

國際租稅要聞

International Tax Newsletter

第263期



資誠



Welcome

近幾年來國際租稅的環境劇烈變遷，跨國企業要掌握不斷變化的國際租稅議題與趨勢，是一項重大挑戰。資誠每月出版《國際租稅要聞》，提供專論，並整理 PwC Global Network 專家的觀點，提供全球稅務新知及分析發展趨勢。

我們希望本刊物對您有所幫助，並期待您的評論。

本期要聞

專論

OECD發布支柱一金額B的報告

作者：曾博昇 執業會計師 /吳怡萱 經理

實施第二支柱應予課稅原則的多邊工具開放簽署

作者：曾博昇 執業會計師 /陳薇芸 協理

巴西稅務機關依據新的移轉訂價準則實施額外的附加義務

作者：徐麗珍 執業會計師 /黃俞豪 經理

美國國稅局(IRS)就集團間融資交易涉及隱性支持議題發布期待已久的指引

作者：蘇宥人 執業會計師 /張崇倫 經理

立法

韓國
總統令草案反映了新的支柱二規則

義大利
義大利透過經濟財政部法令實施支柱二

土耳其
修正外國來源股利的參與免稅制度

阿拉伯聯合大公國
對阿拉伯聯合大公國自由區公司實施0%公司稅的修正

澳洲
澳洲發布更新的國別報告的公開立法

印度
2024年臨時預算的重點

智利
智利行政部門提出稅務法案

行政

列支敦斯登
列支敦斯登引入了針對私人資產架構的新稅務報告

澳洲
澳洲稅務局發布關於權利金、軟體和智慧財產權的稅務核釋草案

澳洲
關於關係人無形資產的實務遵循指南已定稿

墨西哥
墨西哥稅務局公布2024年稽徵計畫

瑞士
瑞士公布2024年更新的避風港利率

司法

法國
法國法院判決公司在比利時不算有常設機構

租稅協定

澳洲
澳洲與葡萄牙簽署首個租稅協定，以及其他租稅協定的進展

賽普勒斯
賽普勒斯和克羅埃西亞之間的首個租稅協定生效

專論

Dedicated Columns

專論

OECD發布支柱一金額B的報告

摘要

經濟合作暨發展組織(OECD)/ 二十大工業國(G20)的稅基侵蝕與利潤移轉(BEPS)包容性架構(Inclusive Framework, IF)於2月19日發布支柱一金額B的報告，報告中引入了兩種選項，讓租稅管轄區可以選擇簡化的方式來針對某些基本行銷及配銷活動進行移轉訂價。報告遵循了OECD在2023年7月針對金額B發布的公眾諮詢文稿。

報告中的內容已被納入OECD移轉訂價指導準則(OECD Transfer Pricing Guidelines, TPG)中。IF正在制定有關金額B的額外指引，並承諾於2024年3月31日前完成這項工作，屆時任何補充內容都將納入TPG中。另外，OECD網站將公布選擇採用金額B相關規定的租稅管轄區清單。

本文僅是針對這次發布的報告的摘要，後續會有另一篇文章包含更進一步的分析與觀察。

要點

有鑑於特定的事實情況與商業模式，要分析報告發布的內容所產生的全面影響需耗費一段時間。根據初步觀察，IF採用了選擇性的方法為特定的基本行銷及配銷活動進行訂價，但此方式可能無法提供企業所期望的稅負確定性。尚待觀察哪些國家會採用金額B之規定，但印度所提出的疑慮清單可能表示IF國家間仍存在一定程度的分歧。報告中所設計的選項似乎至少回應了在諮詢過程中提出的部分疑慮，但此方法仍然明顯未能以一種可望實現金額B主要目標(即行政程序簡化與稅負確定性)的方式來解決這些疑慮。建議可能受金額B規範影響之納稅義務人應開始研究這些新規則並模擬結果，以便在其租稅管轄區採用金額B相關規定時做好準備。

內文

租稅管轄區可以選擇從2025年1月1日起或之後開始的財政年度，對其管轄區內符合資格的基本配銷商的受規範相關交易採用簡化的方法。報告列出受規範配銷商的特徵，例如：不能承擔某些具有經濟重要性的風險，或是不能擁有獨特和有價值的無形資產。另外，某些商業活動可能會使配銷商被排除適用金額B規範，例如：大宗商品的配銷或數位商品的配銷。指引的範圍仍限於有形商品的批發配銷，且不包括服務(例如：數位服務)。簡化的方法提供了一個訂價框架，透過三步驟流程決定受規範的配銷商的營業淨利率(ROS)。最後，報告還提供了有關文據要求、過渡性問題及稅負確定性考量的相關指引。

以下是從報告中觀察到的幾個點：

專論

OECD發布支柱一金額B的報告

- 不是所有的IF國家皆需採用簡化的方法，因為是可供選擇非強制性的。若一個國家選擇使用簡化的方法，則有兩個選項：(一)使其對所有的納稅義務人具有約束力，或(二)使其做為可供納稅義務人選擇的避風港。
- 值得注意的是，在採用金額B規定的租稅管轄區之金額B移轉訂價結果將不會對不採用的他方租稅管轄區具有約束力。然而，報告指出IF有承諾，若採用金額B規定的租稅管轄區為「低能力的租稅管轄區」，則會尊重根據金額B規定所得到的結果。儘管如此，此承諾受到多種條件/例外的約束，並可能會削弱其重要性。(另外也需注意印度未同意會受此承諾拘束。)
- 符合資格的交易的範圍界定標準(第3節)似乎遵循了2023年7月諮詢文稿中所提出的「方案A」的定量方法，而非「方案B」的定性方法。然而，報告指出，IF正在制定一項額外的可選擇的定性範圍界定標準(將於2024年3月31日前完成)，供各租稅管轄區可選擇適用該標準作為判斷進行非基本活動的配銷商的額外步驟。
- 「訂價矩陣」(表格5.1)列出了某些基本行銷與配銷活動應有的報酬率，此似乎和七月的諮詢文稿一致，都是以營業淨利率做為橫跨兩個維度(產業群組與要素強度)的淨利潤指標。訂價矩陣仍共有15個不同的目標營業淨利率產出(有些有增加或減少)，但營業淨利率的整體區間仍維持在1.5%到5.5%之間。雖然現在的報告不再包括任何「修改過的訂價矩陣」(根據先前所提議的，這會取代基本/預設的訂價矩陣)，但仍為尚未確定定義的「符合條件的租稅管轄區」(這些租稅管轄區在預設訂價矩陣中所使用的全球數據中的代表性不足)保留了基於主權信用評級進行調整的方式。
- 報告中針對「上下限」方法有更多的細節資訊，此是針對訂價矩陣中營業淨利率指標的「交叉檢查」。

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

吳怡萱 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23713

Email: sandy.a.wu@pwc.com

專論

實施第二支柱應予課稅原則的多邊工具開放簽署

摘要

2023年10月3日，經濟合作暨發展組織(OECD)包容性架構(Inclusive Framework, IF)宣布完成一項多邊工具(Multilateral Instrument, MLI)的談判，該多邊工具旨在實施第二支柱應予課稅原則(Subject to Tax Rule, STTR)。應予課稅原則多邊工具的文本、解釋性聲明、高層次摘要(“at a glance”)和常見問題解答(FAQs)可在OECD網站上找到。自2023年10月2日起，該多邊工具對所有國家開放簽署，並不設任何保留。應予課稅原則允許各國對雙邊租稅協定下的某些關聯企業間跨境支付(不包括股息)進行加稅，前提是收款國的名目稅率低於9%(這裡的稅率是經過調整的，是扣除免稅額與稅額扣抵等稅基減免後的稅率)。該原則的更多細節和機制規定在2023年7月17日發布的租稅協定範本條款和相關註釋中，上一期資誠國際租稅要聞(第260期)對此有進行詳細的討論。

要點

應予課稅原則多邊工具的適用範圍比其聯合國(UN)前身(聯合國應予課稅原則)要狹窄得多，聯合國的版本適用於較不明確的情況，並且留下了大部分條款內容給雙邊協議。因此，可能會出現應予課稅原則的平行宇宙。在某些情況下，OECD版的應予課稅原則多邊工具將在一部分的包容性架構司法管轄區實施和適用，並且僅適用於其雙重徵稅協定的一部分(目前有超過70個被視為發展中國家的包容性架構司法管轄區有權要求在其協定中納入應予課稅原則，但不清楚這指的是哪些國家)。在其他情況下，發展中國家可能會尋求在其雙重徵稅協定的一部分中實施聯合國應予課稅原則，但這將需要在所有情況下進行雙邊協商和協議。OECD的常見問題解答(FAQs)第五題討論了包容性架構第二支柱應予課稅原則和聯合國應予課稅原則之間的互動。監測已開發國家和發展中國家的決定將很重要，因為它們可能會顯著影響集團內部國際投資的稅後回報。

內文

應予課稅原則多邊工具(附錄一)

作為2021年10月包容性架構協議的一部分，包容性架構司法管轄區對利息、權利金和其他一定範圍的支付(不包括股息)適用低於9%的名目公司所得稅率(或者如果雙邊租稅協定其他條款允許更低的稅率，則適用更低的稅率)，並承諾在被視為發展中國家的包容性架構司法管轄區要求的情況下，將應予課稅原則納入其雙邊租稅協定中。應予課稅原則多邊工具旨在促進在現有的雙邊租稅協定中實施應予課稅原則，而無需對這些協定進行更複雜與耗時的雙邊協商和修訂。

簽署多邊工具時，包容性架構司法管轄區必須澄清這項協定條款適用於哪些租稅協定，這些協定被稱為“涵蓋租稅協定”。該協定文本將“涵蓋租稅協定”定義為“一項避免所得稅遭到雙重徵稅的協議”，該協定是“兩方之間有效的協定”。這基本上是雙方締約司法管轄區通知希望受到應予課稅原則多邊工具覆蓋的每一份有效的雙邊(或多邊)雙重徵稅協定。

專論

實施第二支柱應予課稅原則的多邊工具開放簽署

應予課稅原則多邊工具不會修改涵蓋租稅協定中現有條款的文本、順序或編號。取而代之的是以附錄的方式在涵蓋租稅協定中加入應予課稅原則和其他相關附加條款。一旦將附錄納入涵蓋租稅協定，這些附錄將成為涵蓋租稅協定的不可分割的一部分。

應予課稅原則包含在應予課稅原則多邊工具的附錄一中。當將應予課稅原則作為附錄添加到涵蓋租稅協定中時，它將在生效後不設任何保留地適用。因此，適用應予課稅原則不需要“進行匹配”或額外的步驟，除了實施應予課稅原則多邊工具之外。因此，應予課稅原則多邊工具直接修改了現有的雙邊租稅協定，就像是修訂議定書對單一現有雙邊租稅協定那樣的運作。這與OECD BEPS多邊工具不同，BEPS多邊工具包含了保留機制，因此需要進行匹配來確定其適用性。

資誠觀察：沒有保留意味著雙邊租稅協定的包容性架構對方必須在滿足兩個條件時添加應予課稅原則：(1)他們對應予課稅原則涵蓋的所得項目適用的名目公司所得稅率低於9%，(2)他們承諾在被視為發展中國家的包容性架構司法管轄區要求的情況下，將應予課稅原則納入其雙邊租稅協定中(註一)。當發展中包容性架構司法管轄區提出要求時，包容性架構司法管轄區可以通過選擇簽署多邊工具或修改雙邊協定的方式來實施應予課稅原則。因此，要預測應予課稅原則未來最有可能的影響範圍，就要準確地確定是否滿足這些條件。

額外的規則(其餘附錄)

除了應予課稅原則的附錄一外，應予課稅原則多邊工具還包含四個附錄(二至五)，規範了與應予課稅原則運作相關的其他事項。這些附錄(附錄四和五是可選的)在滿足特定的客觀條件時，將被添加到涵蓋租稅協定中，這些條件如下簡述：

- 如果司法管轄區依照非淨收入基礎計算稅負，則添加附錄二；
- 如果國家只在(推定或實際的)利潤分配時徵收公司所得稅，而不是在獲得涵蓋所得時徵收，則添加附錄三；
- 當司法管轄區為了使用應予課稅原則而選擇納入應予課稅原則多邊工具一項針對“認可的退休基金”(recognised pension fund)的特定定義，則添加附錄四，否則將使用現有的協定定義；
- 附錄五是一個選擇性的斷路器條款(circuit-breaker provision)，用於在發展中國家成為已開發國家時暫停適用應予課稅原則(當情況相反時，則會啟動應予課稅原則)。

附錄二或三是可得適用時，簽署應予課稅原則多邊工具的國家必須通知保管人，而附錄四和五則是可選的。

專論

實施第二支柱應予課稅原則的多邊工具開放簽署

實施流程(未來方向)

OECD將是應予課稅原則多邊工具的保管人，並將在簽署和批准該多邊工具的過程中支援各國政府。第一步是包容性架構成員簽署應予課稅原則多邊工具，然後必須繼續進行批准、接受或同意。適當的條件和程序將取決於每個包容性架構司法管轄區適用的國內法律要求。一旦完成了國內程序，就必須向保管人提交批准、接受或同意的文書，這將觸發多邊工具生效。OECD的應予課稅原則多邊工具高層次摘要包含了一個分步路徑圖，供希望簽署應予課稅原則多邊工具的國家遵循。

應予課稅原則多邊工具的第11條和第12條包含了多邊工具生效和實施的規定。一般而言，應予課稅原則多邊工具將在簽署國提交其批准、接受或同意的文書後三個月生效。第12條規定，應予課稅原則多邊工具通常將在雙方締約司法管轄區中最後一方生效後的六個月期限屆滿日或之後開始的財政年度的第一天，對涵蓋租稅協定產生效力。因此，應予課稅原則多邊工具最早可能在2024年8月1日或之後開始的財政年度的第一天生效(如果財政年度遵循日曆年，則為2025年1月1日)。根據應予課稅原則徵收的稅款只能在財政年度結束後評估和徵收。

(註一)發展中國家是指按照世界銀行的圖表集法(World Bank Atlas method)計算，2019年的人均國民所得毛額(GNI per capita)為12,535美元或以下的國家，並且將定期更新。包容性架構已經同意，這將包括在2019年、2020年、2021年或2022年中任一年滿足這一要求的國家。

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

陳薇芸 協理

Tel: 02-2729-6666 轉 23601

Email: vivian.w.chen@pwc.com

專論

巴西稅務機關依據新的移轉訂價準則實施額外的附加義務

摘要

發生什麼事？

巴西稅務機關最近發布實施附加的移轉訂價(TP)申報法義務：(1)商品交易登記相關的執行申報法COPES 2/2023號文，自2024年1月1日起對交易強制執行；以及(2)申報法(COFIS) 59/2023號文核准企業所得稅申報表(ECF) 10。由於在2024年7月31日前須向巴西稅務機關報告一般移轉訂價資訊的重要細節，因此預期新格式即將發布，

為什麼相關？

對於選擇提前採用巴西新移轉訂價準則的納稅人來說，新格式依據法律14,596/2023號文和規範指引(IN/RFB) 2,161/2023號文要求填寫移轉訂價資訊，並且納稅人必須在2024年7月31日之前提交。

申報法令代表了一項重大變化，因巴西實施額外遵循義務，而其內容是關於新的移轉訂價準則。

除了已經建立的本地報告、CbCR和集團主檔之外，巴西納稅人現在將被迫準備幾個新的附表，以準備本地移轉訂價申報表，而稅務機關要求提供的資訊數量巨大且複雜。

建立額外的資訊，對所有納稅人而言加重了內部準備義務，以及被要求與支持文件徹底同步，而支持文件是用以支持納稅人移轉訂價的分析結果。

需要考慮什麼？

對於大宗商品於2024年1月1日開始，新的移轉訂價申報截止日期為隔年7月31日(或7月最後一個營業日)。選擇提前採用的納稅人必須立即開始準備所需文件。

對於沒有選擇提前採用的納稅人來說，掌握新移轉訂價要求的細微差別勢在必行，這理解是為了建立內部控制和完整的流程以實現來年合規的先決條件。

內容

執行申報法COPES 2/2023號文

專論

巴西稅務機關依據新的移轉訂價準則實施額外的附加義務

2023年12月21日，巴西稅務機關發布的執行申報法COPES 2/2023號文實施了商品交易登記，包含以下欄位：

- 申報實體的巴西稅號(CNPJ)；
- 交易日期；
- 交易性質(進口或出口)；
- 交易對方內部識別碼；
- 交易對方的居住國；
- 交易對方名稱；
- 商品的NCM(關稅代碼)；
- 使用的價格資訊來源；和
- 商定交易訂價的日期或日期期間。

根據 IN/RFB 2,161/23號文，交易登記必須在交易發生後10天內完成。

申報法(COFIS)59/2023號文

TP申報的格式於2023年12月22日已獲得核准，透過申報法(COFIS) 59號文作為ECF的一部分。

根據IN/RFB 2,161/2023號文，所有進行任何「受控交易」的巴西實體，包括不需要提交「本地報告」(IN RFB 2,161/2023號文第57條第III項)以及根據「簡化本地報告」(IN RFB2,161/2023號文第57條第II項)的實體，必須在附表欄位的一般稅表中申報這些交易的金額：

- X360(一般移轉訂價資訊)；
- X365(有關受控交易相對方的資訊)；
- X366(執行受控交易的實體)；
- X370(有關受控交易的資訊)；
- X371(有關補償性調整的資訊)，以及
- X375(有關方法的資訊)

專論

巴西稅務機關依據新的移轉訂價準則實施額外的附加義務

關於附表X375，納稅人必須透過TP方法提供具體資訊：

- A(PRL – 再售價格法)，
- B(MCL - 成本加價法)，
- C(MLT – 交易淨利潤法，TNMM)，
- D(MDL - 利潤分割法)，以及
- E(PIC - 可比較未受控價格法，CUP)。

從2024年度起，所有納稅人都必須遵守14,596/2023和IN RFB 2,161/2023號文，而對於選擇在2023年度申請提前適用的納稅人，也必須填寫附表X360-X375。

請注意，各欄位中的揭露資訊非常詳細，包括(除其他外)：

- 關係人之間的交易價值；
- 與避稅天堂/租稅優惠國家的交易；
- 交易相對方資訊；
- 使用的方法；
- 相應的移轉訂價調整；
- 是否存在涉及無形資產轉讓的交易；
- 業務重組；
- 有關費用分攤協議的資訊；
- 財務營運；
- 受測個體及其所在國家；
- 財務資訊(毛利、毛利率等)；
- 可比較對象類型(內部/外部和國內/非國內)；
- 國家風險調整。

專論

巴西稅務機關依據新的移轉訂價準則實施額外的附加義務

受控交易金額資訊欄位必須填寫在進行任何TP調整前的交易金額。註：亦需揭露交易相對方、交易總額、方法、相應TP調整、科目、成本中心等其他相關資訊。

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

專論

美國國稅局(IRS)就集團間融資交易涉及隱性支持議題發布期待已久的指引

摘要

發生了什麼？

2023年12月29日，美國國稅局(以下簡稱 “IRS”)首席法律顧問辦公室針對美國內地稅法第482章節如何考量集團成員身分對金融交易的影響效果發布了期待已久的指引。這份指引是以通用法律建議備忘錄(generic legal advice memorandum，以下簡稱 “GLAM”)的形式發布，標題為「第482章節和財政部法規第1.482-2(a)章節關於集團成員身分對金融交易的影響效果(編號AM2023-0082)」。**GLAM**檢視了第482章節所規範集團間融資和其他領域的應用，包含集團間融資交易的合理替代方案(realistic alternative)和被動聯屬關係(passive association)。考量這些原則的應用，**GLAM**認為在面對集團間融資交易時，**IRS**可將集團成員可預期的隱性財務支持納入考量，以決定符合常規交易原則的集團間借款利率。

為什麼攸關？

GLAM認為在第482章節中，**IRS**沒有清楚地表明在評估集團間融資是否符合常規交易原則時，應如何考量集團成員身分的影響效果。這份備忘錄表示，即使關係人交易協議沒有明訂財務擔保或其他正式財務支援，集團成員仍可能自其他集團成員的隱性財務支持中獲益，**GLAM**認為這樣的主張可能是**IRS**未來面對爭議或稅務稽核預期會採取的立場。**GLAM**作為一個非特定納稅人的法律建議(non-taxpayer-specific legal advice)，儘管它提供的見解有助於解釋**IRS**的立場，但仍不該被當作一個判例使用或引用。

建議考量的下一步行動：

企業需要評估資金融資結構相關的移轉訂價政策，尤其當存有集團關係企業向集團特定核心企業借款的交易模式時。儘管可預期未來將更難主張一個集團成員的信用評等於關係人交易中應以個體基礎單獨評估，但對於持應考量集團成員影響的主張，也應先就事實情況進行分析，判斷借款方經營的事業或擁有的資產是否確實與集團財務表現攸關，才能對非關聯貸款方將隱性支持納入考量的主張提供合理的支持佐證。

內文

背景

GLAM舉例說明，一間美國子公司(USSub)計畫從它的外國母公司(FP)透過集團內部借款來獲得資金。根據**GLAM**的說法，**IRS**可能會將FP貸款給USSub的利率調整至USSub根據自身信評等級向非關聯貸款方借款的常規借款利率。透過這個例子，**GLAM**得出一個結論，非關聯貸款方在評定借款方信用評等時，會考慮USSub所屬集團的「隱性支持」。因此，常規借款利率會將隱性支持帶來的信用評等(向上)調整納入考量。**GLAM**將「隱性支持」定義為當借款方集團成員陷入財務困境時，在沒有任何明確擔保或其他正式義務情況下，仍可預期其他集團成員會對借款方集團成員提供財務支持。

專論

美國國稅局(IRS)就集團間融資交易涉及隱性支持議題發布期待已久的指引

GLAM關於集團間融資交易的分析和影響評估

第482章節集團間融資相關法規

在集團間融資交易方面，第482章節法規採用常規交易標準，認定常規借款利率通常是非受控交易所訂定的利率。第482章節融資交易相關規定主要被涵蓋在財政部法規1.482-2(a)(2)裡，相關規定敘明在決定常規借款利率時，須考慮「所有相關因素」，並且列舉這些相關因素的例子，包括「借款方的信用評等」。

資誠觀察：美國現行法規對於為了常規交易目的，是否應將隱性支持或者集團聯屬關係納入借款方信用評等的評估基礎沒有明確表達如何適用，但是不能因為沒有明確列出「所有相關因素」而因此排除任何潛在需被考量的因素。目前，IRS透過提出應將從集團成員獲得的隱性財務支持作為調整常規借款利率的考量因素的爭論立場，作為法規適用未明的處理方式。根據2023年9月IRS發布的優先指引計畫，其中一項指引流程計畫就包含了「第482章節釐清集團成員身分(例如被動聯屬關係)對於決定常規交易價格的影響，特別是和金融交易有關的狀況」。目前尚不清楚法律位階不如財政部法規的GLAM是否為這個議題的最終指引。儘管可預期不遵循這個立場的公司在稅務稽核中會面臨相關挑戰，不過仍須注意GLAM並不具有判例效力。

藉由分析財政部法規1.482-2(a)(2)的涵義，GLAM得出的結論是，非受控商業貸款方會根據借款人的信用評等和所有會影響該評等的因素收取利息，包含借款人與集團間的整合程度和任何來自關係企業的隱性支持。GLAM就這個結論作出合理的解釋，在有外部貸款方的情況下，商業貸款方會分析借款方的財務狀況和業務前景，以評估貸款涉及的風險。這樣的分析流程會透過一個信用評等系統，依據借款方企業的信用風險進行分類，當針對一個企業集團成員進行信用評等時，信評機構可能會分別評估借款方企業作為獨立企業的信用品質(即「個體基礎」信用評等)以及評估借款方企業所屬集團的信用品質。

參考前述信評機構所發布的分析框架，GLAM提出它的立場，在第482章節集團間融資交易的常規交易分析中，借款方從集團成員獲得的任何隱性財務支持，應該在決定信用評等和關係企業貸款方索取最終適用利率時被納入考量。這個立場是假設在分析信用品質時，未受控貸款方會選擇從集團角度而非個體基礎角度來進行分析。在這樣的假設下，GLAM認為在與集團受控成員的常規融資交易中，非受控貸款方會將借款方可從其他集團成員獲得的任何隱性財務支持納入考量。因此，在相同情況下，IRS可能會基於已反映隱性支持的信用品質去進行常規借款利率的調整。

資誠觀察：GLAM認為它的分析結果與OECD移轉訂價指導原則一致。2020年，OECD發布了移轉訂價指導原則第十章用於處理關係企業間的金融交易。儘管只是方向性的指引，指導原則第十章強調這類的分析需根據事實情況進行判斷，包含檢視企業在集團中的相對地位、企業對跨國集團整體的重要程度，以及企業與跨國集團其餘成員間的鏈結性。根據指導原則，當集團成員借款方屬於「一個與集團身分有較密切關係、對集團未來戰略極具重要性的或通常經營集團核心業務」的企業，通常更有可能得到其他集團成員的支持，因而擁有與集團更密切攸關的信用評等。不過，儘管在不同國家都遵循OECD移轉訂價指導原則的情況下，各國的主管機關對於「隱性支持」的立場仍需考量各種不同的個案事實情況。GLAM舉的例子即提及子公司需與「集團的財務表現攸關」，但是GLAM並沒有詳細闡述這是否為一個關鍵因素。

專論

美國國稅局(IRS)就集團間融資交易涉及隱性支持議題發布期待已久的指引

第482章節及相關法規的合理替代方案

GLAM另外運用「合理替代方案原則」支持它的結論，這項原則從1990年代就已經存在於移轉訂價法規裡，但直到2017年稅務改革法案，才因無形資產移轉鑑價目的被列入第482章節。這個原則認為，在特定條件下，如果非受控納稅人有另一個合理且可選擇的替代方案，則非受控納稅人不會選擇進行效益較差的交易。在集團間融資方面，GLAM認為受控借款方會接受的常規借款利率一般會是借款方實際可以從第三方獲得的替代借款利率。根據這個邏輯，GLAM得出一個結論，基於非關聯貸款方會考慮借款方的集團成員身分的假設，借款方實際上可從第三方獲得較低的利率。因此，同樣的條款下，借款方會拒絕關係企業所提供較高利率的貸款。

資誠觀察：GLAM針對合理替代方案所作的上述結論，並不會因GLAM是否認同關係企業貸款方不會從自身給予的財務支持中受益而有所改變，即便關係企業貸款方屬於有責任對借款方提供任何財務支持的集團成員。就第482章節的分析目的，GLAM主張必須忽略受控貸款方和受控借款方之間的所有權關係，儘管事實上隱性支持論點是否成立的關鍵在於決定利率時，應考量這層所有權關係相對於借款方與假定第三方貸款方間的關係。

最後，GLAM提到第482章節裡的被動聯屬關係規定，這項規定寫道企業不需要就身為受控集團成員而被動地獲得的利益向任何一方提供補償。根據GLAM的說法，這項規定支持借款方無須為自己作為集團成員身分而獲得的利益支付任何補償。GLAM認為借款方有權享有較低利率帶來的利益，因為這反映了借款方僅僅是作為集團成員就能獲取的利益，因此也不需要將這些利益支付給任何其他集團成員。

基於上述原則，GLAM就它假設的背景情況定下結論，FP向USSub所收取的常規借款利率，會反映已考量USSub從外國母公司和其他集團成員獲得隱性支持的信用評等情況。

資誠觀察：GLAM也提到了這個分析不會僅適用於母子公司關係，也可以適用在其他受控關係企業間的貸款(例如姊妹關係企業)。綜合以上，屬於受控集團中的企業，未來將更難主張以借款方的個體基礎信用評等佐證常規借款利率。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

蘇宥人 執業會計師

Tel: 02-2729-5369

Email: peter.y.su@pwc.com

張崇倫 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23684

Email: allen.j.jhang@pwc.com

要聞

Legislation
立法

韓國

總統令草案反映了新的支柱二規則

2023年11月9日，韓國發布了國際稅務協調法(LCITA)的總統令草案，並於12月底定稿，包含適用OECD全球最低稅負制的基本要素的規則。

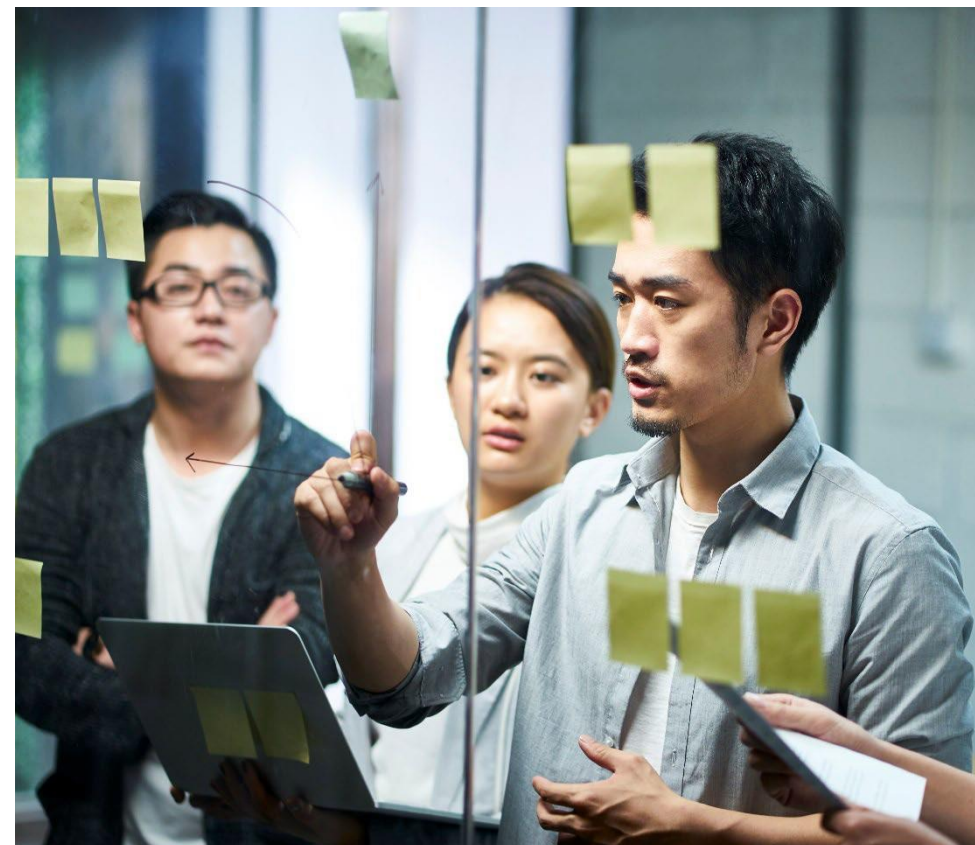
2024年1月25日，韓國企劃財政部(Korean Ministry of Strategy and Finance)針對支柱二規則，發布了後續的LCITA，以徵詢公眾意見。總統令草案(以下簡稱草案)提供了有關支柱二規則的更詳細的指南，涉及GloBE所得(或損失)和涵蓋稅款在成員實體(特別是常設機構和投資實體)之間的分配、補充稅(Top-up Tax)的計算、合格徵稅不足之支出原則(UTPR)和合格國內最低稅負制(QDMTT)的新要求、有義務繳納UTPR補充稅的韓國成員實體的遵循情況，以及因不遵守GloBE資訊申報表(GloBE Information Return, GIR)申報而產生的過渡性罰款減免。預計草案將很快定稿。

韓國的所得涵蓋原則(IIR)預計於2024年生效，UTPR預計於2025年生效。透過對國際稅務協調法和總統令的修正，在一定程度上訂定了支柱二規則的基本制度和架構。

資誠觀點

截至發布時，草案的內容大致與OECD支柱二規則保持一致。但法規仍需進一步細化，以涵蓋支柱二規則的具體適用方式。韓國希望透過施行細則(enforcement regulation)來執行總統令。因此，任何施行細則草案的公布都具有重要意義。

在韓國營運的跨國公司應分析其所在租稅管轄區內已發布或擬發布的法規是否會被視為合格的UTPR和QDMTT。另外，由於草案對投資實體計算補充稅有不同的選擇要求，此類實體應先檢視是否符合要求，以決定是否進行選擇。



South Korea

Draft Presidential Decree reflects new Pillar Two rules

Korea released a draft Presidential Decree of the Law for Coordination of International Tax Affairs (the LCITA) on 9 November 2023, which was finalized at the end of December, containing rules for applying the basic elements of OECD Pillar global minimum tax.

On 25 January 2024, the Korean Ministry of Strategy and Finance released a subsequent LCITA related to the Pillar Two Rules for public consultation. The draft Presidential Decree provides more elaborate guidance on the Pillar Two Rules related to the allocation of GloBE Income or Loss and Covered Taxes between Constituent Entities (especially permanent establishments and Investment Entities), calculation of Top-up Tax, new requirements for the qualified UTPR and Qualified Domestic Top-up Tax (QDMTT), compliance for Korean Constituent Entities responsible to pay the UTPR Top-up Tax, and transitional penalty relief for noncompliance with the GIR submission. The draft rules are expected to be finalized soon.

The Income Inclusion Rule (IIR) is scheduled to be in effect from 2024 and the UTPR from 2025 in South Korea. The basic system and outline of the Pillar Two Rules have been established to some extent through the revision of the Law for Coordination of International Tax Affairs and the Presidential Decree of the law.

PwC observation:

As of the time of this publication, the draft Presidential Decree's contents mostly align with the OECD Pillar Two Rules. However, the law still needs to be further refined to cover the specific application method of Pillar Two rules. Korea expects to execute the Presidential Decree's details through enforcement regulations. Thus any announcements of draft enforcement regulations will carry great importance.

Multinationals with operations in Korea should analyze whether the laws enacted or scheduled to be enacted in their jurisdictions will be recognized as qualified UTPRs and QDMTTs. Also, since the draft has different elective requirements for Investment Entities to be able to calculate the Top-up Tax, such entities should determine whether to make the election by checking whether they meet the requirements.



義大利

義大利透過經濟財政部法令實施支柱二

義大利正透過2023年12月27日第209號法令完成實施歐盟支柱二指令(Directive (EU) 2022/2523)的程序。義大利正在引入與OECD示範規則(Model Rules)一致的規定。該法令將由一項或多項經濟財政部(MEF)法令補充，以完善義大利全球最低稅負制(GMT)。

該法令自2023年12月28日生效，預計將在90天內發布MEF法令，以實施義大利合格國內最低稅負制(QDMTT)，考慮歐盟成員國之間國際協議的改變，並確定向義大利稅務機關提交GloBE資訊申報表(GIR)的程序。

該法令還預見了進一步的MEF法令來規範義大利GMT規則的其他面向，包括實施OECD示範規則的註釋(Commentary)、提交年度納稅申報表的詳細資訊、以及解決雙重課稅問題的相互協議程序(MAP)。

資誠觀點

對於在義大利營運的跨國集團和義大利大型國內集團，預計將受到GMT規則的重大影響。MEF法令發布後，這些集團應仔細分析義大利GMT規則，以評估這項全球稅改對業務的租稅影響，並設計適當的合規系統。



Italy

Italy utilizes MEF Decrees to implement Italian Pillar Two Rules

Italy is completing the process of implementing the EU Pillar Two Directive (Directive (EU) 2022/2523) through Legislative Decree 27 December 2023 n.209. Italy is introducing rules that align with the OECD Model Rules. The Decree will be supplemented by one or more Ministry of Economic and Finance's Decrees (MEF Decrees) to complete the Italian Global Minimum Tax (GMT) rules.

The Decree, effective 28 December 2023, anticipates a MEF Decree within ninety days to implement the Italian domestic minimum top-up tax (QDMTT), consider changes in International agreements among EU Member States, and identify procedures for filing the GloBE Information Return (GIR) to the Italian Tax Authorities.

The Decree also foresees further MEF Decrees to regulate other aspects of the Italian GMT rules, including implementation of the OECD Model Rules Commentary, details on filing the annual tax return, and the Mutual Agreement Procure (MAP) to resolve double taxation issues.

PwC observation:

Multinational groups with Italian operations and large-scale Italian domestic groups are expected to be significantly affected by GMT rules. Upon publication of the MEF Decrees, groups should thoroughly analyse the Italian GMT rules to assess the tax implications of this global tax reform on operations and design an appropriate compliance system.



土耳其 修正外國來源股利的參與免稅制度

2023年12月28日刊登在官方公報上的第7491號法令，引入了一項新規定，允許對非居民公司的股利進行**50%**的免稅。土耳其稅務居民(公司和個人)均可享有這項租稅優惠。

對於公司納稅義務人來說，土耳其公司從非土耳其公司收到的股利，如果符合一定條件，可根據公司稅法第5/1/b條規定的參與免稅規則，全部免徵公司稅。第7491號法令並沒有修正全部免稅的條款，而是新增了一項新條款，允許對源自非居民的股利進行**50%**的免稅。

以前因為外國子公司未達**15%**課稅要求而無法享有全部免稅的土耳其公司，現在可能對外國來源股利達到部分**(50%)**免稅。

資誠觀點

新法令為公司納稅義務人提供了更容易取得部分**(50%)**免稅的途徑，而對於符合全部免稅資格者仍可享受全部免稅的優惠。對於個人而言，新法可能會降低其外國來源股利的有效稅負。



Turkey

Changes to the participation exemption regime for foreign-sourced dividends

Law number 7491, published in the official gazette on 28 December 2023, introduced a new provision that allows a tax exemption on 50% of the dividends from non-resident companies. This exemption is available to both corporate and individual taxpayers resident in Turkey.

For corporate taxpayers, dividends received by a Turkish company from non-Turkish companies may be fully exempt from corporate tax under the participation exemption rule regulated under Article 5/1/b of the Corporate Tax Law. Law number 7491 does not amend the full exemption but adds a new provision allowing a 50% tax exemption on dividends from non-residents.

Turkish companies that previously could not benefit from the full exemption (i.e., because the foreign subsidiary did not meet the requirement of being subject to 15% taxation) now may possibly claim a partial (50%) exemption on their dividend income from foreign companies.

For more information, please see our [Tax Bulletin](#).

PwC observation:

The new law provides an easier path to a partial (50%) tax exemption for corporate taxpayers, while the full exemption still stands for those who qualify. For individuals, the new law may reduce their effective tax cost on their foreign-sourced dividends.



阿拉伯聯合大公國

對阿拉伯聯合大公國自由區公司實施0%公司稅的修正

2023年11月，阿拉伯聯合大公國(UAE)政府廢除了今年稍早發布的內閣和部長決定，並替換為新的「關於確定合格自由區人士(QFZP)之合格所得(QI)的內閣決定」和「關於UAE公司稅法(CT法)之合格活動(QA)和排除活動(EA)的部長決定」。這些修正為自由區實體引入了重要的附加規則和澄清(clarification)。

QI和QA的定義擴大化，使更多企業能夠從自由區的0%CT稅制中受益。QI定義現在包括源自「合格智慧財產權」的所有權和使用權的所得，與歐盟有智慧財產權/創新盒制度的租稅管轄區相比，UAE對有智慧財產權的公司更具吸引力。QA的定義現在包括「合格商品的買賣」和「船舶的所有權、管理和營運」。「持有股票和其他證券」的QA現在要求出於「投資目的」，持有期至少12個月，從而消除了0%稅制下的短線交易。

除此之外，新決定還提供了有關QFZP實質要求的進一步解釋。

資誠觀點

阿拉伯聯合大公國自由區的實體需要仔細分析其是否有資格作為QFZP進行QA並產生QI。公司應了解新規則和澄清，以確保合規並提高稅務效率。



UAE

Revisions to UAE 0% Corporate Tax for Free Zone Companies

In November 2023, the UAE Government repealed and replaced the Cabinet and Ministerial Decisions issued earlier in the year with a new Cabinet Decision on Determining Qualifying Income (QI) for the Qualifying Free Zone Person (QFZP) and Ministerial Decisions regarding Qualifying Activities (QA) and Excluded Activities (EA) for the UAE Corporate tax Law (CT Law). These revisions have introduced significant additional rules and clarifications for free zone entities.

The definitions of QI and QAs have been expanded, allowing more businesses to potentially benefit from the 0% CT regime in free zones. The QI definition now includes income from ownership and exploitation of 'Qualifying Intellectual Property', making the UAE more attractive for IP companies compared to EU jurisdictions with IP/innovation box regimes. The QAs definition now includes 'Trading of Qualifying Commodities' and 'Ownership, management and operation of Ships'. The QA of 'holding shares and other securities' now requires holding investments for 'investment purposes' for at least 12 months, eliminating short-term trading from the 0% tax regime.

Amongst other updates, the new Decisions provide further explanation in relation to substance requirements for a QFZP.

For more information, please see our [news alert](#).

PwC observation:

Entities in UAE free zones need to carefully analyze whether they qualify as a QFZP carrying out QAs and generating QI. Companies should understand the new rules and clarifications to ensure compliance and increase tax efficiency.



澳洲

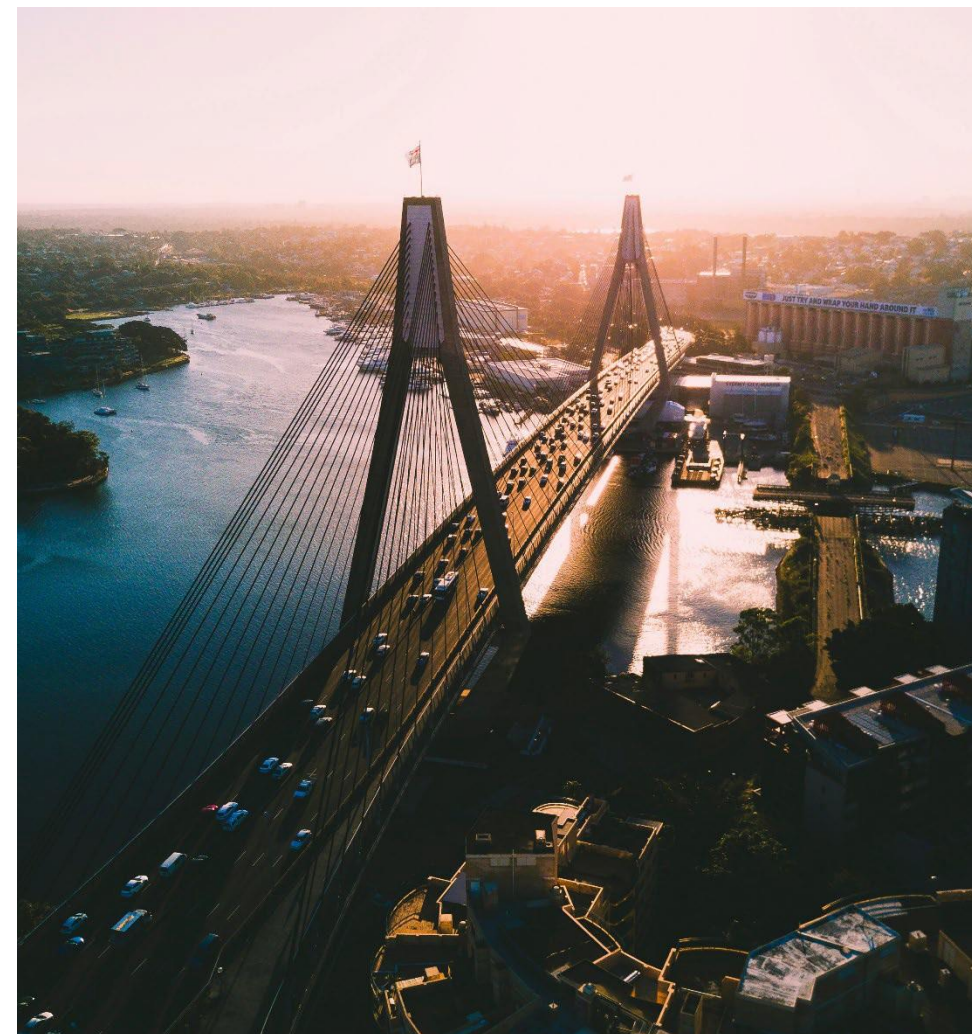
澳洲發布更新的國別報告的公開立法

2024年2月12日，財政部發布了更新的立法草案。該立法草案旨在執行澳洲政府關於大型跨國公司按國別公開揭露具體稅務資訊及其稅務方法的提議。修正後的立法草案考慮了國內和國際利害關係人的意見，更加貼近歐盟的公開國別報告制度。該立法草案包括對報告門檻和分類報告方法的修正，並將開始日期推遲12個月至2024年7月1日或之後開始的所得年度。

資誠觀點

更新後的立法草案解決了即時的合規問題，並將義務限於澳洲來源的總營收至少為1,000萬澳元的國別報告母公司。考慮到最早可能開始的日期在2024年7月1日，利害關係人應為公開國別報告做好準備。

重要的是，雖然國別報告公開的要求與其他國別報告制度有重疊，但揭露要求並不完全相同。隨著時間的推移，未來國別報告要求可能修正(例如，增加特定租稅管轄區)或其他地區引入新的國別報告制度，可能會增加遵循負擔。因此，報告系統和流程的設計需要考慮到保留彈性、及時更新和健全的治理措施。



Australia

Australia releases updated Public Country-by-Country reporting legislation

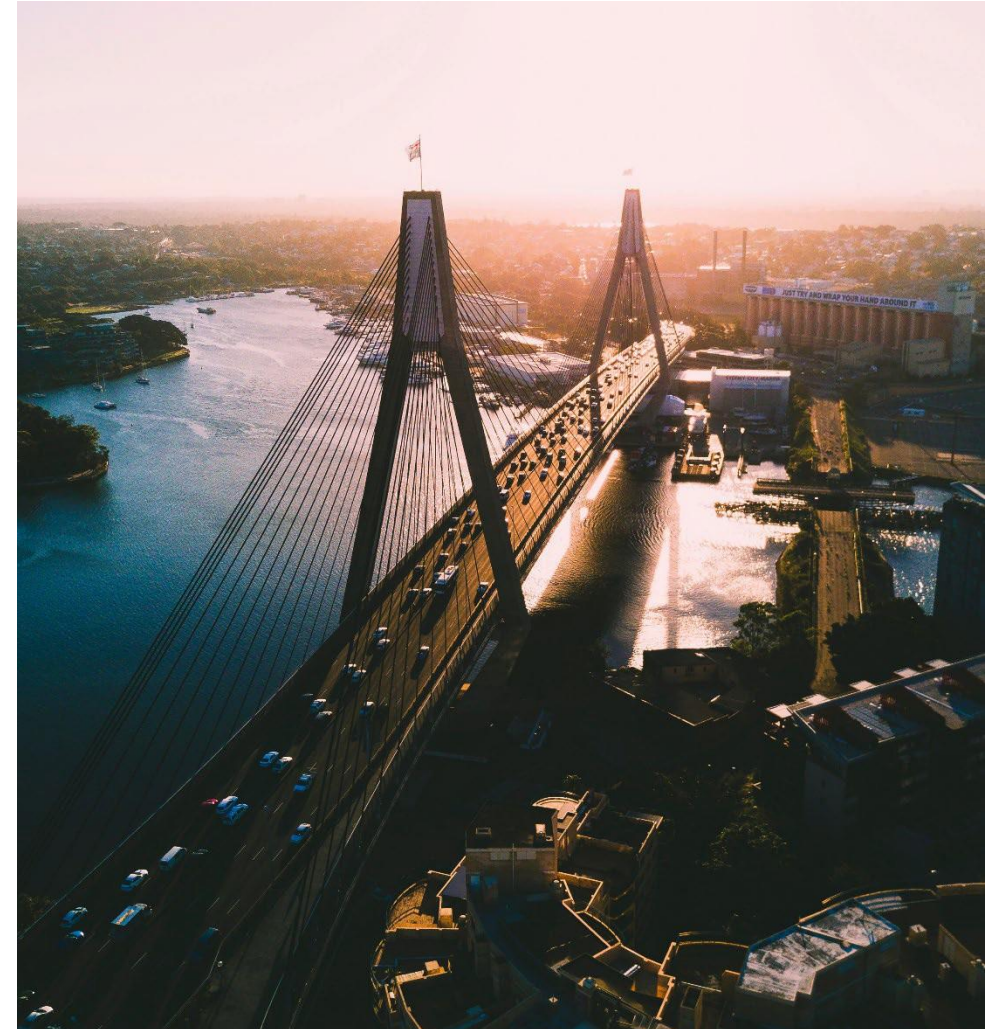
The Treasury released updated draft legislation on 12 February 2024. This legislation is designed to enforce the Australian Government's proposal for large multinationals to publicly disclose specific tax information on a Country-by-Country (CBC) basis and their approach to taxation. The revised draft legislation, which takes into account feedback from domestic and international stakeholders, aligns more closely with the EU's public CBC reporting regime. It includes changes to the reporting threshold and approach to disaggregated reporting and defers the start date by 12 months to income years commencing on or after 1 July 2024.

For more information, please see our [Tax Alert](#) and the [Treasury Consultation](#).

PwC observation:

The updated draft legislation addresses immediate compliance issues and limits obligations to CBC reporting parents with Australian-sourced aggregated turnover of at least AUD 10 million. Stakeholders should prepare for public CBC reporting, considering the potential start date as early as 1 July 2024.

Importantly, while public CBC reporting requirements overlap with other CBC reporting regimes, disclosure requirements are not the same. The compliance burden may be compounded with future changes to CBC reporting requirements over time (e.g., additional specified jurisdictions) or the introduction of new CBC reporting regimes in other territories. Reporting systems and processes will therefore need to be designed to allow for flexibility, timely updates and robust governance.



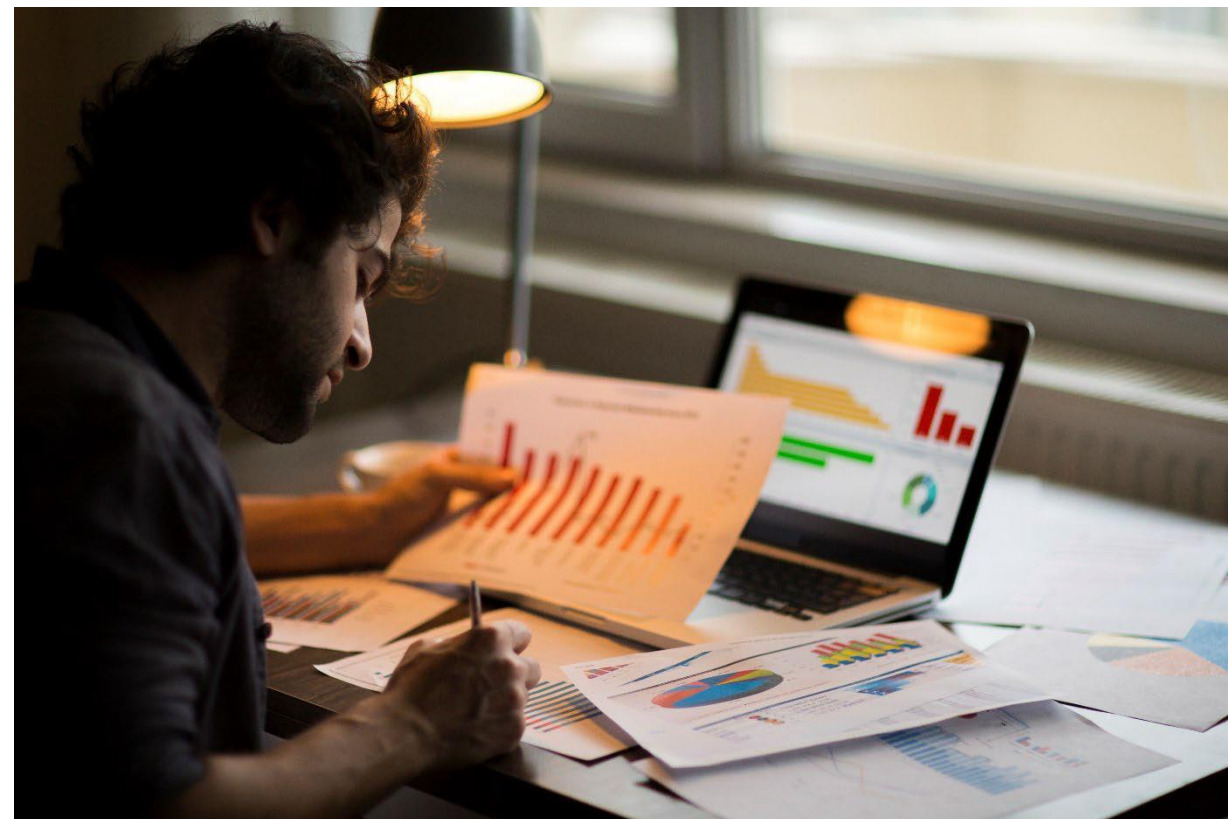
印度

2024年臨時預算的重點

印度財政部長向議會提交了**2024年臨時預算**。主要的所得稅提案包括不改變稅率，以及將某些免稅的落日期限延長至**2025年3月31日**。這些免稅包括位於國際金融服務中心(IFSC)的離岸銀行(offshore banking units)投資部門的業務、第一類外國私募發行人(Category-I FPI)，以及從租賃飛機或船舶的取得所得的IFSC單位(units)。新製造企業申請優惠稅率的截止日期仍然是**2024年3月31日**。預算還提議對納稅義務人在**2014-15財年**之前的小額、未核實、未勾稽或有爭議的直接稅給予免除。

資誠觀點

該法案目前處於擬議階段，可能會有進一步的修正。財政部長沒有提出重大修正，因為這是一份臨時預算，最終預算將在印度大選後公布。



India

Interim Budget 2024 highlights

The Finance Minister of India has presented the Interim Budget for 2024 in the Parliament. The key income tax proposals include no changes in the tax rates, and an extension of the sunset date for certain tax exemptions to 31 March 2025. These exemptions include operations by the investment division of offshore banking units located in the International Financial Services Centre (IFSC), Category-I FPI, and IFSC units earning income from leasing aircraft or ships. The sunset date for new manufacturing companies to claim a concessional tax rate remains 31 March 2024. The budget also proposes a waiver of petty, non-verified, non-reconciled or disputed direct tax demands for taxpayers prior to the financial year 2014–15.

For more information, see the [PwC Interim Budget](#) flyer.

PwC observation:

The bill is in proposed form and subject to further changes. No major changes have been proposed by the Finance Minister considering that it is an Interim Budget and the final budget would be presented after the general elections in India.



智利

智利行政部門提出稅務法案

1月29日，智利行政部門向智利國會提交了一項新的「履行租稅義務」的稅改法案(該法案)，旨在增加稅收。該法案採取一些措施來解決逃稅和避稅問題，以實現智利稅務管理現代化，並提議修正智利所得稅法、增值稅法和稅務相關法規等。

另外，智利政府預計還將向國會提交一項額外的稅改法案，主要關注智利所得稅法的其他修正，可能包括採用支柱二規則。

資誠觀點

在智利有業務/實體的跨國公司應關注立法進展，以評估當前稅制是否可能發生改變，從而影響其當前或未來的架構和交易。



Chile

Chilean executive branch introduces tax bill

The Chilean Executive Branch submitted to the Chilean Congress on 29 January a new 'Fulfillment of Tax Obligations' tax reform bill (the 'Bill'), which aims at increasing tax collection. The Bill adopts measures to address tax evasion and avoidance, modernize the Chilean tax administration, and also proposes changes to the Chilean Income Tax Law, Value Added Tax Law, and Tax Code, among others.

In addition to this Bill, the Chilean Government is expected to submit to Congress an additional tax reform bill mostly focused on other amendments to Chilean income tax law, potentially including the adoption of Pillar Two rules.

For more information, see our [tax alert](#).

PwC observation:

Multinational companies with operations/presence in Chile should monitor the legislative process to assess whether there may be changes in the current tax system that could impact their current or future structures and transactions.



要聞

Administrative
行政

列支敦斯登

列支敦斯登引入了針對私人資產架構的新稅務報告

列支敦斯登針對私人資產架構(PAS)導入了新的稅務法規。這類架構通常用於私人資產的持有和繼承的情況，受到特定規則和限制的約束。PAS不得進行任何經濟活動，其目的僅限於取得、持有、管理和出售金融工具。如果符合這些條件，PAS每年只需繳納1,800瑞士法郎的最低稅款。

從2023納稅年度開始，PAS必須向列支敦斯登稅務機關提交一份年度申報確認書。該確認書應在課稅年度結束後9個月內提交，證明PAS滿足所有要求並遵守適用的會計規則。首次提交申報確認書的截止日期是2024年9月30日。

資誠觀點

PAS的要求可能難以滿足，尤其是當PAS持有銀行資產、房地產、貸款、其他資產或其他公司股權時。因此，每年詳細檢視事實和情況至關重要，特別是在2024年9月首次申報確認書的截止日期之前。這項新的租稅要求表明列支敦斯登稅務機關加強了對PAS的審查。



Liechtenstein

Liechtenstein introduces new tax reporting for private asset structures

Liechtenstein has introduced new tax regulations for private asset structures (PAS). These structures, typically used for private asset, holding, and succession situations, are subject to specific rules and restrictions. They are not allowed to conduct any economic activity and their purpose is limited to acquiring, holding, administering, and selling financial instruments. If these conditions are met, a PAS only pays a minimum tax of CHF 1,800 annually.

Starting with tax year 2023, PAS must submit an annual filing confirmation to the Liechtenstein tax authorities. This confirmation, due no later than 9 months after the end of the tax year, must verify that the PAS meets all the requirements and has followed the applicable accounting rules. The first deadline for this submission is 30 September 2024.

PwC observation:

PAS requirements can be challenging to meet, especially if the PAS holds bank assets, real estate, loans, other assets or participations in other companies. Therefore, it is crucial to review the facts and circumstances in detail annually, especially before the first filing deadline in September of 2024. This new tax law requirement indicates the increased scrutiny by the Liechtenstein Tax Authority on PAS.



澳洲

澳洲稅務局發布關於權利金、軟體和智慧財產權的稅務核釋草案

澳洲稅務局(ATO)公布TR 2024/D1稅務核釋草案，ATO研究了軟體和智慧財產權(IP)付款的性質是否為權利金的性質。該稅務核釋草案納入了TR 2021/D4稅務核釋草案(現已撤回)的回饋意見，就軟體和智慧財產權的付款在國內法和澳洲租稅協定下，何時被視為權利金並繳納權利金的扣繳稅，該稅務核釋草案提供了指南。

該稅務核釋草案主要關注為使用(或有權使用)的版權或類似財產(或權利)的支付款項。然而，這類支付款項也可能為使用(或有權使用)的其他智慧財產權，或以其他方式落入「權利金」的定義範圍。

該稅務核釋草案規定，如果支付款項是作為以下一項或多項的對價，那麼將會被視為權利金：

- 授予使用智慧財產權的權利，不論該權利是否行使(標準租稅協定定義的(a)段)

- 使用智慧財產權 (標準租稅協定定義的(a)段)
- 提供與(a)和(b)中提到的智慧財產權相關的專門知識(標準租稅協定定義的b段)
- 提供協助以使IP得以應用或享用 (標準租稅協定定義的(c)段)
- 分銷商銷售帶有嵌入式軟體的硬體，其中分銷商被授予或使用軟體IP的權利。

該稅務核釋草案適用於澳洲居民或非居民(在軟體交易安排下，與澳洲常設機構相關或可能相關)進行的跨境付款。最終版的稅務核釋一旦發布，將適用於在發布日之前和之後。回饋意見的截止日期為2024年3月1日。

資誠觀點

涉及軟體產業的外國公司和當地分銷實體、技術型企業以及包含軟體元件的有形商品的分銷商，應考慮該稅務核釋草案的可能適用情況，以及TR 2021/D4修正的影響。這可能需要詳細分析現有法律協議、在這些協議下向關係人提供的權利、相關的租稅協定、澳洲智慧財產權法如何適用於相關的交易安排。也可能需要檢視是否適當依據了TR 93/12，以及付款的分攤是否相關。



Australia

Australian Tax Office releases draft Taxation Ruling on royalties and software and intellectual property rights

The Australian Taxation Office has published [draft Taxation Ruling TR 2024/D1](#), which examines the nature of payments for software and intellectual property rights as royalties. This draft ruling, which incorporates feedback from draft Taxation Ruling TR 2021/D4 (now withdrawn), offers guidance on when payments for software and intellectual property rights will be considered a royalty under both domestic law and Australia's tax treaties, and thus subject to royalty withholding tax.

The draft ruling primarily focuses on payments for the use of, or right to use, copyright or similar property or rights. However, such payments may also be for the use of, or right to use, other intellectual property rights, or otherwise fall within the definition of a 'royalty'.

The draft Ruling provides that the following payments are characterised as a royalty where they are paid as consideration for one or more of the following:

- The grant of a right to use IP, regardless of whether that right is exercised (paragraph (a) of the standard tax treaty definition)

- The use of an IP right (paragraph (a) of the standard tax treaty definition)
- The supply of know-how in relation to an IP right referred to in (a) and (b) (paragraph b of the standard tax treaty definition)
- The supply of assistance furnished as a means of enabling the application or enjoyment of the supply (paragraph (c) of the standard tax treaty definition)
- The sale by a distributor of hardware with embedded software, where the distributor is granted or uses rights in the IP of the software.

The draft ruling applies to cross-border payments made by an Australian resident or non-resident, which is related to or connected with a permanent establishment in Australia under a software arrangement. The final ruling, when issued, is proposed to apply both before and after its date of issue. Comments close 1 March 2024.

For more information, please see our [PwC tax alert](#).

PwC observation:

Foreign companies and local distribution entities involved in the software industry, technology-based enterprises, and distributors of tangible goods with a software component should consider the potential application of the draft ruling and the impact of the revisions from TR 2021/D4. This may require a detailed analysis of existing legal agreements, the rights provided to the relevant parties under those agreements, the relevant tax treaty, and consideration of how Australian intellectual property law applies to arrangements. It may also be necessary to consider whether TR 93/12 has been appropriately relied upon and whether apportionment of a payment is relevant.



澳洲

關於關係人無形資產的實務遵循指南已定稿

澳洲稅務局(ATO)已完成關於管理無形資產遷移(migration) 交易安排的實務遵循指南(PCG 2024/1)。該指南延伸自草案PCG 2021/D4和PCG 2023/D2，詳細列出了稅務專員可以分配資源審查一般反避稅規則或移轉訂價規則是否適用於特定跨境關係人無形資產遷移的交易安排。這些交易安排涉及無形資產的遷移，以及對與無形資產相關的澳洲活動的錯誤歸類和不予認列。

「無形資產遷移交易安排」指涉及無形資產遷移或具有類似效果的跨境交易安排。這包括與海外持有的無形資產相關的澳洲發展、強化、維護、保護和利用(DEMPE)活動相關的交易安排。ATO的遵循方法將根據交易安排的風險區域而有所不同，這將影響ATO是否以及如何參與。

PCG還概述了ATO對支持自我評估的證據的要求，以及ATO在審查無形資產交易安排時可能要求提供的證據類型。PCG自2024年1月17日起開始適用，並將適用於現有和新的交易安排。

資誠觀點

澳洲稅務局持續關注涉及無形資產交易安排所生的稅務風險。該PCG預計將引發ATO進一步的查核活動，重點關注與無形資產遷移交易安排相關的核心議題。涉及無形資產關係人交易安排的納稅義務人，或正考慮潛在新的無形資產交易安排的納稅義務人，應確保備妥足夠的文據，以支持所進行交易安排的商業理由和預期效益。



Australia

Practical Compliance Guideline finalised on related party intangibles

The Australian Taxation Office (ATO) has completed its [Practical Compliance Guideline PCG 2024/1](#) (PCG) on managing intangibles migration arrangements. This guideline, an extension of draft guidelines PCG 2021/D4 and PCG 2023/D2, details the conditions under which the Commissioner may allocate resources to scrutinize the potential application of general anti-avoidance rules or transfer pricing rules to certain cross-border related party intangibles migration arrangements. These arrangements involve the migration of intangible assets and the mischaracterisation and nonrecognition of Australian activities linked to intangible assets.

'Intangibles migration arrangements' refer to cross-border arrangements involving the migration of intangible assets, or arrangements with similar effect. This includes arrangements related to Australian development, enhancement, maintenance, production and exploitation (DEMPE) activities in connection with intangible assets held offshore. The ATO's compliance approach will vary based on the risk zone of the entity's arrangement, which will influence whether and how the ATO is likely to engage.

The PCG also outlines the ATO's expectations regarding evidence to support a self-assessment, and the types of evidence they are likely to request when reviewing intangible arrangements. The PCG applies from 17 January 2024 and will apply to existing and new arrangements.

For more information, please see our [tax alert](#).

PwC observation:

The ATO continues to focus on tax risks associated with arrangements involving intangibles. This PCG is expected to trigger further ATO review activity, highlighting the core issues of ATO concern in relation to intangibles migration arrangements. Taxpayers with related party arrangements involving intangible assets, or those considering potential new intangibles arrangements, should ensure they have adequate documentation and evidence to support the commercial rationale and expected benefits for the arrangement implemented.



墨西哥

墨西哥稅務局公布2024年稽徵計畫

墨西哥稅務局(SAT)公布了2024年稽徵總體計畫，該計畫將利用人工智慧來加強查核和稽徵流程。該計畫遵循了過去幾年稅收不斷增長的趨勢。SAT報告稱，與2022年相比，2023年底稅收稽徵(collection)增長12.3%，稅收收入增加48%，而無需引入新的稅或增加現有的稅。

該計畫涉及使用圖形分析和機器學習模型，以基於風險等級對納稅義務人進行分類，識別避稅和逃稅方案，並檢測電子發票中的不一致之處。重點將放在汽車、酒精飲料和雪茄、建築、製藥、碳氫化合物、物流、技術/數位平台、房地產、保險和金融服務以及運輸等行業。

SAT也將加強對信託中介公司、技術平台、電子商務與收款、外貿業者、打擊走私等領域的監管。其他需要接受查核的領域包括養老金計畫、分包、公司重組、合併和拆分、處分股份和無形資產、稅務損失遞延、受控外國公司、債務融資和資本化、以及股利。

資誠觀點

SAT採取的主動稽徵方式，再加上精準而嚴格的查核，意味著企業必須確保遵循其義務，並充分做好因應挑戰的準備。



Mexico

Mexican Tax Authority reveals collection plan for 2024

The Mexican Tax Authority (SAT) has unveiled its 2024 Master Plan for collection, which will leverage Artificial Intelligence to enhance auditing and collection processes. This plan follows a growing trend in tax collection over the past few years. The SAT reported a 12.3% growth in tax collection at the end of 2023 compared to 2022, and a 48% increase in tax revenues, without introducing new taxes or increasing existing ones.

The plan involves using graph analytics and machine learning models to classify taxpayers based on risk level, identify tax avoidance and evasion schemes, and detect inconsistencies in electronic invoices. The focus will be on sectors such as automotive, alcoholic beverages and cigars, construction, pharmaceuticals, hydrocarbons, logistics, technology/digital platforms, real estate, insurance and financial services, and transportation.

The SAT will also strengthen oversight of trust and intermediation companies, technology platforms, electronic commerce and collections, foreign trade operations, and operations against smuggling. Other areas subject to audit will include pension plans, subcontracting, corporate restructuring, mergers and spin-offs, transfer of shares and intangible assets, tax loss carryforwards, controlled foreign corporations, financing and capitalization of liabilities, and dividends.

PwC observation:

The proactive nature of the SAT's collection approach, coupled with precise and assertive auditing, means that companies must ensure compliance with their obligations and be well prepared to face these challenges.



瑞士

瑞士公布2024年更新的避風港利率

瑞士聯邦稅務局(SFTA)在2024年1月29日及30日發布通函，公告2024年更新的避風港利率。這些利率適用於股東及公司間的借款，無論是以瑞士法郎還是外幣進行。雖然瑞士法郎交易利率基本維持不變，但大多數外幣交易利率較2023年下降。

瑞士納稅義務人可以選擇偏離這些利率，只要納稅義務人能夠證明其適用的利率符合常規交易原則。這通常需要移轉訂價分析的支持。

SFTA發布的2024年瑞士避風港利率可在此處[連結](#)中找到。

資誠觀點

公司間借款應遵守常規交易的條款和利率。公司應檢視其利率，以確保其處於SFTA避風港範圍內，或對任何偏離進行移轉訂價分析，以獲取支持證據。



Switzerland

Switzerland publishes updated safe harbour interest rates for 2024

Switzerland has released updated safe harbour interest rates for 2024, as announced by the Swiss Federal Tax Administration (SFTA) in circular letters dated 29 and 30 January 2024. These rates apply to shareholder and intercompany loans, both in Swiss Francs and foreign currencies. While the Swiss Franc transaction rates remain largely unchanged, most foreign currency transaction rates have seen a decrease compared to 2023.

Swiss taxpayers have the option to deviate from these interest rates, provided they can prove that their applied rates align with the arm's length principle. This typically necessitates the support of a transfer pricing study.

The Swiss safe harbour interest rates as published by the SFTA for 2024 are available at this [link](#).

PwC observation:

Intercompany loans should adhere to arm's length terms and interest rates. Companies should review their interest rates to ensure they fall within the SFTA safe harbour or have supporting evidence from a transfer pricing study for any deviations.



要聞

Judicial
司法

法國

法國法院判決公司在比利時不算有常設機構

最近審理的法國法院案件涉及一家法國公司就其僱員在比利時從事的活動而在比利時申報了營業所得。該僱員在比利時使用共享辦公室擔任業務開發經理。

法國稅務機關認為，該所得實際上應在法國納稅，理由是該僱員的活動不足以在比利時構成常設機構(PE)。該公司則主張，依據法國-比利時租稅協定，針對該公司在比利時的固定營業場所(該公司將其視為實際的常設機構)所產生利潤，法國沒有課稅權。

巴黎行政上訴法院判決，在比利時的活動本質上是輔助性或準備性的，因此該公司未能提供足夠的證據證明常設機構的存在。因此，儘管利潤已在比利時課稅，但在法國課稅係屬合理。



資誠觀點

該案強調了在非公司自有的國外場所(例如共享辦公室或家庭辦公室)營運的公司，越來越多的關於常設機構的查核在進行。公司應徹底檢視事實並備妥文據以支持在特定租稅管轄區構成常設機構的立場，這是非常重要的。

France

French court rules that company does not have a PE in Belgium

A recently adjudicated French court case involved a French company that reported business income in Belgium for the activities performed by its employee in Belgium. The employee worked as a business development manager in a coworking office.

French tax authorities considered that such income should actually be subject to taxation in France based on the rationale that the employee's activities were insufficient to constitute a permanent establishment (PE) in Belgium. The company argued that the France-Belgium tax treaty prevented the taxation in France of the profits generated by its fixed place of business in Belgium, which it viewed as an actual PE.

The Administrative Court of Appeal of Paris ruled that the activities in Belgium were auxiliary or preparatory in nature and that therefore the company had failed to provide sufficient evidence to prove the existence of a PE. Thus, the taxation in France was justified, despite the profits being taxed in Belgium.

PwC observation:

This case emphasizes the increasing number of PE audits on companies operating in foreign locations that they do not own, such as coworking spaces or home offices. It underscores the importance for companies to thoroughly examine the facts and document the evidence to support a position that there is a PE in a particular jurisdiction.



要聞

Treaties
租稅協定

澳洲

澳洲與葡萄牙簽署首個租稅協定，以及其他租稅協定的進展

2023年11月30日，澳洲與葡萄牙簽署首個租稅協定，即澳洲和葡萄牙避免所得稅及資本稅雙重課稅及防杜逃稅公約及相關議定書。新協定規定了有關利息、股利和權利金較低的扣繳稅率，提供了養老金課稅的確定性，同時還保留了澳洲對自然資源所得(包括大型設備的營運)的來源國的課稅權。該協定將在兩國完成國內實施要求並交換批准書後生效。

新協定的主要特點摘要可在[澳洲財政部官網](#)查詢。

在其他協定的發展中，澳洲政府宣布正在努力與烏克蘭和巴西就首個租稅協定進行談判，並將更新與紐西蘭、韓國和瑞典的協定。擴大租稅協定計畫的工作預計持續四年，從本財政年度開始，到2027年結束。

資誠觀點

該租稅協定透過降低扣繳稅率，簡化了澳洲公司進入葡萄牙取得資本和出口的途徑。該租稅協定還為在兩國賺取收入的澳洲人和當地企業提供了更多的確定性並降低了遵循成本。



Australia

Australia signs first tax treaty with Portugal and other tax treaty developments

On 30 November 2023, [Australia signed its first tax treaty with Portugal](#), the Convention between Australia and the Portuguese Republic for the Elimination of Double Taxation with respect to Taxes on Income and the Prevention of Tax Evasion and Avoidance, along with its associated Protocol. The new treaty provides for lower withholding tax rates on interest, dividends, and royalties, provides certainty regarding pension taxation, while also preserving Australia's source country taxing rights over income from natural resources, including the operation of substantial equipment. The treaty will enter into force once both countries have completed their domestic implementation requirements and exchanged instruments of ratification.

A summary of the main features of the new treaty is available on the [Treasury website](#).

In other treaty developments, the [Australian Government has announced that it is working towards negotiating its first tax treaties with Ukraine and Brazil](#), and will update its treaties with New Zealand, the Republic of Korea, and Sweden. Work on the expanded tax treaty program is scheduled to run for four years, commencing this financial year and concluding in 2027.

PwC observation:

The tax treaty simplifies access to capital and exports for Australian companies to Portugal by lowering withholding tax rates. It also provides more predictability and lessens compliance expenses for Australians and local businesses earning income in both countries.



賽普勒斯

賽普勒斯和克羅埃西亞之間的首個租稅協定生效

賽普勒斯和克羅埃西亞簽署了首個租稅協定，該協定於2023年12月28日生效，並於2024年1月1日起適用。該協定涵蓋所得稅和資本利得稅，旨在加強兩個歐盟成員國之間的貿易和經濟關係。

該協定規定降低向受益所有人支付的股利、利息和權利金的扣繳稅(WHT)稅率。具體而言，協定規定股利、利息(不適用扣繳稅的某些情況除外)和權利金的最高扣繳稅率為5%。該協定也對處分股份所產生的資本利得分配課稅權，賽普勒斯在大多數情況下保留專屬課稅權，除非股份價值的50%以上來自於不動產(有例外情形)、或某些離岸權利或克羅埃西亞的財產。

資誠觀點

該協定預計將為賽普勒斯和克羅埃西亞之間的跨境投資和商業活動創造新的機會，並防止雙重課稅並提高納稅義務人的稅務確定性。然而，納稅義務人也應了解兩國國內法，這可能會影響協定條款的適用。例如，賽普勒斯不會對向非賽普勒斯稅務居民支付的股利或利息課徵扣繳稅款，除了非賽普勒斯稅務居民位於「黑名單」租稅管轄區，並且僅在有限的情況下對權利金課徵扣繳稅款。因此，納稅義務人應諮詢稅務顧問，以確定涉及賽普勒斯和克羅埃西亞交易的最佳租稅架構和遵循要求。



Cyprus

First-time tax treaty between Cyprus and Croatia becomes effective

Cyprus and Croatia have signed their first tax treaty, which entered into force on 28 December 2023 and is effective from 1 January 2024. The treaty covers taxes on income and capital gains and aims to enhance trade and economic relations between the two EU Member States.

The treaty provides for reduced withholding tax (WHT) rates on dividends, interest, and royalties paid to the beneficial owner. Specifically, the treaty sets a maximum WHT rate of 5% on dividends, interest (except in certain cases where no WHT applies), and royalties. The treaty also allocates taxing rights on capital gains arising from the disposal of shares, with Cyprus retaining exclusive taxing rights in most cases, except when the shares derive more than 50% of their value from immovable property (with exceptions) or certain offshore rights or property in Croatia.

PwC observation:

The treaty is expected to create new opportunities for cross-border investments and business activities between Cyprus and Croatia, as well as prevent double taxation and enhance tax certainty for taxpayers. However, taxpayers should also be aware of the domestic tax laws of both countries, which may affect the application of the treaty provisions. For example, Cyprus does not impose WHT on dividend or interest payments to non-Cyprus tax residents, unless they are in 'blacklisted' jurisdictions, and only imposes WHT on royalty payments in limited cases. Therefore, taxpayers should consult with their tax advisors to determine the optimal tax structure and compliance requirements for their transactions involving Cyprus and Croatia.



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 Two的財報揭露說明)：<https://youtu.be/sgfDmG0T9X4>
- 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

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際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 for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.