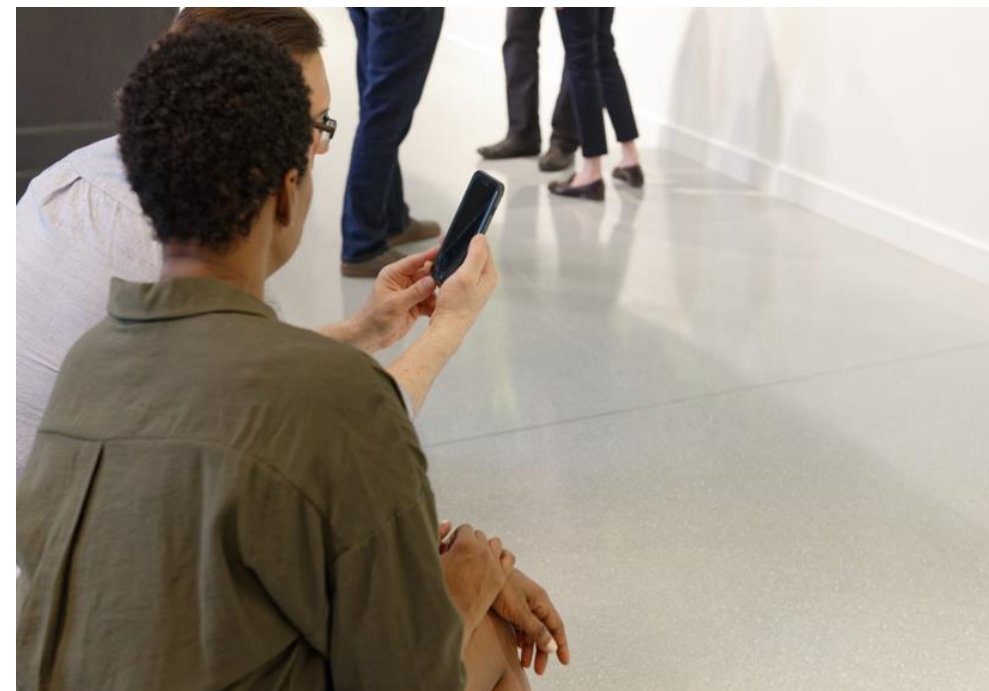
- 5% Corporate Income Tax rate for up to 20 years;
- 0% withholding tax on repatriation of profits from SEZs into foreign countries;
- Customs duties deferral for goods inside SEZs or 0% Custom duties on capital equipment and inputs inside SEZs;
- Flexible and supportive regulations around foreign talent during first five years;
- 0% VAT for all intra-SEZ goods exchanged within and between the SEZs;
- Special tax treatment in line with OECD principles to avoid double taxation;
- Competitive rate of utilities, notably electricity;
- Exemption from operational fees for employees and their families within SEZs.

The zones will have their own focused areas based on the location and circumstances of the respective zone. Separate contact lines and communication channels have been established for the investors to register their interest and to obtain further information as required.

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

PwC observation:

The establishment of four new special economic zones represents a long-term program aiming to attract and encourage foreign direct investment as well as talent in order to promote business development activities in the Kingdom by creating a world class infrastructure and provision of distinct investment opportunities and incentives.



西班牙

暫停對涉及申報跨境稅務安排機制 (DAC6) 的中介機構的報告要求

稅務管理和控制程序以及稅務申請程序通則發展的一般條例(西班牙語中簡稱RGAT)的第 45 條規定，受職業保密義務約束的中介機構有義務向西班牙稅務局通報某些稅務籌劃機制。

正如之前所預期的，西班牙稅務局在 2023 年 4 月 26 日暫停了這個報告義務。西班牙稅務顧問協會 (AEDAF) 已收到了 2023 年 2 月 27 日的命令，法院同意採納相關禁令。這意味著暫停適用相關條款，該條款規定：

“被豁免的中介機構必須在資訊義務產生次日起的五天內通過西班牙一般稅法(Spanish General Tax Law)第24條附加條款中提到的通信方式，將上述情形通知參與該機制的其他中介機構和相關利害關係人。”

資誠觀點

西班牙稅務局在網站上發布了預防措施，暫停參與強制報告跨境稅務籌劃機制的中介機構的報告義務 (DAC6)。



Spain

Suspension of reporting requirements for intermediaries involved in a declarable cross-border mechanism (DAC6)

Article 45 of the General Regulations for Tax Administration and Control Procedures and for the Development of the General Rules for Tax Application Procedures (known in Spanish as the 'RGAT') establishes that an intermediary subject to the duty of professional secrecy has a reporting obligation to inform the Spanish Tax Administration of certain tax planning mechanisms.

As anticipated [previously](#), the Spanish Tax Agency suspended this reporting obligation on 26 April 2023. The Spanish Association of Tax Advisors (AEDAF) had received the Order, dated 27 February 2023, in which the Court agreed to adopt the related injunction. This adoption implied suspension of applying the relevant article which states: "the exempted intermediary must notify said circumstance within a period of five days from the day following the birth of the information obligation to the other intermediaries involved in the mechanism and the interested taxpayer through the communication referred to in the twenty-fourth additional provision of the Spanish General Tax Law."

PwC observation:

On its website, the Spanish Tax Agency published the precautionary measure suspending the reporting obligation of intermediaries involved in cross-border tax planning mechanisms subject to reporting (DAC6).



要聞

Judicial
司法

巴西

巴西高等法院(STJ)對公司稅計算基礎中排除國家增值稅優惠的效益進行了標準化

2019 年，STJ發布了一項決定，即與國家增值稅(ICMS) 相關的視同抵免不得納入公司稅(IRPJ) 和淨收入社會貢獻(CSLL)的計算基礎，無論抵免是否屬於特定的補貼類別(用於投資或成本核算)，理由是不能違反政治實體之間建立的聯邦條約(Federative Pact)。

相同的聯邦契約論點的背景下，在針對其他類型的 ICMS 獎勵措施做出了一系列個別決定之後，STJ 於 2023 年 4 月 26 日得出結論，ICMS 的“聯邦契約論點”視同抵免(可能被排除在 IRPJ 和 CSLL 的計算基礎，無論抵免額是否屬於特定類別的投資或成本補貼)都不能擴展到其他租稅優惠，例如“稅基減少、稅率降低、免稅、延期等”。反過來，要從 IRPJ 和 CSLL 的計算基礎中排除，必須滿足第 160/2017 號補充法 (LC) 第 10 條和第 12.973/2014 號法第 30 條的要求。

對於稅基減少、免稅等獎勵措施，一旦滿足第160號 LC第10條和第12.973號法第30條的要求，將補貼金額記入不向股東分配的稅收獎勵準備(利潤準備)中，則可以將這些獎勵從 IRPJ 和 CSLL 計算基礎中排除，而不需要證明獎勵是為了刺激經濟企業的實施或擴展而被給予的。

該判決旨在確保稅務機關可以打擊ICMS利益可能被轉用於分配給股東的情形，即使設立了利潤準備，甚至通過其他財務手段或與公司業務無關的方式，如第12,973號法律第30條第2款中所述的預測。

資誠觀點

雖然 STJ 的判決與其部長們在整個判決中表達的觀點一致，並且基於對現行立法和高等法院本身先例的系統解釋也是適當的，但該決定仍然存在複雜性和一定程度的不確定性。因此，企業應謹慎行事，等待該決定的正式公布，同時關注預期的澄清動議，以了解判決的範圍。

Brazil

Brazil's Superior Court of Justice standardizes ability to exclude state value added tax benefits from corporate tax calculation bases

In 2019, the Superior Court of Justice (STJ) issued a decision establishing the understanding that the State Value-Added Tax (ICMS)-related deemed credit cannot be included in the calculation basis of Corporate Income Tax (IRPJ) and the Social Contribution on Net Income (CSLL), regardless of whether the credits fall into a specific subsidy category (for investments or costing), on the grounds that there cannot be an infringement of the Federative Pact established between the political entities.

After a number of isolated decisions dealing with other types of ICMS incentives in the context of the same Federative Pact argument, the STJ concluded, on 26 April 2023, that the 'Federative Pact argument' for ICMS deemed credits (which may be excluded from the IRPJ and CSLL bases regardless of whether the credits fall into a specific category of investment or costing subsidies) cannot be extended to other tax incentives such as "tax base reduction, rate reduction, exemption, deferral, among others." These, in turn, to be excluded from the IRPJ and CSLL bases, must meet the requirements of Article 10 of Complementary Law (LC) No. 160/2017 and Article 30 of Law No. 12.973/2014.

For the incentives of tax base reduction, exemption, among others, once the requirements of Article 10 of LC No. 160 and Article 30 of Law No. 12,973 are met, which require the booking of the amounts subsidized in a tax incentive reserve (profit reserve) not subject to distribution to the shareholders, the exclusion of such incentives from the IRPJ and CSLL calculation bases may apply without needing to demonstrate that they were granted to stimulate the implementation or expansion of economic ventures.

The judgment aimed to ensure that the tax authorities may combat situations in which ICMS benefits may be diverted for distribution to shareholders, even if a profit reserve is established, even by other financial means or in a manner that is unrelated to the company's business, as the predictions set forth in paragraph 2 of Article 30 of Law No. 12,973 are illustrative.

PwC observation:

While the STJ judgment aligns with the opinions expressed by its Ministers throughout the judgment and is also appropriate based on a systematic interpretation of the legislation in force and precedents of the Superior Court itself, the decision retains complexity and a degree of uncertainty. Therefore, companies should act carefully and wait for the formal publication of this decision, while monitoring the expected motions for clarification in order to understand the judgment's scope.

印度

印度行政法院更大的法官席(larger bench)解決了關於股利分配稅(DDT)的爭議

根據以前關於股利稅的國內稅法，印度公司必須就已宣布、分配或支付的任何股利按規定稅率繳納額外的所得稅，即股利分配稅。根據司法先例，印度公司以相關租稅協定規定的非居民股東較低的股利稅率為依據，要求退還向政府繳納的多餘的DDT。由於懷疑這些先例的正確性，此事被提交給印度行政法院更大的法官席來裁決這個問題。

行政法院更大的法官席認為，DDT是對印度公司利潤徵收的一種附加稅，而不是代表股東繳納的稅款。因此，非居民股東將無法享受相關租稅協定對股利徵稅的較低稅率的好處。此外，更大的法官席還認為，如果租稅協定各方已明確同意的情形下，DDT的較低稅率的租稅協定利益(如果有的話)可以擴展到有協定的締約國。印匈租稅協定就是一個例子。

資誠觀點

這是一個重要的先例，其中行政法院更大的法官席平息了關於 DDT 問題的持續爭議，特別是認為 DDT 是對公司利潤徵收的額外所得稅，沒有資格享受租稅協定規定的股東股利的低稅率。該裁決可能會影響已根據優惠租稅協定稅率要求退還多付DDT的印度公司。

India

Larger bench of Indian Administrative Tribunal settles controversy on the dividend distribution tax

According to former domestic tax law on dividend taxation, Indian companies were required to pay additional income tax, i.e., dividend distribution tax (DDT), on any dividend declared, distributed, or paid at the prescribed rate on the distributed profits. Based on judicial precedents, Indian companies contested for refund of excess DDT deposited with the government, relying on the lower dividend tax rates specified for non-resident shareholders under respective tax treaties. Doubting the correctness of these precedents, the matter was referred to the larger bench of the Indian Administrative Tribunal to adjudicate the issue.

The larger bench of the Administrative Tribunal, inter-alia, held that DDT is an additional tax levied on the Indian company's profits and not a tax paid on behalf of the shareholder. Hence, the benefit of the lower tax rate as per the relevant tax treaty for taxation of dividend will not be available to non-resident shareholders. Moreover, the larger bench also held that a tax treaty benefit for lower tax rate, if any, on DDT can be extended to contracting states wherein the same has been specifically agreed to by the respective parties to the tax treaty. The India–Hungary tax treaty is an example.

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

PwC observation:

This is an important precedent wherein the larger bench of the Administrative Tribunal has put to rest the ongoing controversy on the DDT issue, inter-alia, holding that the DDT is an additional income tax on the company's profits, not eligible for lower tax rate prescribed under tax treaties for shareholder dividends. This ruling likely will impact Indian companies who have claimed a refund of excess DDT paid vis-à-vis the beneficial tax treaty rates.

西班牙

西班牙最高法院制定非居民對沖基金徵稅準則

根據西班牙非居民所得稅法，具有西班牙稅務居民身分的對沖基金收到的股利按 1% 的稅率徵稅，而外國對沖基金則按 19% 的稅率徵稅，但不影響適用更有利的租稅協定來降低稅率。因此，外國對沖基金受制於更繁重的稅制。

西班牙最高法院於 4 月 5 日裁定，這種不同的待遇違反了《歐盟運作條約》(TFUE) 第 63 條規定的資本自由流動原則。得出這個結論的原因是對非居民的對沖基金的歧視沒有合法的理由，如果外國對沖基金具有與國內基金相似的特點，應該適用相同的待遇。

因此，1% 的稅率也應適用於非西班牙居民的對沖基金，前提是：i) 是“開放式”機構(即吸引公眾注資，對專業或合格投資者沒有會減損其開放性的准入限制)； ii) 擁有相當於西班牙國家證券市場委員會 (CNMV) 的金融監管機構頒發的可在本國經營的有效授權；以及 iii) 由根據指令 2011/61/EU 的條款授權作為另類投資基金經理人營運的實體管理。

資誠觀點

隨著西班牙最高法院設定這個準則，西班牙稅務機關將不得不退還大量公司溢繳的稅款。據西班牙審計院(Spanish Court of Auditors)稱，總額可能達到 10 億歐元。



Spain

Spanish Supreme Court sets criteria for taxation of non-resident hedge funds

Under Spanish non-resident income tax legislation, hedge funds resident in Spain are taxed at a 1% rate on dividends received, while foreign hedge funds are taxed at a 19% rate, without prejudice to the applicability of a more favourable tax treaty that may reduce this rate. As a result, foreign hedge funds are subject to a more onerous tax regime.

The Spanish Supreme Court concluded on 5 April that this different treatment is contrary to the freedom of movement of capital's principle established in Article 63 of the Treaty on the Functioning of the European Union (TFUE). They reached this conclusion since the discrimination against non-resident hedge funds has no valid justification, and the same treatment should apply if the foreign hedge funds have characteristics similar to the domestic characteristics.

Therefore, the 1% tax rate also should apply to hedge funds not resident in Spain to the extent that: i) they are 'open' institutions (i.e., they attract capital contributions from the general public with no access limitations for professional or qualified investors that would detract from their open nature); ii) they have a valid authorization to operate in their country, issued by the financial regulator equivalent to the Spanish National Securities Market Commission (CNMV); and iii) they are managed by an entity authorized to operate as an Alternative Investment Fund Manager in accordance with the terms of Directive 2011/61/EU.

PwC observation:

With the Spanish Supreme Court setting this criteria, the Spanish Tax authorities will have to refund the excess tax paid by a large number of companies. According to the Spanish Court of Auditors, this could reach 1,000 million euros in total.



印度

最高法院確認利潤歸屬的原則的本質是一個事實的問題

非居民在印度的常設機構 (PE) 的構成以及在印度 PE 的利潤歸屬在印度一直存在爭議。印度最高法院在一項重要的裁決中，特別重申在印度產生或積累的利潤比例問題在本質上是一個事實問題。考慮到第二上訴機構 (SAA) 作為最終的事實調查機構，已經根據功能、資產和風險分析出了納稅人在印度的收入額，最高法院認為，不需要對 SAA 的事實調查結果進行任何干預。

資誠觀點

最高法院的裁決確認了一個原則，即與在印度的業務有關的利潤歸屬本質上是一個事實問題。因此，作為最終的事實調查機構，SAA 對利潤歸屬問題的調查結果對納稅人來說非常關鍵。



India

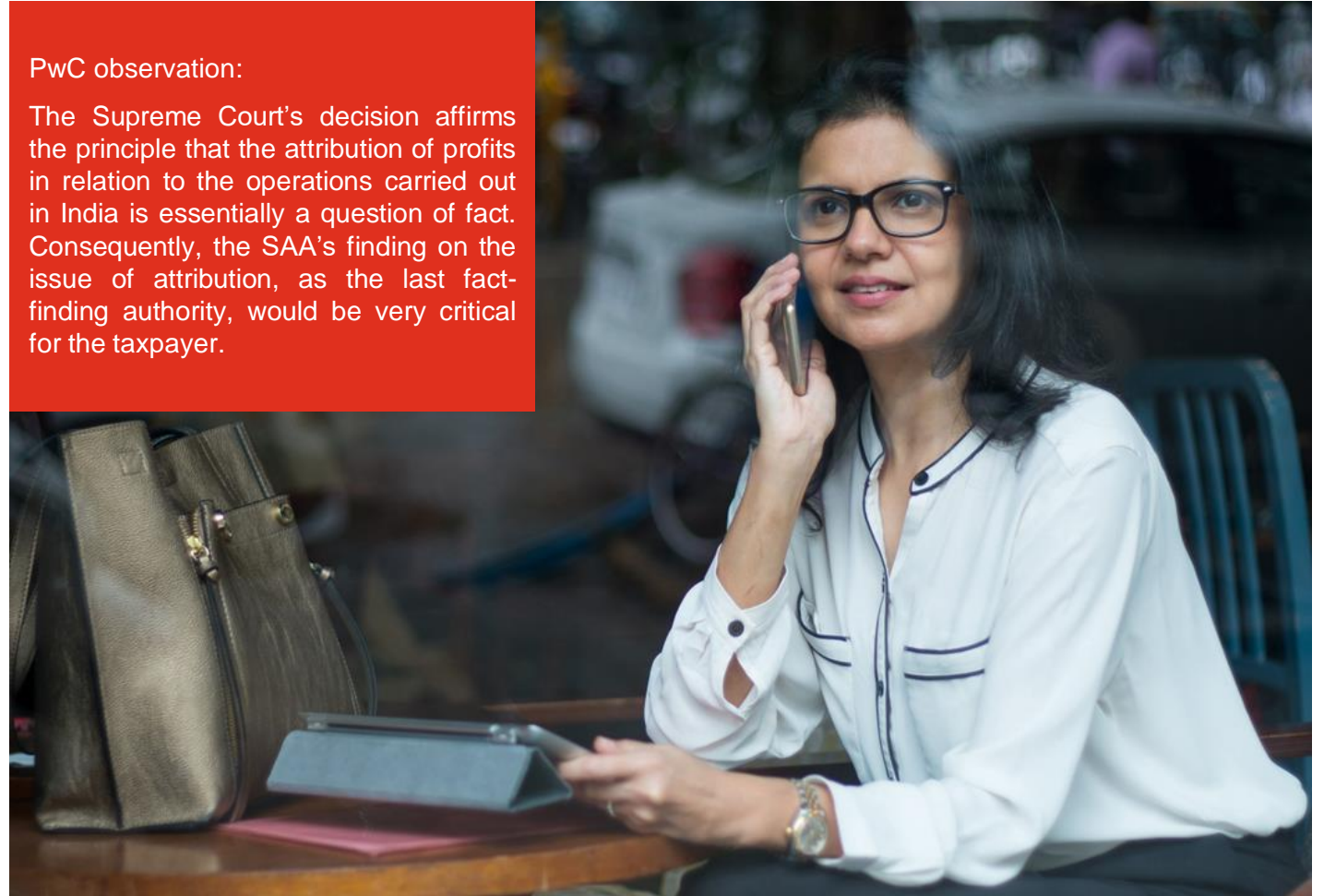
Supreme Court affirms the principle that profit attribution is essentially a question of fact

The constitution of permanent establishments (PEs) of non-residents in India and attribution of profits to such PEs in India has been litigated in India. In a significant decision, the Supreme Court of India, inter-alia, reaffirmed the principle that the question as to what proportion of profits arose or accrued in India is essentially a question of fact. And considering that the Second Appellate Authority (SAA), the final fact-find authority, already had arrived at the taxpayer's quantum of revenue in India based on the functions, assets, and risks analysis, the Supreme Court held that the SAA's fact finding does not call for any interference.

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

PwC observation:

The Supreme Court's decision affirms the principle that the attribution of profits in relation to the operations carried out in India is essentially a question of fact. Consequently, the SAA's finding on the issue of attribution, as the last fact-finding authority, would be very critical for the taxpayer.



要聞

Treaties
租稅協定

墨西哥

在墨西哥申請租稅協定重組豁免的現行行政要求

墨西哥與其他稅務管轄區簽訂的一些租稅協定規定，作為公司重組的一部分或公司集團成員之間的股份交換交易中，墨西哥股份轉讓可以適用租稅優惠。美墨租稅協定就是這種情況。

從歷史上看，這些協定利益可在墨西哥適用，方法是提交一份通知，目的是通知在墨西哥任命法定代表人並揭露重組情況，表明由於適用租稅協定故利益在墨西哥因此無需納稅。在過去，這些通知不包括詳細的交易細節，而是包括有關各方的資訊。

近期，墨西哥稅務機關公布了納稅人在公司重組期間打算對墨西哥股份轉讓申請租稅協定利益時必須滿足的額外要求。這些新要求已被納入第 50/ISR 號行政程序中，該程序要求提供以下資訊：

- 工作底稿，包括交易的課稅所得或損失的程序和計算詳情(即使交易是免稅的)，以及應繳納的所得稅金額，包括稅基的詳情、收到的對價、以及考慮到相關公司行為的轉讓執行或生效的日期；

- 交易金額(即滿足墨西哥移轉訂價要求的估值)；
- 與公司重組有關的支持性法律文據，即公司實際的公司法律的文據，包括同期文據 (contemporaneous documentation) 的證據(例如墨西哥公證人的公證)；
- 確認轉讓方和受讓人在國內法和租稅協定下被視為關係人。

此資訊連同其他文據必須包含在墨西哥法定代表人必須提交的通知中，用以聲明由於適用租稅協定優惠，重組無需在墨西哥納稅。

資誠觀點

這些新程序增加了目前尚未納入墨西哥國內法的要求。例如根據墨西哥所得稅法及其條例，納稅人不需計算將要繳納的所得稅，也不需記錄根據租稅協定豁免的公司重組中的股份的稅基。

這些新要求類似於墨西哥稅務機關在近期稅務審計 (從 2023 年開始的) 中對類似交易所要求的資訊。在這種情況下，如果納稅人申請租稅協定豁免，或墨西哥稅務機關進行稅務審計，建議詳細分析如何滿足這些新要求。

Mexico

Current administrative requirements to apply for a tax treaty reorganization exemption in Mexico

Some of Mexico's tax treaties with other jurisdictions provide tax benefits that can apply on the transfer of Mexican shares as part of a corporate reorganization or in a share-for-share transaction between members of a group of companies. This is the case in the United States–Mexico tax treaty.

Historically, these treaty benefits can be applied in Mexico by filing a notification with the purpose to inform the appointment of a legal representative in Mexico and disclose the reorganization indicating that it is not subject to taxation in Mexico because tax treaty benefits apply. In the past, these notifications did not include granular transaction details, but rather information about the parties involved.

Recently, the Mexican tax authorities published additional requirements that taxpayers must fulfill when they intend to apply tax treaty benefits on the transfer of Mexican shares during a corporate reorganization. These new requirements have been included in administrative procedure number 50/ISR, which requests the following information:

- working papers including details of the procedure and calculation of the transaction's tax gain or loss (even if the transaction is exempted), as well as the amount of income tax to be paid including detail of the tax basis, consideration received, and date in which the transfer was executed or was effective considering the relevant corporate acts;

- the amount of the transaction (i.e., a valuation satisfying Mexican transfer pricing requirements);
- supporting legal documentation related to the corporate reorganization (i.e., actual corporate legal documentation including the evidence (for example, from a Mexican notary) that it is contemporaneous documentation);
- confirmation that the transferor and transferee are considered related parties under domestic law and the relevant tax treaty.

This information, along with other documents, must be included in the notification that the legal representative in Mexico must file to proclaim that the reorganization is not subject to taxation in Mexico due to the application of tax treaty benefits.

PwC observation:

These new procedures add requirements that are not currently included in Mexican domestic law. For example, under Mexican Income Tax Law and its regulations, taxpayers are not required to prepare a tax calculation of the income tax that would be paid, or document the tax basis of the shares in a corporate reorganization exempted under the tax treaty. These new requirements are similar to the information being requested by the Mexican tax authorities on recent tax audits (those starting in 2023) on similar transactions. In this case, a detailed analysis is recommended about how to address these new requirements if a taxpayer claims a tax treaty exemption, or if the Mexican tax authorities conduct a tax audit.

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 |
| DAC6 | EU Council Directive 2018/822/EU on cross-border tax arrangements |
| DST | digital services tax |
| DTT | double tax treaty |
| ETR | effective tax rate |
| EU | European Union |

| Acronym | Definition |
|---------|--|
| IIR | Income Inclusion Rule |
| MNE | multinational enterprise |
| NID | notional interest deduction |
| OECD | Organisation for Economic Co-operation and Development |
| PE | permanent establishment |
| QDMTT | Qualified Domestic Minimum Top-up Tax |
| R&D | research & development |
| SBT | 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

© 2023 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 (F股公司在中國大陸營運的機會與挑戰)：<https://youtu.be/9vs7ECSWH2A>
- 台灣稅務與投資法規Update-6月號(近期都市更新稅務法令新訊)：<https://youtu.be/dvEVOZkH7jw>
- 2023 資誠前瞻研訓院線上講堂 (1月)：

ESG企業永續經營近期發展https://youtu.be/9_wQvtmVnM0

再生能源產業趨勢介紹<https://youtu.be/pcxnC62h1Pg>

上市上櫃公司風險管理實務守則<https://youtu.be/oF0-HLBRC6w>

香港經濟實質法對上路對企業之影響https://youtu.be/C4-3K_m_Fqo

台灣稅務法令更新及因應<https://youtu.be/XDjK1moe9FE>

兩岸稅務法令更新及因應<https://youtu.be/0zWmgiw21ds>

國際稅務法令更新暨集團移轉訂價之因應<https://youtu.be/9Wc63147Q7s>

美國稅務法令更新及因應：「降通膨法」綠能優惠措施X墨西哥投資概況<https://youtu.be/vOmz63xc850>

東南亞稅務法令更新及因應：越南X泰國X印尼X馬來西亞https://youtu.be/nCWJLLGSp_o

會計審計法令更新<https://youtu.be/EZzl6UWFkEY>

智財法令更新：智慧財產案件審理法修正草案重點解析https://youtu.be/M6S_rOUpCBs

勞動法令更新及因應：人員聘僱變動實務<https://youtu.be/pl2SShSJ2eQ>

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。

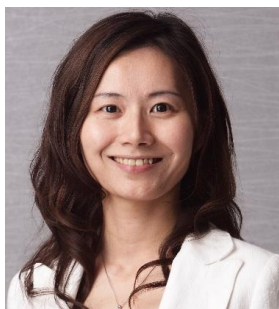
本會除例行會員集會，相互交換國際稅務新知與經驗交流外，每月提供會員最新國際、國內及大陸之稅務新規，每年舉辦國際與兩岸租稅專題研討會，邀請兩岸稅務機關首長及稅務官員蒞會演講、座談及研討，與業界會員雙向溝通，共同分享最新租稅相關議題。

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。

© 2023 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.