

# 國際租稅要聞

## International Tax Newsletter

第262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發布進一步的支柱二GloBE行政指引以及針對支柱一時程表的更新

作者：曾博昇 執業會計師 /李佩錚 協理

歐盟通過DAC 8擴大加密資產及相關交易之申報要求

作者：曾博昇 執業會計師 /謝庭瑄 經理

法國針對移轉訂價法令的修正

作者：徐麗珍 執業會計師 /陳品中 協理

## 立法

新加坡  
新加坡修正對處分海外資產利得的稅制

百慕達  
百慕達頒布企業所得稅，要求企業做好遵循準備

保加利亞  
保加利亞自2024年1月1日起採用15%的全球最低稅負制

德國  
德國實施支柱二規則

香港  
香港就全球最低稅負制及香港最低補充稅向公眾徵詢意見

列支敦斯登  
列支敦斯登實施全球最低稅負制，2024年1月生效

義大利  
義大利頒布全球最低稅負制

義大利  
2024年義大利新引入預算法和國際稅法令的規定

比利時  
比利時修正受控外國公司制度

瑞士  
瑞士實施QDMTT，延後IIR和UTPR

日本  
日本2024年稅改提案為支柱二立法提供進一步指南

## 行政

印度  
印度修正適用於國際交易的避風港規則

## 租稅協定

法國  
法國與丹麥的新租稅協定生效

## 司法

歐盟  
普通法院駁回廢除支柱二指令的訴訟

專論

Dedicated Columns

## 專論

# OECD發布進一步的支柱二GloBE行政指引以及針對支柱一時程表的更新

## 摘要

為了釐清GloBE規則的運用，經濟合作暨發展組織(OECD)秘書處於2023年12月18日針對支柱二發布一份最新全球反稅基侵蝕法規架構的行政指引(Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules，以下簡稱「本指引」)。繼2023年2月與7月所發布的指引後，這是第三份行政指引，並會納入OECD預計在2024年發布的修訂版GloBE逐條註釋(Commentary)。這份最新的指引是2024年1月1日許多國家支柱二規則開始生效前，最後一份補充與釐清支柱二規則的指引。預期在2024年將會有更進一步針對一系列議題的指引。

針對支柱一金額A也發布一份聲明，當中指出「包容性架構(Inclusive Framework, IF)的成員重申對達成共識性解決方案的承諾，並將在2024年3月底前完成多邊公約(Multilateral Convention, MLC)的定案，且預期會在2024年6月底前舉辦簽約儀式。」除了瞭解為解決MLC文本中尚未處理問題的作業會持續進行到2024年之外，IF聲明提到會延長數位服務稅(Digital Services Taxes, DSTs)及其他相關類似措施的適用期限(目前預定會在今年年底到期)。

## 要點

本指引主要條款係針對過渡性國別報告避風港避風港條款(Transitional CbCR Safe Harbour，以下簡稱「CbCR避風港條款」)的反套利規定。新的條款很複雜，因此會需要仔細研讀。然而，這些條款看似對使用避風港避風港條款新增重大限制，該限制可說是超出必要的範圍，並可能會影響到一些現在普遍，且之前不認為是濫用的架構。

OECD的新聞稿指出IF會持續地提供更多的行政指引，預計會在2024上半年發布，當中會包括針對使用遞延所得稅負債轉回規定及跨境稅分配(例如：CFC稅收制度)相關的遞延所得稅指引。目前沒有發布任何跟同儕審查機制相關，以決定立法合格狀態的細節。不過，在沒有更多細節的情況下，新聞稿指出IF將實施一個「穩健且透明的同儕審查流程，並會繼續行政框架與爭端解決機制的作業，期待能提供利害關係人適用規定的稅負確定性。」

## 內文

### 針對過渡性CbCR避風港條款的進一步指引

CbCR避風港條款允許跨國企業(MNEs)使用其國別報告(CbCR)的資料，以決定其在有限期間內的有效稅率(ETR)，惟受制於某些條件與測試。本指引進一步地釐清CbCR避風港條款的使用，並提到資料的一致使用及構成合格CbCR的事項(包含購買價格會計調整)。本指引針對受測管轄區及可包含在個體的簡易涵蓋稅額中的稅款進行釐清，並提及例行性利潤測試適用的比率。

## 專論

# OECD發布進一步的支柱二GloBE行政指引以及針對支柱一時程表的更新

**資誠觀察：**雖然本指引中針對CbCR避風港條款的資料來源大部分都簡單明瞭，但部分可能會引起MNEs的疑慮。舉例來說，本指引規定CbCR避風港條款不允許使用，用於CbCR的年後調整(如：移轉訂價調整)的財務報表資料。這不能反映出許多MNEs的現實狀況，其CbCR是使用「實際」數字所進行準備，且通常會反映出年後調整。因此，許多MNEs會需要調整其CbCR準備方法，否則就會面臨無法使用CbCR避風港條款的風險。

本指引中有關CbCR避風港條款最重要的一環，可能是財務資料來源差異或財稅處理差異所產生的「混合套利安排」(但不須涉及實際的混合工具或安排)。本指引將「混合套利安排」定義如下：

- (i) 扣除 / 不納入的安排；
- (ii) 雙重虧損的安排；或
- (iii) 雙重扣除的安排。

本指引的通則係決定CbCR避風港條款的適用資格時，應假設混合套利安排的各個參與方，均按相同方式進行交易處理。因此，當因混合套利安排的處理方式不同，而使某個管轄區符合CbCR避風港條款時，就無法使用CbCR避風港條款。

**資誠觀察：**有數個避免濫用CbCR避風港的條款都可能超出必要範圍，其中：不只在2022年12月後簽訂的反套利安排，還包含在此之前簽訂安排的小變更，都不允許適用避風港條款；過於廣泛的定義扣除/不納入的交易，包括一般的稅務屬性，例如虧損扣抵(NOL)；以及針對所謂「有和沒有」的交易缺乏任何相對應的調整條款，如從所得剔除的扣除額會加回到所得中，但任何跟該剔除費用相關的稅額減少不會加回到稅額中(即：分子)，而導致ETR過低。除此之外，美國集團特別有興趣的「雙重虧損的安排」或「雙重扣除」的規定，可能會影響所有直接持有境外常設機構(Permanent Establishments, PE)或境外非企業實體(Disregarded Entities, DRE)的美國集團，因為指引不提供任何雙重納入所得的減免機制。若該PE或DRE處於虧損的狀態，或是因為扣除額而變成虧損的狀態，這可能會導致因直接持有境外PE或DRE，而在過渡性CbCR避風港條款，喪失美國稅務的任何「視同」扣除額。

對於在2022年12月15日(原本的避風港條款指引發布日期)以後有簽訂混合套利安排的MNE集團，CbCR避風港條款的結果必須進行調整。若管轄區根據憲法依據或其他高位階法律，無法對2022年12月15日之後所參與的交易，適用混合套利安排指引，則該管轄區可以「2022年12月15日」替換成「2023年12月18日」的方式採用本指引。

**資誠觀察：**如果在2023年12月18日之前執行交易的MNE集團，在一個不允許立法追溯的管轄區而適用支柱二時，就不受制於本指引。本指引的生效日會因在不同管轄區而有所差異。



## 專論

# OECD發布進一步的支柱二GloBE行政指引以及針對支柱一時程表的更新

另外一份聲明也表示會提供進一步的指引「關於混合套利安排，包括在本指引中會影響GloBE規則運用，但不在過渡性CbCR避風港條款的議題。」

**資誠觀察：**在使用CbCR避風港條款測試時，針對此安排進行的調整可能會為許多自2022年12月15日起，進行交易或安排的企業帶來非預期的結果。企業應仔細地考慮此廣泛的反套利指引，對預期的CbCR避風港條款結果所帶來的影響。此外，如上所述，反套利規定不僅會影響新的安排，也會對自2022年12月15日起有變更過的既有安排造成影響。

### 針對使用GloBE規則的行政指引

本指引提及到針對7.5億歐元門檻目的之「收入」的定義、會計年度或稅務年度跟最終母公司(UPE)不同的成員實體之處理、以及會計年度跟稅務年度不同的成員實體之處理。

對於可能沒有將某些交易的總金額記錄在其財務報表的金融實體，應考慮UPE的財務會計準則中相似的收入項目，本指引提到「網路銀行產品」或「淨收入」的例子。

### 針對混合式CFC稅收分配進一步的行政指引

本指引進一步地釐清，如何使用先前同意的行政指引，針對此議題所訂立的公式，對位在GloBE管轄區ETR低於混合式CFC稅制適用稅率的個體，進行CFC稅收分配。本指引指出在某些情況下，MNE集團可能不需要計算GloBE管轄區ETR，例如位於適用避風港條款的管轄區個體。簡單來說，本指引規定當一個MNE集團選擇在某個管轄區適用CbCR避風港條款時，該MNE集團就必須使用該管轄區依據CbCR避風港條款指引所計算的簡易ETR，以替代GloBE管轄區ETR。至於當一個MNE集團選擇在某個管轄區，使用合格國內最低稅負制(QDMTT)避風港條款時，那麼GloBE管轄區ETR就須依照該管轄區的QDMTT，決定該管轄區的稅額與所得，進而決定ETR。

### 申報與通知義務

GloBE規則將申報與通知的截止日期延長至報告財政年度結束後的18個月(即過渡年)。本指引進一步規定任何會計年度的申報與通知義務的截止日期，都不可在2026年6月30日之前。這項減免規定意圖要解決MNE集團在GloBE規則開始的第一個會計年度的報告期間較短的情況，不然申報與通知的截止日期就會變得更快到來，並且會帶給MNE集團與稅務機關額外的負擔。

**資誠觀察：**某些國家(如：比利時)可能會需要重新檢視加入所得涵蓋原則(IIR)或QDMTT報告的國內時程表，因為有些管轄區會要求在較早的截止日前申報。

## 專論

# OECD發布進一步的支柱二GloBE行政指引以及針對支柱一時程表的更新

### 針對非重大的成員實體之避風港條款簡易計算

本指引針對非重大的成員實體(NMCEs)，提供簡易所得、收入及稅款計算規定，作為簡化計算避風港條款的一部分。這會提供MNE集團一個跟過渡性CbCR避風港條款相似的永久性閘道測試(受制於某些情況與測試)，以避免GloBE規則下的的細節調整。

#### 本文作者為資誠聯合會計師事務所

曾博昇 執業會計師

Tel: 02-2729-5907

Email: paulson.tseng@pwc.com

李佩錚 協理

Tel: 02-2729-6666 轉 23968

Email: pei-cheng.lee@pwc.com



## 專論

# 歐盟通過DAC 8擴大加密資產及相關交易之申報要求

## 摘要

歐盟理事會於2023年10月17日通過行政合作指令第八次修訂(DAC 8)，該修訂主係關於加密資產交易相關收入與高資產(高淨值)個人預先稅收裁定資訊之申報與自動交換。行政合作指令的目的係透過擴大登記及申報義務範圍，及改善稅務機關間的整體行政合作，強化現行的立法框架。

### 重點：

- DAC 8擴大了DAC過去提出的自動資訊交換的範圍，包括加密資產服務提供商所申報之加密資產及電子貨幣交易(包含移轉或交換)資訊。DAC 8中有關盡職程序、申報要求以及針對加密資產服務提供商適用之相關規定，主要反映先前OECD根據G20授權所制定的加密資產報告框架(Crypto-Asset Reporting Framework ,CARF)以及共同申報準則修正案(Common Reporting Standard, CRS)。G20簽署了CARF及CRS修正案，認為這兩項規範為全球資訊自動交換標準提供了不可或缺的補充。
- DAC 8也新增了針對個人「財產」或居所預先跨境裁定的資訊交換規範，以有效減少逃稅、避稅、騙稅等風險。
- DAC 8為改進稅務識別碼(TIN)之申報及資訊交流，以協助稅務機關正確識別納稅義務人及評估其稅收之正確性，修訂有關處罰之規定，當納稅義務人未遵守在DAC規範下各歐盟成員國的申報要求時，將由各歐盟成員國給予適當處罰。

DAC 8由理事會成員國一致通過，並於10月24日發布於官方公報中。該指令將於發布20天後生效，即2023年11月13日，各成員國應於2025年12月31日前將新規範轉為國內法，且大部分條款應自2026年1月1日起適用。

## 內文

### 加密資產與電子貨幣

本次修訂適用於受監管及未受監管之加密資產服務提供商(未受監管之加密資產服務提供商須於歐盟成員國中登記，以遵循申報義務)。針對用於支付及投資目的的加密資產，應根據該指令進行申報，除非相關資訊係申報予與歐盟成員國訂有有效資訊交換協議之非歐盟成員國。而對於以該目的使用的加密資產之定義也相當廣泛，包括以去中心化方式發行的加密資產，例如穩定幣、電子貨幣代幣及非同質化代幣(NFT)。

## 專論

# 歐盟通過DAC 8擴大加密資產及相關交易之申報要求

### 資誠觀點

加密資產服務提供商須蒐集、驗證並申報其用戶之一系列相關資料，雖該指令已初步說明會盡可能減少業者執行相關行政作業的負擔，使該指令可在歐盟境內充分發展，但服務提供商仍將須執行大量行政作業。

### 個人預先跨境裁定

該指令將預先跨境裁定的自動資訊交換範圍擴大到適用於高淨值個人或正尋求居所裁定之個人，此項修訂適用於2026年1月1日後發出、修正或展期之裁定，但不包含針對非居民的薪資、董事費與退休金所得來源稅收之裁定，除非前述事項之金額已達法定門檻。

### 資誠觀點

上述之法定門檻為單筆金額或一系列交易總額達150萬歐元(或其他貨幣之等價金額)者。雖然這項指令係針對高淨值個人，但實際認定方式係依據裁定所涉及之交易金額為基準，而非納稅義務人之財產多寡。

### 其他規範

本項指令進一步加強了DAC 1到DAC 8針對DAC申報規定之應用。

- 非託管股息收入被納入自動資訊交換的收入類別中。
- 歐盟成員國將須蒐集並分享相關個人或企業之稅收識別碼(TIN)，而歐盟委員會被授權開發相關驗證工具，以利各歐盟成員國順利蒐集並共享資訊。
- 該指令聲明，透過成員國間的資訊交流，亦可達成關稅的評估、管理與執行、反洗錢、打擊資助恐怖主義等重要議題。
- 各成員國之主管機關須設置有效機制，確保所獲得資訊之使用性。
- 取得資訊的保留期間不應長於必要期間，亦不得低於五年。
- 若中介律師因法律專業權利而免除申報義務，則不須通知其他中介，但仍需告知其客戶相關申報義務。

## 專論

# 歐盟通過DAC 8擴大加密資產及相關交易之申報要求

### 資誠觀點

雖然先前的草案試圖協調處罰部分，但處罰的選擇仍由各成員國自行決定，不過其所選擇的處罰方式應具備有效的嚇阻作用。

#### 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

謝庭瑄 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23979

Email: sandy.t.hsieh@pwc.com

## 專論

# 法國針對移轉訂價法令的修正

## 摘要

法國2024年財政法案(Finance Bill for 20224)於2023年12月16日通過，財政法案第22條針對在法國營運的跨國集團所使用的移轉訂價政策，提出四項措施以強化法國稅局的監管：

- 降低中型跨國集團的法國子公司準備集團主檔(Master file)及移轉訂價報告(Local file，或稱當地企業檔案)的門檻；
- 提高未提交移轉訂價文件或移轉訂價文件準備不完整的罰則；
- 將移轉訂價文件及相關重新評估的可異議性及舉證責任移轉予納稅義務人；
- 採用OECD針對價值難以衡量的無形資產(Hard-to-Value Intangibles，HTVI)之推定證據方法(ex post control approach)，並將轉讓HTVI交易的核課期間延長至六年。

## 為何此議題至關重要？

2024年1月1日生效的財政法案代表法國稅局持續增加對移轉訂價相關議題的關注。

## 需考慮的事項

由於移轉訂價相關文件的準備門檻降低及罰則的提高將於2024年1月1日起的財政年度開始適用，超過新的準備門檻的跨國集團應採取行動以及時準備移轉訂價相關文件。

針對在法國營運且已備妥移轉訂價相關文件的跨國集團，應對現有移轉訂價制度進行檢視，以確保移轉訂價報告中敘述的移轉訂價政策跟實際情況的一致，進而降低依據移轉訂價新推出的可異議性概念而重新評估的潛在風險。

最後，隨著HTVI制度的適用，納稅義務人應詳細地紀錄交易時所使用的評價方法以因應新規定下被稅局挑戰的風險。

## 專論

# 法國針對移轉訂價法令的修正

## 內文

### 降低移轉訂價文件準備門檻

法國租稅程序法典(Livre des Procédures Fiscales, LPF)第L13 AA條規範集團主檔及移轉訂價報告的編制，其規定與OECD高度一致。

降低移轉訂價文件的準備門檻主要是為了因應一種常見情況，法國公司雖未直接或間接滿足上述收入或總資產的標準，但仍參與對法國稅收有相當大影響的重大跨境關聯交易。

自2024年1月1日起的財政年度，若跨國集團在法國的個體滿足以下條件，則適用新的準備門檻：

- a. 收入或總資產超過**1.5億歐元**(從原本的4億歐元降低)的個體；或
- b. 直接或間接持有符合上述(a)規定有表決權之股份或資本額**50%**以上的個體；或
- c. 由符合上述(a)規定的個體直接或間接持有**50%**以上有表決權之股份或資本額的個體；或
- d. 屬於法國稅務集團(tax group)的一部分，且該稅務集團中有至少一個法律個體符合上述(a)、(b)、(c)中任一規定的個體。

**注意：**根據法國租稅程序法典第L13B條的規定，未滿足上述條件的個體仍須在稅局查核時提交集團內交易流程及移轉訂價政策的詳細說明。

### 提高未提交移轉訂價文件或移轉訂價文件準備不完整的罰則

移轉訂價文件未提交或移轉訂價文件準備不完整的最低罰則將從10,000歐元提高至50,000歐元。最高罰則維持不變，仍為(1)未揭露交易的0.5%，或(2)根據法國租稅總法典(Code Général des Impôts)第57條規定之調整稅額的5%取其高者。

### 移轉訂價文件的可異議性及舉證責任

## 專論

### 法國針對移轉訂價法令的修正

根據法國現行的舉證責任規定，稅局有責任確定關聯交易的交易條件導致利潤移轉至法國境外。為此，稅務機關首先是確定本質上有優勢，或是關聯交易的交易條件與非關聯交易的交易條件相比是有優勢的。在此情況下，稅局會先提出一個假定的結論，如果納稅義務人能夠證明關聯交易的交易條件與非關聯交易的交易條件無顯著差異，則可以推翻稅局所提出的假定。接著，稅局將針對關聯交易的訂價與該商品或服務的市價進行比較。如果結果會不利於法國納稅義務人，就得出不可反駁的利潤移轉推定結論。

該草案提供稅局第三種查核方式，亦即當公司在移轉訂價報告中敘述的移轉訂價政策與實際情況不一致時，稅局可能會做出利潤移轉的假定。在此情況下，納稅義務人有責任以任何方式證明利潤移轉不存在。

**觀察：**針對該草案提供稅局的第三種查核方式，納稅義務人應檢視移轉訂價報告中敘述的移轉訂價政策與實際情況是否一致，如果不一致可能會產生稅務風險，儘管在某些情況下稅局與法院之間仍可能存在不同看法(例如：交易條件雖然與移轉訂價報告中敘述的移轉訂價政策不同，但交易結果仍符合常規交易)。

#### 以推定證據方法評估價值難以衡量的無形資產(HTVI)及核課期間的延長

最後，財政法案允許稅局使用事後(ex post)的結果來推論HTVI相關安排的事前(ex ante)訂價是否符合常規交易。

法國法律(法國租稅總法典第169 AH條)對HTVI的定義是參照EU DAC 6以及OECD指導原則第6.189節的定義(即，在關聯企業之間移轉時(1)不存在可靠的可比樣本，以及(2)在交易進行時，對預期產生的未來現金流量或收入，或對進行評價時所使用的假設具有高度不確定性，使其在移轉時難以預測最終成果的無形資產)。

實際上，該措施是以OECD指導原則的第6.192與6.193節為基礎，規定在以下情況下不適用事後方法：

- 納稅義務人提供用於決定價格的事前預測的詳細資訊，包括如何將可預期風險納入考量、發生的機率、以及確定這些預測與實際結果之間的任何重大差異是因為不可預期的事件所致；或
- 根據事前預測所決定的價格與實際結果的差距小於20%；或
- 五年商業化期間之預測與實際結果之間的差距小於20%；或
- 在雙邊或多邊預先訂價協議下的交易安排。

## 專論

# 法國針對移轉訂價法令的修正

針對2024年1月1日開始的財政年度，財政法案將涉及移轉HTVI的稅務事項核課期間從三年延長至六年，並提出不更新稅務審查的例外保證(LPF, new 8° of article L. 51)。

### 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

陳品中 協理

Tel: 02-2729-6666 轉 23460

Email: ping-chung.chen@pwc.com



要聞

Legislation

立法

## 新加坡

### 新加坡修正對處分海外資產利得的稅制

新加坡引入了處分海外資產利得的稅制(針對相關集團實體在新加坡所收取的處分海外資產的利得)，自**2024年1月1日**起生效。這項修正是為了回應歐盟行為準則(EU Code of Conduct)團體所公布的更新版指南。新加坡稅務局(IRAS)提供了指南，以說明這個新稅制的課稅範圍、基於經濟實質的豁免要求以及包括申請經濟實質相關的預先核釋的行政要求。

這項修正意味著企業在新加坡收到的源自出售或處分海外資產的利得，不能再依據資本利得免稅或法定避風港來獲得豁免待遇。對於企業來說，了解其影響並確保遵守經濟實質要求非常重要，以避免處分海外資產的利得在無意中匯入了新加坡。

在新加坡具經濟實質的企業預計不會受到重大影響，但未來處分海外資產(包括集團重組)時，仍應留意並評估是否屬於新稅制的課稅範圍。需要考慮的因素包括資產所在地、利得匯入新加坡、是否滿足經濟實質要求以及向IRAS申請預先核釋的可能性。

#### 資誠觀點

企業應保持警惕，確保符合經濟實質要求或防止海外利得於無意中匯入新加坡。擁有海外資產的企業應評估此稅制修正後的潛在影響，並考慮資產所在地、利得匯入新加坡、經濟實質要求以及向IRAS申請預先核釋的選擇等因素。



# Singapore

## Changes to tax regime for gains on disposal of foreign assets in Singapore

Singapore has introduced a tax on gains from the disposal of foreign assets received in the country by entities belonging to relevant groups, effective 1 January 2024. This change is in response to updates in the EU Code of Conduct Group guidance. The Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS) has provided guidance to clarify the scope of this new taxing provision, the requirements for exclusion from the tax based on economic substance, and administrative requirements including the option to seek advance rulings on economic substance adequacy.

This change means that businesses can no longer rely on non-taxation of capital gains or the statutory safe harbour for the sale or disposal of foreign assets received in Singapore. It is important for businesses to understand the implications and ensure compliance with the economic substance requirements to avoid unintentional remittance of foreign-sourced gains into Singapore.

Businesses with economic substance are not expected to be significantly affected. However, they should monitor their own circumstances and assess if future disposals of foreign assets, including in the case of group restructuring, fall within the scope of the new tax provision. Factors to consider include the situs of the assets, remittance of gains to Singapore, adequacy of economic substance requirements, and the possibility of seeking advance rulings from the IRAS.

For details, refer to the [PwC Tax Bulletin](#).

### PwC observation:

Business should stay vigilant and ensure compliance with the economic substance requirements or to prevent inadvertent remittance of foreign-sourced gains into Singapore. Businesses owning foreign assets should assess the potential impact of this legislative change and consider factors such as asset situs, remittance of gains, economic substance requirements, and the option of seeking advance rulings from the IRAS.



## 百慕達

### 百慕達頒布企業所得稅，要求企業做好遵循準備

經總督於12月27日批准，2023年百慕達企業所得稅法成為法律。與之前的三輪公眾諮詢一致，15%的企業所得稅(CIT)將適用於年營收達7.5億歐元或以上的跨國企業(MNE)集團下的百慕達企業。CIT於2025年開始生效。

另外，百慕達財政部還發布了根據CIT進行選擇的表格以及隨附的指示。還發布了一份常見問題(FAQ)，以及包含附加指南的更新版本。

直到最近，百慕達還沒有對利潤、所得、股利或資本利得課稅。展望未來，跨國企業集團將需要了解新CIT的課稅範圍，包括計算應稅所得和稅款本身的細節。

#### 資誠觀點

既然百慕達CIT已經頒布，涵蓋範圍內的百慕達組成實體(BCE)必須為法規的遵循做好準備。準備過程的一個重要部分將包括決定進行哪些選擇並分析潛在的稅務會計影響。





## Bermuda

### Bermuda enacts corporate income tax, requiring businesses to prepare for compliance

With the assent of the governor on 27 December, the Bermuda Corporate Income Tax Act of 2023 became law. Consistent with the three prior public consultations, a 15% corporate income tax (CIT) will apply to Bermuda businesses that are part of multinational enterprise (MNE) groups with annual revenue of €750M or more. The tax is effective beginning in 2025.

In addition, the Bermuda Ministry of Finance released a form for making elections pursuant to the CIT, as well as accompanying instructions. A list of frequently asked questions (FAQs) also was released, with an updated version including additional guidance.

Until recently, Bermuda had not imposed taxes on profits, income, dividends, or capital gains. Going forward, MNE groups will need to understand the scope of the new CIT, including details surrounding the computation of taxable income and the tax itself.

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

#### PwC observation:

Now that the Bermuda CIT has been enacted, in-scope Bermuda Constituent Entities (BCEs) must prepare for compliance. A significant part of this process will include determining which elections to make and analyzing potential tax accounting implications.



## 保加利亞

### 保加利亞自2024年1月1日起採用15%的全球最低稅負制

儘管保加利亞維持其標準的名義企業所得稅稅率(10%)，但自2024年1月1日起，全球最低稅負制涵蓋範圍內的保加利亞實體將適用15%的有效稅率。實施歐盟全球最低稅負制指令的法律最終於2023年12月12日由保加利亞議會投票通過。自2023年9月公布該法令草案以來，關鍵的爭論點集中在歐盟指令允許的、而保加利亞拒絕引入的重要減免措施。在引起業界的強烈反應之後，議會至少為在保加利亞進行的固定資產的資本投資提供了部分減免。

對於過去四年中有兩年的合併營收超過7.5億歐元的跨國公司的保加利亞公司和常設機構、或純粹的國內集團，將適用15%的全球最低稅負制。保加利亞企業所得稅法將引入新的複雜規則，以確定有效稅率(對每個租稅管轄區的所有實體進行匯總計算)和應付補充稅款(如果該租稅管轄區的有效稅率低於15%)。這些規則包括計算稅基、稅款等的特殊規則和財稅調整。

#### 資誠觀點

複雜的支柱二立法將影響保加利亞的很多大型企業。公司應優先分析新規則對其業務架構的財務和行政影響。



## Bulgaria

### 15% global minimum tax adopted in Bulgaria as of 1 January 2024

While Bulgaria is keeping its standard 10% nominal CIT rate, starting 1 January 2024, Bulgarian entities in scope of the global minimum tax will be subject to a 15% effective tax rate. The law implementing the EU Global Minimum Tax Directive was finally voted by the Bulgarian Parliament on 12 December 2023. Ever since publication of the draft bill in September 2023, the key debate was around important reliefs allowed under the EU Directive that Bulgaria refused to introduce. After strong business reactions, the Parliament granted at least a partial relief for capital investments in fixed assets in Bulgaria.

The minimum effective tax rate of 15% will apply to Bulgarian companies and permanent establishments, part of multinational or purely domestic groups, with a consolidated turnover above EUR 750 million for two out of the last four years. New and complex rules will be introduced in the Bulgarian CIT Act to determine the effective tax rate (calculated on an aggregate basis for all entities in each jurisdiction) and Top-up Taxes due (where the effective tax rate for a jurisdiction is below 15%). These include special rules and book-to-tax adjustments for calculating the taxable base, taxes paid, etc.

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

#### PwC observation:

The complex Pillar Two legislation will impact many large businesses in Bulgaria. Companies should prioritize the analysis of the financial and administrative impact of the new rules on their business organization.





## 德國

### 德國實施支柱二規則

德國支柱二實施法案於2023年12月28日生效。包括合格國內最低稅負制(QDMTT)在內的規則，適用於2023年12月30日之後開始的財務年度。徵稅不足之支出原則(UTPR)將適用於2024年12月30日起的財務年度，除非歐盟成員國根據歐盟支柱二指令推遲實施。

德國支柱二實施法案與OECD示範規則(Model Rules)一致，並納入了OECD 2023年2月和7月的行政指南。但是，法案尚未反映OECD 2023年12月的指南。值得注意的是，CbCR避風港的適用需要一個獨立的結果，不包括合併調整和集團內交易。OECD 2023年12月指南的納入仍有待觀察。

德國支柱二實施法案對德國境外和境內公司都規定了遵循義務。這些義務包括提交GloBE資訊申報表(GIR)以及所得涵蓋原則(IIR)、UTPR和QDMTT單獨的納稅申報表。

#### 資誠觀點

包括在德國營運的外國跨國企業集團在內的公司，必須了解並履行其遵循義務。這包括提交必要的納稅申報表並遵守GIR的要求。隨時了解不斷更新的指南並確保遵循法規，將有助於公司因應德國支柱二實施法案的複雜性。



## Germany

### Germany implements Pillar Two rules

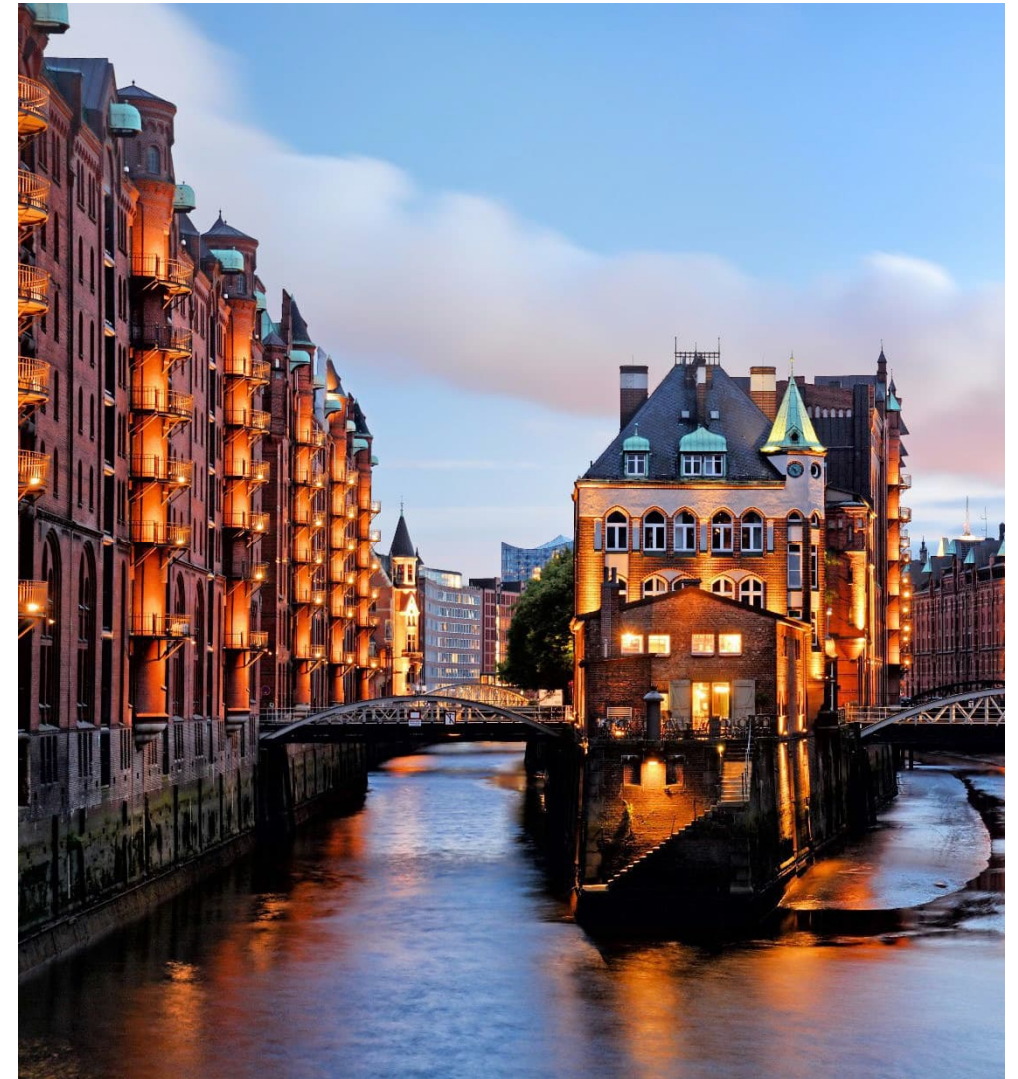
The German Pillar Two implementation act came into force on 28 December 2023. The rules, including the German Qualified Domestic Minimum Tax (QDMTT), apply to financial years starting after 30 December 2023. The Undertaxed Profits Rule (UTPR) will be applicable for financial years starting after 30 December 2024, unless an EU Member State has deferred the implementation based on the EU Directive on Pillar Two.

The German Pillar Two implementation act aligns with the OECD-Model Rules and incorporates the OECD Administrative Guidance from February and July 2023. However, it does not yet reflect the OECD December 2023 guidance. Notably, the application of the CbCR Safe Harbour requires a stand-alone result, excluding consolidation adjustments and intra-group transactions. The incorporation of the OECD December 2023 guidance remains to be seen.

The German Pillar Two implementation act imposes compliance obligations on both German outbound and inbound companies. These obligations include filing the GloBE Information Return (GIR) and separate tax returns for the Income Inclusion Rule (IIR), UTPR, and QDMTT.

#### PwC observation:

Companies, including foreign MNE groups operating in Germany, must understand and fulfill their compliance obligations. This includes filing the necessary tax returns and adhering to the GIR requirements. Staying informed about the evolving guidance and ensuring compliance will help companies navigate the complexities of the German Pillar Two implementation act.





## 香港

### 香港就全球最低稅負制及香港最低補充稅向公眾徵詢意見

香港政府宣布自2025年起對在涵蓋範圍內的跨國企業集團實施15%的全球最低稅負制以及香港最低補充稅(HKMTT)。有關實施全球最低稅負制以及HKMTT的意見徵詢文件已發布，意見反饋的截止時間為2024年3月20日。立法草案預計將於2024年下半年公布。

擬議的全球最低稅負制和HKMTT的立法架構緊密的遵循OECD頒布的全球反稅基侵蝕(GloBE)規則。擬議的全球最低稅負制和HKMTT將適用於2025年1月1日或之後開始的財務年度。

在計算和分配方面，香港政府可以偏離GloBE示範規則(model rules)的空間非常有限。因此，在香港營運的公司應了解這些變化並為此做好準備，以確保合規並減少任何潛在的負面影響。

#### 資誠觀點

這項租稅政策的進展將對在香港營運的公司產生重大影響。企業應分析這些新規則的潛在影響，並評估其目前的系統是否能夠支持相應的要求。徵詢意見的期間也允許利害關係人表達意見並就規則的實施提出建議。





## Hong Kong

### Hong Kong launches consultation on global minimum tax and domestic minimum Top-up Tax

The Hong Kong Government has announced the implementation of a 15% global minimum tax on multinational enterprise groups and a domestic minimum Top-up Tax in Hong Kong (HKMTT) starting from 2025. A consultation paper on the implementation of these taxes has been published, with the consultation period open until 20 March 2024. Draft legislation is expected to be published in the second half of 2024.

The proposed legislative framework for the global minimum tax and HKMTT closely follows the global anti-base erosion (GloBE) rules set by the OECD. These taxes will take effect for fiscal years beginning on or after 1 January 2025.

The Hong Kong Government will likely have little bandwidth to diverge from the GloBE Model Rules regarding computation and allocation. Thus, companies with operations in Hong Kong should understand and prepare for these changes to ensure compliance and reduce any potential negative effects.

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

#### PwC observation:

This development in tax policy will have significant implications for companies operating in Hong Kong. Businesses should analyze the potential impact of these new rules and assess whether their current systems can support the requirements. The consultation period also allows stakeholders to express their views and provide recommendations on the implementation of the rules.



## 列支敦斯登

### 列支敦斯登實施全球最低稅負制，2024年1月生效

列支敦斯登在2023年11月10日獲得議會批准後頒布了全球最低稅負制的法令。該法令將在2024年1月1日生效。全球最低稅負制涵蓋範圍內的列支敦斯登集團和公司，從2024年1月1日或之後開始的課稅年度，將適用15%的合格國內最低稅(QDMTT)和所得涵蓋原則(IIR)。徵稅不足之支出原則(UTPR)的生效日期尚未確定。

列支敦斯登實施的全球最低稅負制與OECD示範規則保持一致。全球最低稅負制不僅適用於總營收超過7.5億歐元的跨國企業，也適用於超過營收門檻的純粹的列支敦斯登國內集團。這意味著，自2024年1月1日起，所有形式的列支敦斯登公司或法人實體，包括信託、基金會和機構(establishment)，都應根據新法令評估其適用性。

全球最低稅負制涵蓋範圍內的列支敦斯登集團將需要提交額外的QDMTT和IIR納稅申報表。第一次納稅申報的截止日期是2026年6月30日。雖然列支敦斯登已確定了申報揭露資訊，但具體納稅申報表尚未公布。

#### 資誠觀點

列支敦斯登的GloBE規則緊密遵循OECD示範規則。該法令強調列支敦斯登的公司和法人實體需要評估在新法令下的狀況。涵蓋範圍內的公司應做好準備提交額外的納稅申報表，並遵守QDMTT和IIR要求。隨時關注列支敦斯登納稅申報表的發布情況，對於確保及時合規非常重要。

雖然列支敦斯登已明確了必填的申報揭露資訊，但相應的納稅申報表尚未公布。





## Liechtenstein

### Liechtenstein implements global minimum tax effective January 2024

Liechtenstein has enacted the global minimum tax following its approval by parliament on 10 November 2023. The law will come into effect 1 January 2024. Liechtenstein groups and companies falling within scope of the global minimum tax will be subject to the Qualified Domestic Minimum Tax (QDMTT) and Income Inclusion Rule (IIR) of 15% for tax years starting on or after 1 January 2024. The effective date of the Undertaxed Profits Rule (UTPR) is yet to be defined.

The implementation of the global minimum tax in Liechtenstein aligns with the OECD model rules. It applies not only to multinational enterprises with gross revenue exceeding EUR 750 million, but also to pure domestic Liechtenstein groups surpassing the revenue threshold. This means that all forms of Liechtenstein corporate or legal entities, including trusts, foundations, and establishments, should assess their applicability under the new law starting 1 January 2024.

Liechtenstein groups falling within scope of the global minimum tax will be required to file an additional tax return for QDMTT and IIR. The first tax return is due 30 June 2026. While the filing data points are defined, the specific Liechtenstein returns are yet to be published.

#### PwC observation:

Liechtenstein's GloBE Tax Law closely follows the OECD model rules. It emphasizes the need for Liechtenstein corporate and legal entities to assess their status under the new law. Companies falling within scope should prepare to file additional tax returns and comply with the QDMTT and IIR requirements. It is important to stay updated on the publication of the specific Liechtenstein returns to ensure timely compliance.

While the required filing data points are defined (see [PwC Pillar Two Data Input Catalog](#)), the respective Liechtenstein returns are yet to be published.



## 義大利

### 義大利頒布全球最低稅負制

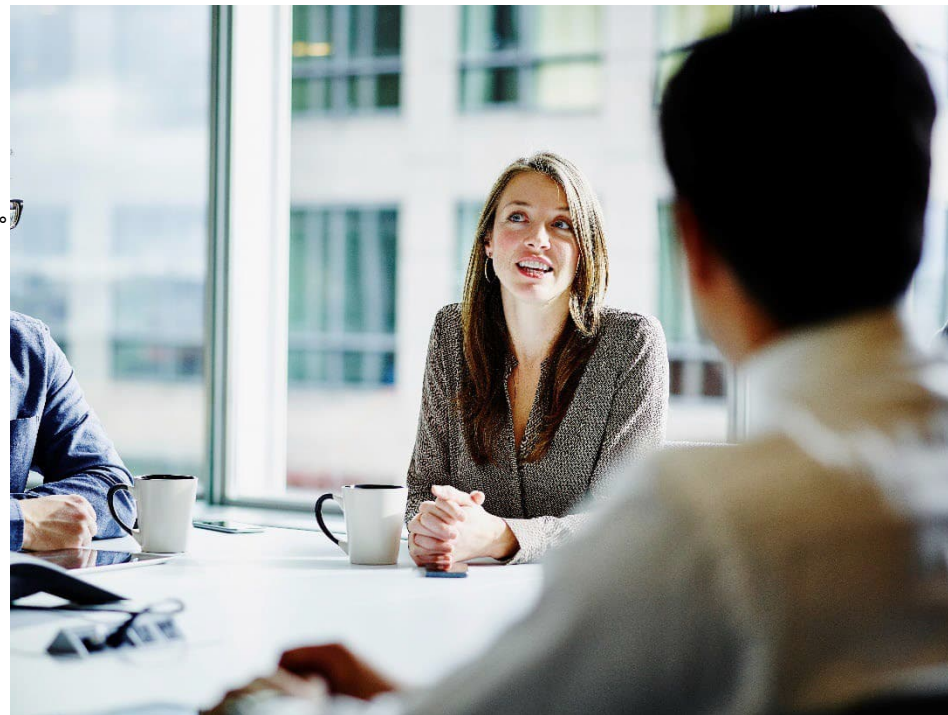
義大利2023年12月27日第209號法令(即該法令)將歐盟支柱二指令納入義大利國內法。該法令引入了全球反稅基侵蝕(GloBE)示範規則，該規則是OECD/G20達成的全球協議的一部分。GloBE規則旨在確保跨國企業(MNE)集團在低稅利潤(low-taxed profit)方面實施最低有效稅負。該法令引入的義大利全球最低稅負制(GMT)規則與歐盟支柱二指令一致，目標是年合併營收至少為7.5億歐元的跨國企業集團和大型國內集團。義大利GMT規則規定了補充稅，以確保在集團營運的每個租稅管轄區所得的最低有效稅率達到15%。該法令提供了CbCR過渡性避風港(CbCR TSH)的選擇。

GMT規則將顯著影響在義大利營運的跨國企業集團和大型國內集團。這些集團將需要建立系統，以從各種來源收集數據，進行複雜的計算，獲得技術諮詢，並在特定的截止日期內遵守稅務程序。對於這些集團來說，利用CbCR TSH至關重要。遵守GMT規則需要量身定制和詳細的諮詢服務，以評估稅務影響並設計適當的合規系統。

根據該法令，義大利母公司，例如最終母公司(UPE)、中間層母公司(IPE)和部分持股的母公司(POPE)，須遵守所得涵蓋原則(IIR)和徵稅不足之支出原則(UTPR)。IIR適用於義大利母公司直接或間接擁有的低稅實體，而UTPR則充當IIR的後備，適用於位於義大利的成員實體(constituent entities)。所有位於義大利的實體以及涵蓋範圍內集團的一部分均對UTPR稅款承擔連帶責任。此外，義大利國內最低稅負制(QDMTT)需全額徵收，適用於位於義大利的所有實體以及涵蓋範圍內集團的一部分。一般而言，IIR和QDMTT從2023年12月31日或之後開始的財務年度開始適用(即對於歷年制納稅義務人來說，從2024財務年度開始)，而UTPR從2024年12月31日或之後開始的財務年度(即對於歷年制納稅義務人來說，從2025財務年度開始)。

#### 資誠觀點

在義大利營運的跨國企業集團和大型國內集團在遵循GMT規則方面將面臨重大挑戰。他們需要收集和分析大量數據，執行複雜的計算，並確保及時納稅。考慮CbCR TSH選擇將至關重要。公司將需要量身訂製的諮詢服務，以評估稅務影響並設計適當的合規系統。





## Italy

### Italy enacts global minimum tax

Italy's Legislative Decree 27 December 2023 n. 209, known as the Decree, has implemented the EU Pillar Two Directive into the Italian legal system. The Decree introduces the Global Anti-base Erosion (GloBE) Model Rules, which are part of the global agreement reached within the OECD/G20. These rules aim to establish a minimum level of effective taxation on multinational enterprise (MNE) groups with respect to low-taxed profit. The Italian GMT rules, introduced by the Decree, are aligned with the Directive and target MNE groups and large-scale domestic groups with annual consolidated revenue of at least EUR 750 million. These rules provide for a Top-up Tax to ensure a minimum effective tax rate of 15% on income derived from each jurisdiction where the group operates. The Decree provides the option to benefit from CbCR Transitional Safe Harbour (CbCR TSH).

The GMT rules will significantly impact MNE groups with Italian operations and large-scale domestic groups. These entities will need to set up systems to collect data from various sources, perform complex calculations, obtain technical advisory, and comply with tax procedures within specific deadlines. It is crucial for these groups to take advantage of the CbCR TSH option. Compliance with the GMT rules will require a tailored and detailed advisory service to assess the tax implications and design an appropriate compliance system.

Under the Decree, Italian parent entities, such as ultimate parent entities (UPE), intermediate parent entities (IPE), and partially-owned parent entities (POPE), are subject to an income inclusion rule (IIR) and an undertaxed profits rule (UTPR). The IIR applies to low-taxed entities directly or indirectly owned by the Italian parent, while the UTPR acts as a backstop to the IIR and applies to constituent entities located in Italy. All entities based in Italy and part of an in-scope group are jointly and severally liable for the UTPR payment. Additionally, there is an Italian domestic minimum top-up tax (QDMTT) that is charged in full and applies to all entities based in Italy and part of an in-scope group. In general, the IIR and the QDMTT apply from the fiscal year beginning on or after 31 December 2023 (i.e., fiscal year 2024 for calendar-year taxpayers), while the UTPR applies from the fiscal year beginning on or after 31 December 2024 (i.e., fiscal year 2025 for calendar-year taxpayers).

#### PwC observation:

MNE groups with Italian operations and large-scale domestic groups will face significant challenges in complying with the GMT rules. They will need to collect and analyze a large amount of data, perform complex calculations, and ensure timely tax compliance. Considering the CbCR TSH option will be crucial. Companies will require tailored advisory services to assess the tax implications and design an appropriate compliance system.



# 義大利

## 2024年義大利新引入預算法和國際稅法令的規定

最近，義大利透過立法或在2024年預算中，通過了幾項新的稅法。總結如下：

### 廢除名義利息扣抵制度 (Net Interest Deduction, NID)

義大利從2024財務年度開始廢除NID。但是，任何未使用的NID可以遞延並用於減少未來幾年的應稅所得。

### 實施歐盟支柱二指令/受控外國公司(CFC)規則

義大利在國內法中引入了具體規定，以適用全球最低稅負制。該法令簡化了CFC規則，並與支柱二進行協調。該法令還允許義大利納稅義務人選擇CFC目的下的選擇性制度，即對外國公司的應稅所得繳納15%的稅。

### 新的稅務居民標準

義大利修改了確定公司和其他實體的稅務居民標準。以前基於法定所在地(legal seat)、管理所在地(administrative seat)和主要業務目的(Main Object of Activity)的標準被「實際管理處所」和「主要日常管理職能(ordinary management on a principal basis)」所取代。這一變化旨在提供更大的法律確定性並與國際慣例保持一致。

### 義大利反混合錯配文件：新的處罰保護制度

義大利為準備反混合錯配文件的納稅義務人引入了懲罰保護制度。本文件的目的是在當混合安排不對等時在發生糾紛的情況下獲得保護，免於處罰。

### 將PEX制度擴展到歐盟/歐洲經濟區實體

義大利已將參與豁免(PEX)制度擴大到歐盟(EU)/歐洲經濟區(EEA)居民實體，允許處分義大利實體權益的資本利得，適用較低的稅率。

### 遷入義大利的獎勵措施

義大利推出了新的租稅優惠，適用於將歐盟或歐洲經濟區以外的經濟活動遷入到義大利的實體公司。該獎勵措施規定，在六個納稅年度內，因遷入業務所產生的應稅所得享有50%的減免。

### 新進員工費用的超額扣除

最後，義大利對僱用長期僱員的公司引入了新的租稅獎勵措施。對於2024財務年度，該獎勵措施允許對與增加就業相關的人力成本加計扣除20%(即可扣除120%)，前提是2024財務年度末的員工人數高於2023年，並且滿足特定條件。

### 資誠觀點

新的義大利稅法規定對跨國企業有重大影響，影響其融資策略、稅務規劃和可能的遷冊決策。NID的廢除影響了義大利實體的融資選擇，使股權融資更具吸引力。新的CFC規則簡化了外國控股公司ETR測試的計算。反混合錯配文件的準備可以提供處罰保護。新的PEX制度影響租稅協定背景下的資本利得課稅。最後，對於計劃將業務遷入到義大利的跨國企業來說，遷入義大利的租稅優惠很有吸引力。





## Italy

# New Italian tax law provisions introduced by Budget Law 2024 and Legislative Decree on international taxation

Italy has recently passed several new tax laws, via Decree or in its 2024 Budget. These are summarized as follows:

### NID Repealing

Italy has repealed the Net Interest Deduction (NID) starting from the fiscal year 2024. However, any unused NID surplus can still be carried forward and used to reduce taxable income in future years.

### Implementation of EU Directive on Pillar Two regulation/CFC rules

Italy has introduced specific provisions for applying the global minimum tax regulations in Italian law (see previous article). This decree streamlines the controlled foreign company (CFC) rules and coordinates them with Pillar Two. It also allows Italian taxpayers to elect an optional regime for CFC purposes, where a 15% tax is paid on the taxable income of the foreign company.

### New tax residency criteria

Italy has amended the criteria for determining tax residency of companies and other entities. The previous criteria based on legal seat, administrative seat, and main object of activity have been replaced by the 'place of effective management' and 'ordinary management on a principal basis.' This change aims to provide greater legal certainty and align with international practices.

### Italian anti-hybrid documentation: new penalty protection regime

Italy has introduced a penalty protection regime for taxpayers who prepare anti-hybrid documentation. This documentation aims to obtain protection from penalties in case of hybrid misalignment disputes.

### Extension of the PEX regime to EU / EEA entities

Italy has extended the participation exemption (PEX) regime to European Union (EU) /European Economic Area (EEA) resident entities, allowing for a reduced tax rate on capital gains realized upon the disposal of interests of Italian entities.

### Onshoring incentives

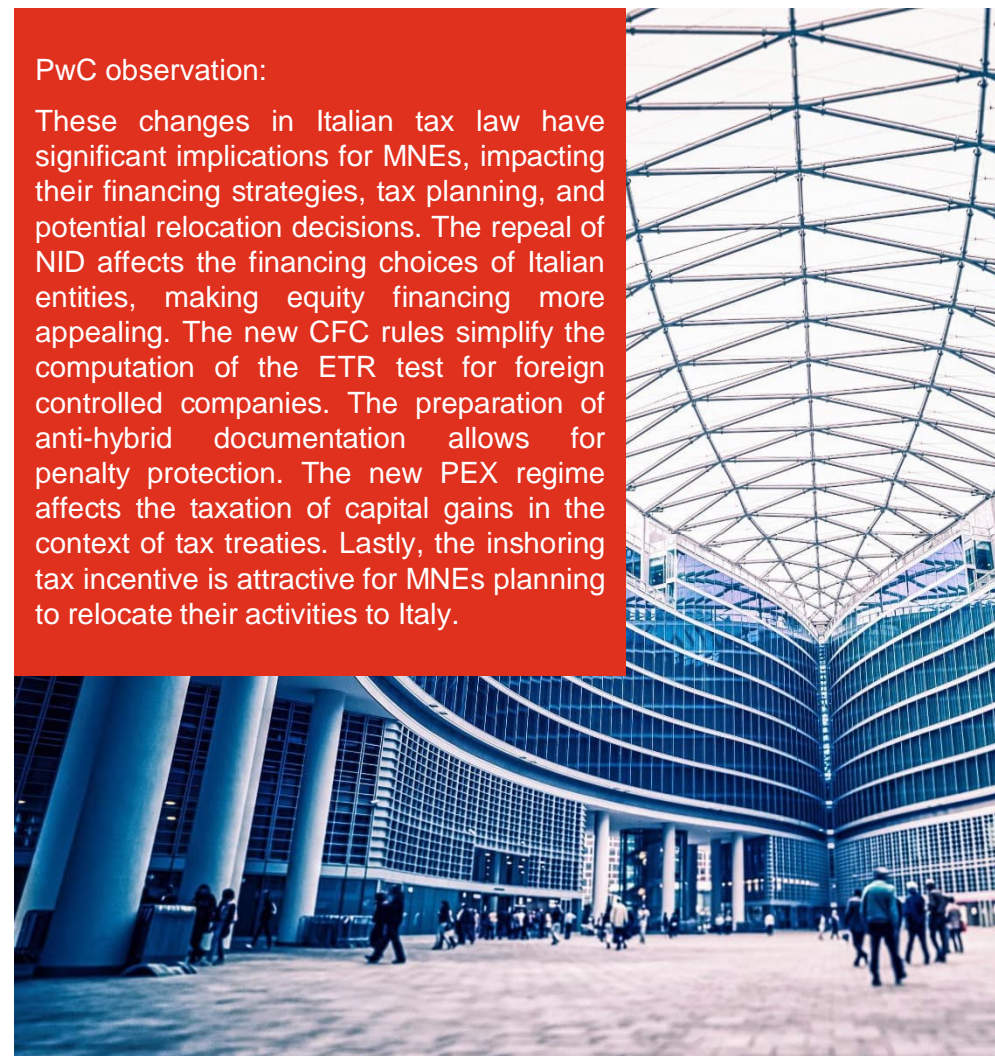
Italy has introduced a new tax incentive for entities that transfer their economic activities to Italy from outside the EU or the EEA. This incentive provides a 50% exemption on taxable income derived from the transferred activity for a period of six tax years.

### Super deduction for new personnel costs

Lastly, Italy has a new tax incentive for companies that hire permanent employees. For fiscal year 2024, the incentive allows for an increased deduction of 20% (120% deduction) on personnel costs related to increased employment, provided that the number of employees at the end of the fiscal year 2024 is higher than in 2023 and that specific conditions are met.

### PwC observation:

These changes in Italian tax law have significant implications for MNEs, impacting their financing strategies, tax planning, and potential relocation decisions. The repeal of NID affects the financing choices of Italian entities, making equity financing more appealing. The new CFC rules simplify the computation of the ETR test for foreign controlled companies. The preparation of anti-hybrid documentation allows for penalty protection. The new PEX regime affects the taxation of capital gains in the context of tax treaties. Lastly, the inshoring tax incentive is attractive for MNEs planning to relocate their activities to Italy.



## 比利時

### 比利時修正受控外國公司制度

2023年12月21日，比利時通過了一項新法案，大幅修正受控外國公司(CFC)制度。這些修正將於2024年課稅年度生效。新規則重點關注消極性所得的課稅，消極性所得包括利息、權利金、股利和處分股票所得。消極性所得還包括租金收入，以及從開具發票公司取得的銷售和服務收入，這些公司產生的經濟價值較低。這些在國外享受低稅率的CFC所得，現在將在比利時徵稅，除非納稅義務人能夠證明在當地有足夠的經濟實質。

在此以前，比利時於2017年引入的CFC制度，對為獲得租稅優惠的非真實安排交易所產生的未分配所得徵稅。這要求產生CFC所得的重要人員功能位於比利時。比利時的新法實施了反避稅指令(ATAD)的選項A，引入了一種兩步驟的分析，以計算向比利時母公司分配的CFC所得。

要符合CFC的資格，外國實體必須滿足參與條件和課稅條件。參與條件是比利時納稅義務人直接或間接擁有該實體至少50%的權益，或有權獲得該實體50%以上的利潤。課稅條件是該實體無需繳納所得稅，或所繳納的所得稅低於比利時稅法規定的應納所得稅的一半。

一旦外國實體符合CFC的資格，將按照比利時的會計和稅務規則計算分配給比利時納稅義務人的所得或利潤。某些豁免(避風港)使某些外國所得免於比利時徵稅。這包括證明CFC有充分的經濟實質、有限的消極性所得，或CFC為金融機構。就法規遵循而言，未來比利時企業納稅申報表將需要提供詳細的資訊。



#### 資誠觀點

這些修正主要針對可能在比利時課稅的海外消極性所得。擁有外國公司權益或常設機構的比利時納稅義務人應評估其影響。受支柱二規則約束的跨國集團可能還需要考慮兩個架構之間的相互作用。



# Belgium

## Belgium changes its CFC regime

Belgium has made significant changes to its Controlled Foreign Corporation (CFC) regime with the adoption of a new bill on 21 December 2023. These changes will come into effect for the tax year 2024. The new rules focus on the taxation of passive income, including interest, royalties, dividends, and income from the disposal of shares. It also includes rental income and income from invoicing companies that generate sales and services income with little economic value. These income streams, derived by CFCS subject to low taxation abroad, will now be subject to taxation in Belgium unless the taxpayer can prove sufficient substance locally.

Previously, Belgium's CFC regime, introduced in 2017, taxed non-distributed income arising from non-genuine arrangements aimed at obtaining a tax advantage. This required that the significant people functions generating the CFC income were located in Belgium. The new law now implements option A of the Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD) in Belgium, introducing a two-step analysis to determine the allocation of CFC income to the Belgian parent entity.

To qualify as a CFC, a foreign company must meet both the participation and taxation conditions. The participation condition is met if a Belgian taxpayer has a direct or indirect interest of at least 50% in the capital or is entitled to receive more than 50% of the entity's profits. The taxation condition is met if the entity is not subject to income tax or if the income tax paid is less than half of what would be due under Belgian legislation.

Once a foreign entity qualifies as a CFC, the amount of income or profit to be allocated to the Belgian taxpayer is calculated according to Belgian accounting and tax rules. Certain exemptions (safe harbours) exempt certain foreign income from Belgian taxation. These include demonstrating substantial economic activity in the CFC, limited passive income, or if the CFC is a financial undertaking. Compliance-wise, detailed information will be required in future Belgian corporate tax returns.

### PwC observation:

These changes primarily target passive foreign income for potential Belgian taxation. Belgian taxpayers with foreign interests or permanent establishments should assess the implications. Multinational groups subject to Pillar Two rules may also need to consider the interaction between the two frameworks.



## 瑞士

### 瑞士實施QDMTT，延後IIR和UTPR

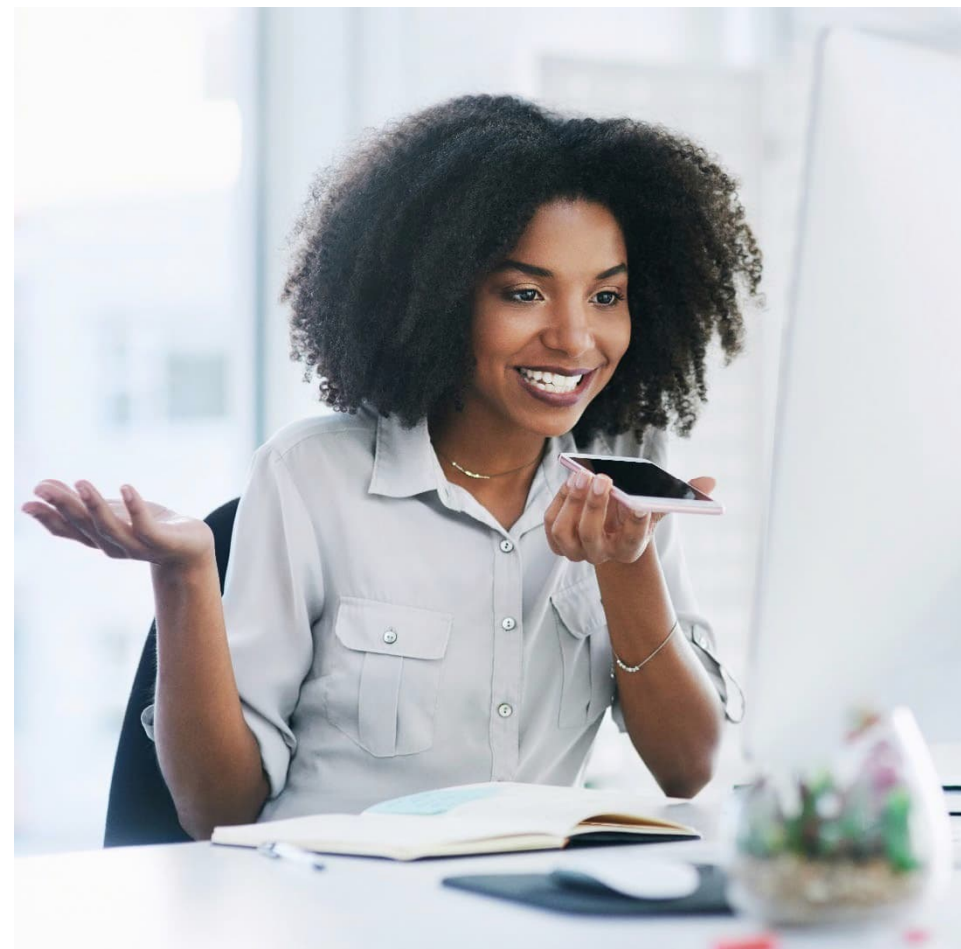
瑞士決定從2024年1月1日起實施合格國內最低稅負制(QDMTT)，以防止稅基受到侵蝕。然而，作為支柱二規則的其他組成部分，「所得涵蓋原則」(IIR)和「徵稅不足之支出原則」(UTPR)的實施日期已被推遲。

這項稅改對於在瑞士營運的公司來說意義重大。實施QDMTT旨在保護稅基不被移轉到其他國家。推遲實施IIR和UTPR為公司提供了更多時間為這些支柱二規則做好準備。

涵蓋範圍內的集團必須繼續進行支柱二的評估和實施計劃，以確保遵循法規。目前準備不足的公司必須立即採取行動。公司需要分析實施QDMTT如何影響支柱二計算和申報立場，無論是在瑞士還是國際層面。公司還應該考慮對納稅申報義務的影響，並為數據、技術和流程奠定基礎，以促進支柱二的計算。

#### 資誠觀點

公司應與審計委員會、審計師和投資人等利害關係人進行年終討論，以提供有關支柱二影響的見解。他們應該概述為支柱二做好準備所採取的步驟、面臨的挑戰以及預期的影響。提交首次瑞士QDMTT申報表和GloBE資訊申報表的截止日期為2026年6月30日。公司應隨時關注不斷變化的跨境法規，確定新的數據要求，並針對每個租稅管轄區制定法規遵循流程。



## Switzerland

### Switzerland implements QDMTT, postpones IIR and UTPR

Switzerland decided to implement the Qualifying Domestic Minimum Tax (QDMTT) as of 1 January 2024, to prevent erosion of the tax base. However, the implementation of the Income Inclusion Rule (IIR) and the Undertaxed Profits Rule (UTPR), which are other elements of the Pillar Two Rules, has been postponed to a later date.

This tax law change is significant for companies operating in Switzerland. The implementation of QDMTT aims to protect the tax base from being shifted to other countries. The postponement of IIR and UTPR provides more time for companies to prepare for these elements of the Pillar Two Rules.

In-scope groups must proceed with their assessment and implementation plans for Pillar Two to ensure compliance. Those who are behind in their preparations must take immediate action. Companies need to analyze how the implementation of QDMTT affects their Pillar Two computation and filing positions, both locally and internationally. They should also consider the impact on tax filing obligations and lay the foundation for data, technology, and processes to facilitate Pillar Two computations.

#### PwC observation:

Companies should engage in year-end discussions with stakeholders, such as audit committees, auditors, and investors, to provide insights on the impact of Pillar Two. They should outline the steps taken to prepare for Pillar Two, the challenges faced, and the expected impact. The deadline for filing the first Swiss QDMTT Return and GloBE Information Return is 30 June 2026. Companies should stay updated on evolving cross-border regulations, identify new data requirements, and develop compliance processes tailored to each jurisdiction.





## 日本

### 日本2024年稅改提案為支柱二立法提供進一步指南

2023年12月14日，日本政府發布了2024年稅改提案。針對2023年稅改提案中引入的所得涵蓋原則(IIR)，2024年稅改提案進一步納入了OECD在2023年2月和7月發布的行政指南(AG)的一些條款。日本的IIR將適用於2024年4月1日或之後開始的財務年度。

2024年稅改提案中沒有包含合格國內最低稅負制(QDMTT)和徵稅不足之支出原則(UTPR)的條款，將在2025年稅改時或之後再考慮頒布。

具體措施將被引入，這些公司有可能可以透過減少投入資本額而降低與企業規模相關的企業稅以減輕一些稅負對公司的影響。這些措施將適用於所有日本公司，包括外國公司的子公司。

在一項新的法規進展中，一定規模的平台業者有義務代表外國業者(其向日本客戶跨境提供數位服務)，申報和繳納提供數位服務的日本消費稅。

#### 資誠觀點

2024年稅改提案使日本的IIR與2023年稅改中未納入的近期OECD行政指南保持一致。雖然預計QDMTT和UTPR也將實施，但具體時間尚未確定。





## Japan

### Japan's 2024 tax reform proposals provide further guidance on Pillar Two legislation

The Japanese government released the 2024 tax reform proposals on 14 December 2023. With respect to the Income Inclusion Rule (IIR), introduced in the 2023 tax reform proposals, the 2024 proposals further incorporated certain provisions of the OECD administrative guidance published in February and July 2023. Japan's IIR will apply to fiscal years beginning on or after April 1, 2024.

Legislation for the Qualified Domestic Minimum Top-Up Taxes (QDMTT) and Undertaxed Payment Rules (UTPR) were not included in the 2024 proposals and will be considered for enactment on or after the 2025 tax reform.

Specific measures will be introduced to mitigate the impact of companies that may reduce their liability for size-based enterprise tax by decreasing amounts of paid-in capital. These measures will apply to all Japanese companies, including subsidiaries of foreign companies.

In a new development, an obligation to report and remit Japanese consumption tax on the cross-border provision of digital services will be imposed on platform operators of a certain size on behalf of foreign operators providing such services to Japanese customers.

#### PwC observation:

The 2024 tax reform proposals align Japan's IIR with the recent OECD administrative guidance that was not captured in the 2023 tax reform legislation. While QDMTT and UTPR are also expected to be implemented, the timing has yet to be determined.

For more information see our Japan Tax Update, which outlines the 2024 Tax Reform Proposals.



要聞

Administrative  
行政

## 印度

### 印度修正適用於國際交易的避風港規則

印度直接稅中央委員會(CBDT)最近修正了印度國際交易的避風港規則。這些修正將於2024年4月1日生效，涉及營業費用和收入的定義，以及避風港規則涵蓋的集團內貸款交易的範圍。

#### 規則的主要修正

營業費用和收入的定義：修正後在營業費用或收入中包括有折舊資產的移轉損失或所得。過去這類損失或所得被排除在外。

集團內貸款交易：集團內貸款的定義已擴大到包括任何非居民關聯企業(AE)，而不僅僅是非居民全資子公司。CBDT也將10TA規則與10TD規則保持一致，後者規定了印度盧比和外幣貸款的避風港利率。

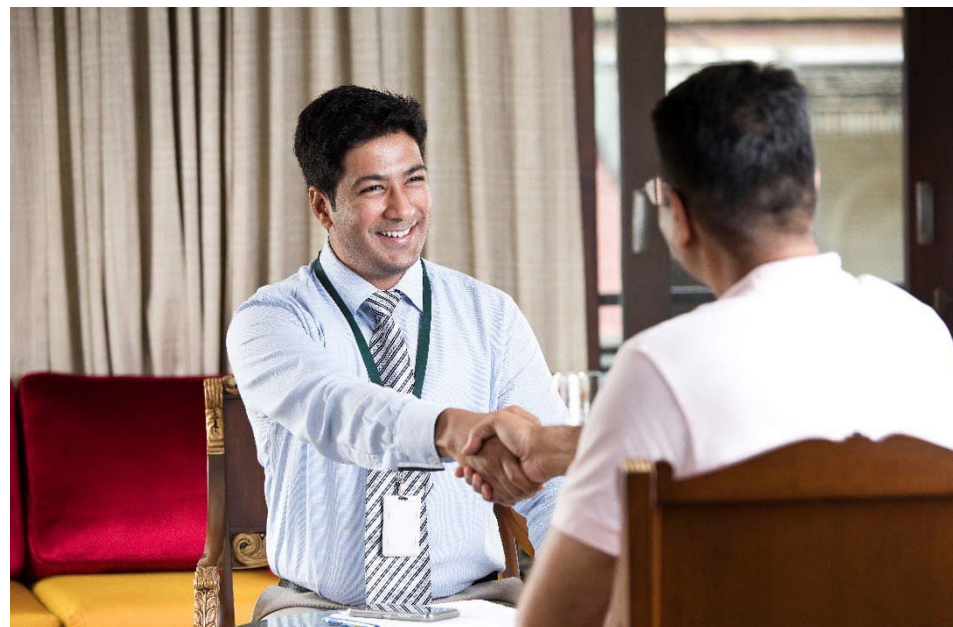
#### 避風港利率

印度盧比計價的集團內部貸款：過去僅認可CRISIL的信用評等。現在，也認可任何在印度證券交易委員會(SEBI)註冊及獲得印度儲備銀行(RBI)認可的信用評等機構所進行的信用評等。

集團內外幣貸款：隨著倫敦銀行同業拆借利率的停止，將採用擔保隔夜融資利率、歐元銀行同業拆借利率等替代參考利率。同樣，也認可由SEBI註冊及RBI認可的機構的信用評等。

#### 資誠觀點

對印度納稅義務人而言，規則擴大到向任何非居民AE的公司間貸款，而不僅限於全資子公司，避風港規則的合理化被視為正面的發展，備受歡迎。然而，仍有改進的空間，例如合理化利潤率，以及取消避風港資格的營收門檻。





## India

### India amends Safe Harbour Rules applying to international transactions

The Central Board of Direct Taxes (CBDT) recently amended the Safe Harbour Rules for international transactions in India. These amendments, effective 1 April 2024, pertain to the definition of operating expense and revenue, as well as the scope of intra-group loan transactions covered by the Safe Harbour Rules.

#### Key Amendments in the Rules

**Definitions of operating expense and revenue:** The amendments now include the loss or income from a transfer of assets with depreciation in the operating expense or revenue. Previously, such loss or income was excluded.

**Intra-group loan transactions:** The definition of intra-group loan has been expanded to include any non-resident associated enterprise (AE), rather than just non-resident wholly owned subsidiaries. The CBDT has also aligned rule 10TA with rule 10TD, which prescribes the safe harbour interest rate for loans in Indian rupees and foreign currency.

#### Safe Harbour Interest Rates

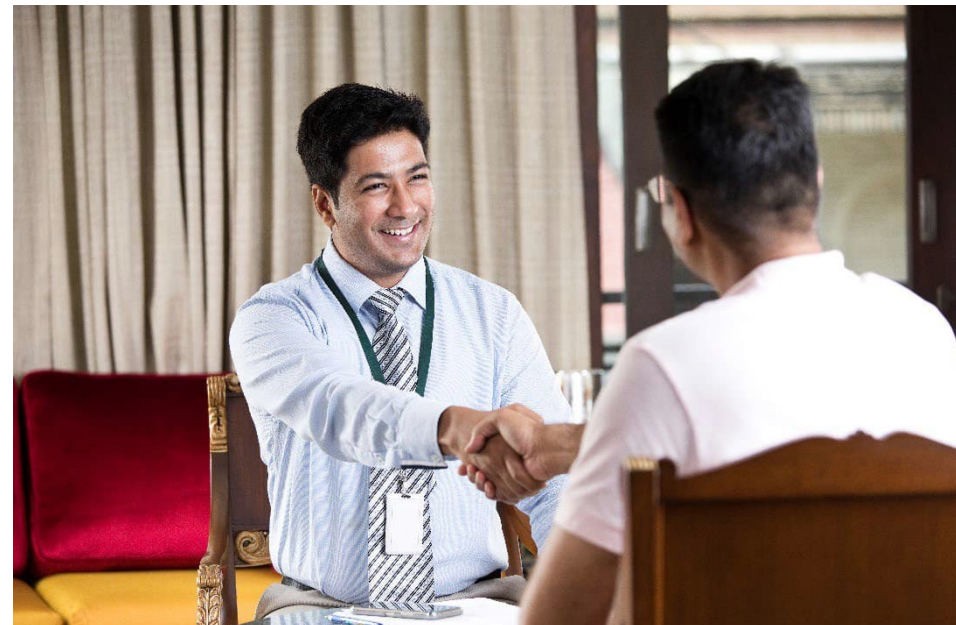
**Intra-group loan denominated in Indian rupees:** Previously, only credit ratings assigned by CRISIL were recognized. Now, credit ratings assigned by any credit rating agency registered with the Securities and Exchange Board of India (SEBI) and accredited by the Reserve Bank of India (RBI) will be recognized.

**Intra-group loan denominated in foreign currency:** With the cessation of the London Interbank Offer Rate, alternative reference rates such as the Secured Overnight Financing Rate and Euro Interbank Offered Rate will be used. Credit ratings assigned by SEBI-registered and RBI-accredited agencies also will be recognized.

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

#### PwC observation:

Rationalization of the Safe Harbour Rules is seen as a positive development for taxpayers in India. The expansion of the rules to cover inter-company loans given to any non-resident AE, rather than just wholly owned subsidiaries, is welcomed. However, there is still room for improvement, such as rationalizing profit margins and removing turnover thresholds for safe harbour eligibility.



要聞

Judicial  
司法

## 歐盟

### 普通法院駁回廢除支柱二指令的訴訟

2023年12月15日，歐盟普通法院(以下簡稱法院)就Fugro NV提起的廢除支柱二指令的訴訟(T-143/23)作出裁判。法院認為該公司不具備質疑該指令的資格。結果，該訴訟被駁回，所以被認為是不受理的，因此法院也沒有必要對荷蘭和其他當事人提出的干預聲請做出裁判。

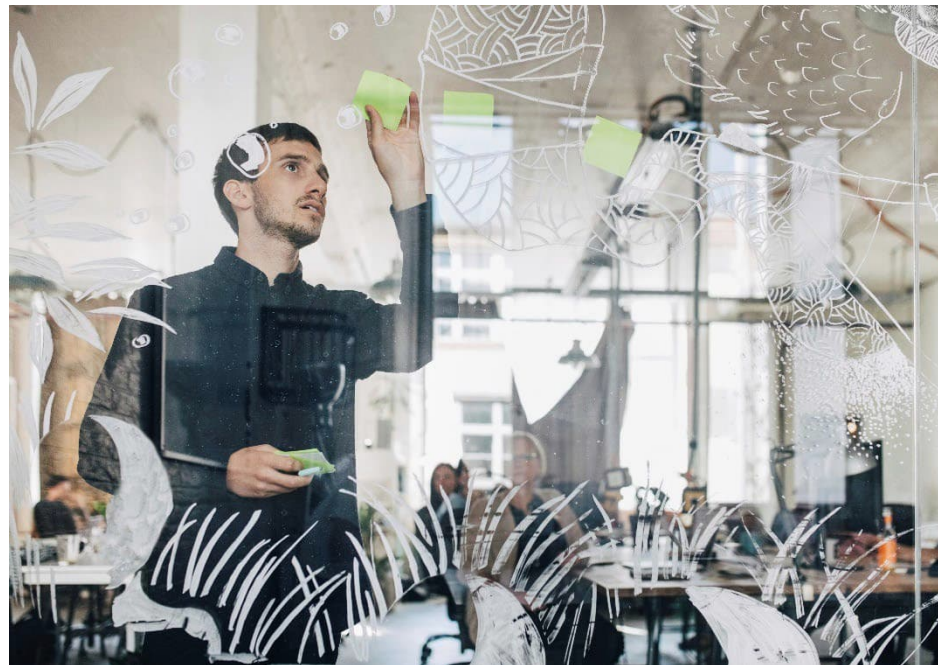
聲請人尋求廢除支柱二指令，聲稱該指令的某些條款對其噸位稅制度產生負面影響。聲請人辯稱，在計算組成實體的合格收入或損失時，該指令並未完全排除歐盟成員國噸位稅制度所涵蓋的航運活動的收入。據聲請人稱，這可能會產生潛在的補充稅，從而抵消了噸位稅制度的好處。

普通法院認為，支柱二指令適用於海運業的所有經濟營運商(無論其設立地或稅收計劃為何)，但聲請人並不能因為其個別的考量而認為受該指令的影響。法院還指出，聲請人亦未能證明其係屬於受該指令影響的有限群體。

法院的裁判重申了在指令被質疑時，有關個別考量(Individual Concern)的既有判例法。該裁判闡明，個別考量意味著聲請人必須證明其係有別於其他人而受到該措施的影響。在本案中，法院認為聲請人並不是唯一受到該指令影響的人，因為其情況與海運業任何其他經濟營運商的情況相同。這項裁判對尋求質疑指令的公司是重要的，因為對以個別考量質疑指令的可能會受限。

#### 資誠觀點

雖然普通法院的裁判仍然可以向歐盟法院提出上訴，但普通法院的裁判強調了個別考量在質疑指令時的重要性。未來，支柱二指令與歐盟法的兼容性仍可由法院評估。





## EU

# General Court dismisses action for annulment of the Pillar Two Directive

On 15 December 2023, the General Court of the EU (the Court) rendered its judgment in *Fugro NV vs Council* regarding the action for annulment brought by the company against the Pillar Two Directive (T -143/23). The Court decided that the company does not have legal standing to challenge the Directive. As a result, the action was rejected, being considered inadmissible, and there was also no need for the Court to adjudicate on the applications to intervene made by the Kingdom of the Netherlands and other parties.

The applicant sought to annul the Pillar Two Directive, claiming that certain provisions of the directive negatively impact their tonnage tax scheme. The applicant argued that the directive does not fully exclude income from a shipping activity covered by an EU Member State's tonnage tax scheme when calculating the qualifying income or loss of a Constituent Entity. This, according to the applicant, results in a potential Top-up Tax that offsets the benefits of their tonnage tax regime.

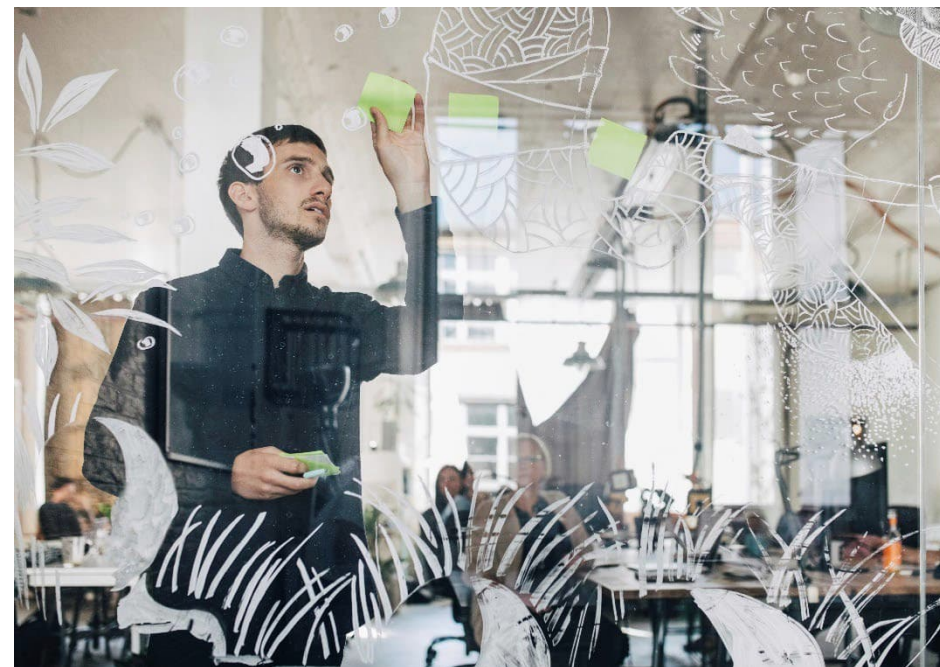
The General Court ruled that the applicant is not individually concerned by the Pillar Two Directive since it applies to all economic operators in the maritime sector, regardless of their establishment or tax scheme. The court also stated that the applicant failed to prove that they belong to a limited class of persons affected by the directive.

The court's decision reaffirms the established case law on individual concern when challenging a directive. It clarifies that to be considered individually concerned, a person or company must be affected by the measure in a way that distinguishes them from others. In this case, the court found that the applicant is not uniquely affected by the directive and is in the same situation as any other economic operator in the maritime sector. This ruling has implications for companies seeking to challenge directives and may limit their ability to do so based on individual concern.

For more on the decision see our [PwC Insight](#).

### PwC observation:

While the General Court's decision can still be appealed to the Court of Justice, it highlights the importance of individual concern in challenging directives. The compatibility of the Pillar Two Directive with EU law can still be assessed by the Court of Justice in the future.



要聞

Treaties  
租稅協定



## 法國

### 法國與丹麥的新租稅協定生效

丹麥在2009年退出了與法國的原租稅協定，原因是雙方對於協定中關於退休金的條款的想法存在不一致。因此，法國稅務機關單方面減免了某些跨境情況下的雙重課稅。然而，雙方於2022年2月4日簽署新的租稅協定，並於2023年12月29日生效。新租稅協定自2024年1月1日起普遍適用於扣繳稅和其他稅費。

法國和丹麥的新協定基本上遵循2017年OECD範本，但在透明實體、退休金和非歧視條款方面有些許差異。儘管該協定是在法國和丹麥已批准多邊公約(MLI)後簽署的，但並不屬於MLI的涵蓋範圍。然而，新租稅協定納入了類似的條款，例如一般反濫用條款和修正後的常設機構定義。

新租稅協定的生效意味著法國已與所有26個歐盟成員國均簽署了租稅協定。新租稅協定將為在法國和丹麥營運的公司提供明確的指南，確保其不受雙重課稅影響，並可享有協定規定的優惠。

#### 資誠觀點

隨著新租稅協定的生效，法國成功底與所有其他歐盟成員國簽署了租稅協定。另外，在2023年12月30日，法國和希臘的新租稅協定也生效，取代了原租稅協定。這顯示法國致力於與歐洲夥伴國保持穩健的稅務關係。



## France

### New tax treaty between France and Denmark comes into force

Denmark withdrew from its former tax treaty with France in 2009 due to unbalanced provisions regarding pensions. As a result, French tax authorities unilaterally eliminated double taxation in certain cross-border situations. However, a new treaty was signed 4 February 2022, and came into force on 29 December 2023. The treaty generally applies to withholding and other taxes from 1 January 2024.

The new treaty between France and Denmark largely follows the 2017 OECD model, with some deviations related to transparent entities, pensions, and the non-discrimination clause. Although the treaty was signed after the ratification of the Multilateral Instrument (MLI) by France and Denmark, it is not covered by the MLI. However, it incorporates similar provisions, such as a general anti-abuse clause and a revised definition of permanent establishment.

This treaty's entry into force means that France now has tax treaties with all 26 member states of the European Union. This treaty will provide clarity and guidance for companies operating between France and Denmark, ensuring that they are not subject to double taxation and can benefit from the provisions outlined in the treaty.

#### PwC observation:

With the new treaty in effect, France has successfully established tax treaties with all other EU member states. Additionally, on 30 December 2023, a new treaty between France and Greece also came into force, replacing the former treaty. This demonstrates France's commitment to maintaining strong tax relationships with its European counterparts.



## Glossary

Acronym	Definition
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
SBT	same business test
SiBT	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

© 2024 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 (Pillar One - Amount B)：<https://youtu.be/Ud0fiGkh4hI>
- 台灣稅務與投資法規Update-3月號(碳權交易稅務議題)：<https://youtu.be/qwDoUz0-b2k>
- 2024 資誠前瞻研訓院線上講堂 (2月)：

企業社會責任近期發展<https://youtu.be/0PMr3yW18T8>

歐盟碳邊境關稅與碳權交易會計處理<https://youtu.be/OABw-lmK138>

台灣稅務法令更新及因應<https://youtu.be/YcWCOU4CoBc>

兩岸稅務法令更新及因應<https://youtu.be/Ztm9m-AGEt8>

國際稅務法令更新及因應<https://youtu.be/SHfWLUGA-M4>

美國稅務法令更新及因應<https://youtu.be/odP6NIYb6oo>

東南亞稅務法令更新及因應<https://youtu.be/ChquQX8NJ2A>

會計審計法令更新<https://youtu.be/5ph04p9BV-4>

智財法令更新及因應<https://youtu.be/vQSxppNVUDE>

勞動法令更新及因應[https://youtu.be/9Zz\\_NA8FQBU](https://youtu.be/9Zz_NA8FQBU)

公司暨證管法令更新<https://youtu.be/3o8Mjp-NTZk>

## 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。

© 2024 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](http://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.