

**KPMG** 安侯建業

# 國際稅務新知

2022年7月號



# 重點摘要

## 歐洲

### 歐盟：最低稅負制指令之最新動態 - 歐盟理事會新主席國之優先事項

歐盟理事會主席國捷克表達，希望能在2022年10月的歐洲經濟暨財政事務理事會(ECOFIN)會議上，針對歐盟最低稅負制指令達成一致共識。

### 歐盟：歐盟理事會針對55套案重要立法提案達成共識

歐盟理事會於2022年6月29日針對「55套案」中之重要立法提案達成立場共識，準備與歐洲議會就整個套案展開談判。55套案係由歐盟委員會於2021年7月14日提出，透過碳排放交易體系(ETS)、碳邊境調節機制(CBAM)及社會氣候基金(Social Climate Fund)等計畫，預計使歐盟在2030年之前將1990年溫室氣體淨排放量的水準減少至少55%，並在2050年實現氣候中和。

## 亞洲

### 香港：擬議變更離岸被動收入制度

香港政府為回應歐盟對香港離岸被動收入徵免制度之顧慮，提議修訂離岸收入豁免制度，待立法程序完成後，上述變更將於2023年1月1日起生效。



# Contents

## 國際稅務新知

- 02 歐盟：最低稅負制指令之最新動態 - 歐盟理事會新主席國之優先事項
- 03 歐盟：歐盟理事會針對55套案重要立法提案達成共識
- 05 香港：擬議變更離岸被動收入制度

### Tax 360 app

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務及法律議題、期刊書籍及活動新訊。掃瞄或點選右圖即可開啟App安裝頁面。



iOS  
Android



# 國際稅務新知



# 歐盟：最低稅負制指令之最新動態 - 理事會新主席國之優先事項



歐盟理事會主席國捷克表達，希望能在2022年10月的歐洲經濟暨財政事務理事會(ECOFIN)會議上，針對歐盟最低稅負制指令達成一致共識。

2022年7月12日捷克財政部部長於捷克擔任主席國的ECOFIN第一次會議上，說明主席國在2022年下半年(2022年7月1日至2022年12月31日)主要關注的稅務優先事項，根據該聲明主席國捷克的主要目標是：

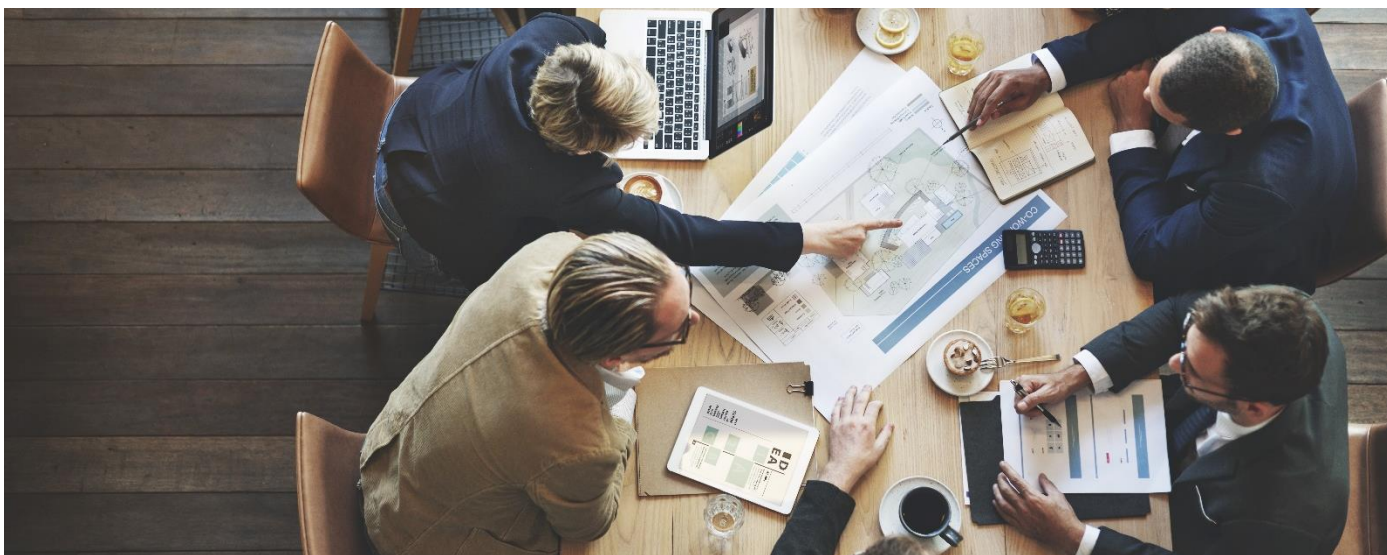
- 簡化稅收制度、解決逃稅問題，並減少不合理免稅事件之發生次數
- 解決當前的立法提案，包括實施歐盟擬議的最低稅負制指令，以落實OECD BEPS 2.0第二支柱的建議

於此背景下，捷克財政部部長在2022年7月13日與歐盟議會的歐盟經濟和貨幣事務委員會(European Parliament Committee on Economic and Monetary Affairs, ECON)的公開討論中指出，在捷克擔任主席國的期間，將優先關注在歐盟最低稅負制指令的最終實施，以期在下一期2022年10月4日的ECOFIN理事會會議上達成一致共識。

- 部長指出，主席國捷克將充分利用在2022年10月會議前的這段時間進行談判，為所有相關的歐盟成員國找到合適的解決方案。
- 部長對這些談判是否成功表示樂觀，認為並不需要採用替代解決方案，如加強合作等。
- 談判進度的最新情況可能會在2022年9月的「非正式」ECOFIN會議上提出。

## KPMG Observations KPMG觀點

國際局勢多變，2022年上半年以來，疫情加上俄烏戰爭所引發的經濟危機，加劇供應鏈瓶頸，通貨膨脹成為歐盟各國共同面對的難題，世界經濟處於高度不確定性的狀態。在此情況下，世界各國要按照當初預期的時程，實施具有高度顛覆性的國際徵稅規則具有一定難度，但是OECD兩大支柱依舊是全球共識，即使目前歐盟實施時間上有所遞延，每屆主席國仍將推動歐盟最低稅負制指令視為優先目標。對於可能受影響的台灣跨國企業，應把握這段法令延期的時間，盤點企業可能受到的影響，思考集團應變策略，以即時因應即將面臨的重大變化。



# 歐盟：歐盟理事會針對55套案重要立法提案達成共識



先前在2022年6月6日至9日召開的歐盟議會全體會議上，針對公共衛生和食品安全委員會(Environment, Public Health and Food Safety, ENVI)編寫的碳排放交易體系(Emissions Trading Systems, ETS)修訂報告提案產生了激烈分歧，導致該改革案以53%多數票被否決。然而，ETS改革案並未被完全否決，歐洲議會投票決定連同碳邊境調節機制(CBAM)、社會氣候基金

(SCF)，將文本一併送回 ENVI 進行修訂，因為歐洲議會一致認為這三案具高度關聯性，無法單獨進行投票。修訂後的提案於22日再次提交至歐洲議會審議，此三案均獲得通過，隨後即提交至代表歐盟各成員國之理事會進行討論。為加快歐盟氣候變遷行動，歐盟議會針對當前的改革提案提出以下修正案：

規定	議題	修正的內容
碳邊境調節機制 (CBAM)	涵蓋產品	涵蓋的產品包含除原有的水泥、鐵及鋁製品、鋼、肥料及電力外，新增了有機化學品、聚合物(塑料)、氫和氨。其中有機化學品和聚合物仍待歐盟委員會對其進行技術特性之評估。
	排放	徵收範圍擴展至間接排放，如製造商屬範疇二用電所產生的碳排放。
	過渡期 (與EU ETS相關)	自2023年1月1日起分階段引入CBAM： <ul style="list-style-type: none"> <li>至2026年底前僅有申報義務。</li> <li>自2027年1月1日起，CBAM 應全面實施，並必須提交「CBAM憑證」。</li> </ul> 自2027年起，將逐步取消 CBAM產業出口商的免費碳排放配額 (2023-2026年期間為100%；2030年減少至50%；2032年全面取消免費配額)。
	中央主管機關	設立一個集中的歐盟CBAM機關，而非於各成員國分別設立主管機關，將以更加高效、透明、且具有成本效益的方式，打擊進口商挑選對己最有利之方式進行規避。
碳排放交易體系 (ETS)改革案	整體減排目標	目標在2030年將碳排放交易體系涵蓋產業之碳排放量，相較於2005年減少63%，將透過以下兩種方式達成： <ul style="list-style-type: none"> <li>一次性削減全歐盟流通的碳排放配額，以及</li> <li>逐年增加削減碳排放配額 (2025年底前減少4.4%、2026年減少4.5%、2029年減少4.6%)</li> </ul>
	EU ETS 免費排放權配額的取消期間 (與碳邊境調整機制CBAM相關)	自2027年起逐步取消CBAM涵蓋排放交易體系下適用產業的免費碳排放配額，至2032年完全結束。

規定	議題	修正的內容
碳排放交易體系(ETS)改革案	為商業建築物和道路運輸創建新的交易體系	<ul style="list-style-type: none"> <li>– 將於2024年1月1日起為商業建築和道路運輸創建獨立的新交易體系 ETS II。</li> <li>– 住宅和私人運輸在2029年以前將暫時免除在外(且只能在徹底評估及提出新提案下進行)。</li> </ul>
	海洋運輸	<p>歐盟碳排放交易體系將擴及海洋運輸業：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 2024年歐洲內部航線100%的排放量將被涵蓋；</li> <li>– 自2024年起至2026年，歐洲外航線的50%排放量將被涵蓋；</li> <li>– 自2027年起，所有航線100%的排放量皆應被涵蓋，非歐盟國家在某些條件下可能獲得豁免(最高達50%)。</li> </ul> <p>拍賣海運排放配額(Maritime Allowances)所產生的收入，其 75% 將投入海洋基金(Ocean Fund)以支援過渡期。</p>
	引入獎勵制度	<p>自2025年起將引入獎金制度：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 一產業中碳排放設施最具效率者將獲得額外的免費配額。</li> <li>– 不採納能源審計或能源憑證系統建議、或不為其設施建立減碳計劃者，將失去部分甚至全部的免費配額。</li> </ul>
	城市垃圾	自2026年起將城市垃圾焚燒裝置納入ETS。

建立社會氣候基金(Social Climate Fund)提案，旨在解決ETS擴大到包括建築和道路運輸而產生的社會影響，該基金未來將透過臨時性的直接補貼措施(如降低能源稅費)、財政獎勵措施、代金券、補貼或零息借貸等支持措施，協助受能源和流動性貧困影響的弱勢公民應付能源轉型的增加成本。

## KPMG Observations KPMG觀點

歐盟理事會達成共識此舉將使歐盟在應對氣候變遷議題上，更聚焦且處於領先地位。如今歐盟理事會對已贊成上述立法提案內容，後續即可與歐盟議會開始進行下一步談判，在最終法律文本上達成協議指日可待。然而，隨著 2023 年 1 月 1 日預期實施CBAM的日期迫在眉睫，全球針對氣候變遷之行動不斷加強，建議對於產品出口至歐盟的公司應盡速開始評估其營運和價值鏈的碳足跡，並檢視營運架構，以避免發生額外之成本。



# 香港：擬議變更離岸被動收入制度

香港政府為回應歐盟對香港離岸被動收入徵免制度之顧慮，提議修訂離岸收入豁免制度，提議的變更包含：

- 針對股利與處分股權收益引入持股豁免 (Participation Exemption) 條款
- 非知識產權收入引入經濟實質要求
- 針對知識產權收入引入經濟合作暨發展組織(OECD)之聯結度規則 (nexus approach)

同時，亦將引入單邊稅收抵免 (Unilateral tax credit) 以消弭離岸被動收入被雙重課稅的可能性。

待立法程序完成後，上述變更將於2023年1月1日起生效且沒有「不溯及既往安排」的條款 (grandfathering arrangement)，以上新制度僅適用於跨國企業集團。

## 背景

自2021年10月起，歐盟將香港列入「灰名單」。歐盟的首要顧慮，係香港現有的離岸收入豁免制度 (Foreign-source income exemption, FSIE) 為廣泛的被動收入提供免稅優惠，卻未設立特定條件或經濟實質要求，此可能導致香港空殼公司帳上的被動收入雙重不課稅。

## 針對被動收入所提議的 FSIE 制度修訂

香港政府在與歐盟商討後，提議針對被動收入修訂香港離岸收入豁免制度，提議的新制度主要特點摘要如下：

### 涵蓋的課稅主體與收入

#### 涵蓋的課稅主體

凡跨國企業集團的集團成員 (constituent entity) 均屬於涵蓋的範圍內，而無論跨國企業集團的收入或資產規模如何都屬於範圍內。集團成員和跨國企業集團的定義與全球反稅基侵蝕 (GloBE) 規則下的定義相同，即跨國企業集團是指任何集團只要至少一個實體或常設機構，與最終母公司 (Ultimate parent entity, UPE) 位於之租稅管轄區不同，則符合定義；而集團成員則是指該實體之財務表現將於集團合併財務報表中。因此，跨國企業集

團內的關係企業和合資企業如未包括在集團合併財務獨立運作的本地公司以及沒有任何境外業務的純國內集團將不會受到影響。

### 涵蓋的收入

來自於外國的股息、處置股權收益、利息以及知識產權收入皆屬於離岸來源被動收入範圍。

### 離岸被動收入應被認定為來自於香港且應被課稅

根據提議的新制度，跨國企業集團的集團成員首先需要確定範圍內的收入是否『為相關離岸被動收入』，再確認該收入是否「在香港收到」。跨國企業集團的集團成員如在香港收到適用範圍內的離岸被動收入，除該收入符合經濟實質要求(針對非知識產權收入)、聯結度規則要求(針對知識產權收入)或持股豁免條款(針對股息和股權處置收益)外，將被視為香港來源所得且應被課稅，但享有雙邊或單邊海外稅收抵免。

### 針對非知識產權收入之經濟實質要求

- 如果與收入相關的經濟活動是於香港進行，則離岸股息、股權處置收益及利息將獲得稅務豁免
- 涵蓋的課稅主體需要為了執行相關營運活動而在香港雇用足夠數量的合格員工，且有一定程度的營運開支。在判定是否滿足充分性測試時，應全面考量每個案的整體事實 (Totality of Facts)，而非設立最低門檻要求。
- 針對「純控股公司」(pure equity holding company)，將採取簡化經濟實質測試 (reduced substantial activities test)，根據該測試，相關活動將僅包含：(1) 持有和管理該公司權益；(2) 遵循香港公司法的申報要求。「純控股公司」是指以收購和持有公司股份或股權為主要功能，且僅賺取與股份或股權相關的股息和處置收益的公司。
- 若相關活動在香港進行且受到涵蓋的課稅主體之充分監督，則將上述活動外包是被允許的。



## 針對股息與股權處置收益之持股豁免條款

- 無論是否滿足上述經濟實質要求，只要滿足以下四個條件，離岸股息和股權處置收益將適用持股豁免條款而免被課稅：
  - 投資公司為香港稅務居民或在香港設有常設機構的非香港居民
  - 投資公司持有被投資公司至少5%的股份或股權
  - 被投資公司之被動收入不超過其總收入之50%
  - 被投資公司之被動收入或相關利潤（針對股息）應在法定稅率（headline tax rate）為15%以上的外國管轄區納稅。
- 轉換規則：若法定稅率低於15%，則股息將同時在香港課徵利得稅，但避免雙重課稅將從持股豁免轉換至外國稅額抵減。外國稅額抵減之金額將限於與被動收入相關的香港利得稅額內。
- 主要目的規則（main purpose rule）：任何非真實安排（non-genuine arrangements）之主要目的或主要目的之一係為了獲得稅收優惠，而破壞了持股豁免的目的，該安排應被忽略。
- 反混合錯配規則（anti-hybrid mismatch rule）：當涉及的收入為股息時，持股豁免將不適用於被投資公司可扣除的股息支付。

## 針對知識產權收入之聯結度規則

- 只有源於專利或專利類似的知識產權收入才能符合在聯結度規則下獲得免稅優惠。根據 BEPS 1.0 行動計劃5，OECD採用聯結度規則作為知識產權收入稅收優惠制度的最低標準。
- 源於其他知識產權（如商標和版權）的收入不適用免稅優惠。
- 符合條件的知識產權收入，其免稅的部分將根據聯結比率（nexus ratio，即符合資格支出占課稅主體開發知識產權總支出的比例）來計算。
- 「符合資格支出」是指和知識產權直接相關的研發活動（R&D）支出，且該研發支出包括（1）應由香港境內課稅主體承擔、（2）委外給居民關係企業且在香港發生、或（3）委外給非關係企業且在香港境內或境外發生。
- 知識產權的取得成本不符合資格支出，如果涵蓋的時，分子將採用OECD聯結度規則下符合資格支出再

增加30%來計算。

## 香港單邊稅收抵免(Unilateral tax credit)介紹

為避免適用範圍內的離岸被動收入，在香港以及與香港沒有簽立租稅協定的外國稅務管轄區皆被課稅，因此，香港政府提出單邊稅收抵免以避免雙重課稅。單邊稅收抵免僅適用於範圍內的被動收入，不適用於其他在香港和海外均可能需繳稅之收入。

## 下一步

香港政府計劃於 2022 年 10 月發布離岸收入豁免制度（FSIE）之法例草案，並在立法程序完成後於2023年1月1日起生效實施。香港稅務局隨後將發布有關離岸收入豁免制度的行政指引，包含判定是否滿足實質要求需考慮的因素、與持股豁免制度相關的規則、以及聯結度規則的應用方式。

## KPMG Observations KPMG觀點

香港離岸收入豁免制度針對被動收入之修訂，係一重大改革，此外，台灣也即將在2023年度施行受控外國企業稅制，而香港在此次稅制後是否仍為財政部公布之非低稅負地區參考名單，也值得留意。利用香港公司作為控股公司的台商企業，必須密切關注該等新稅制的發展及影響，建議台商公司應在法令生效前重新審視投資架構或營運模式，進行評估時可能需要考慮以下幾點：

- 離岸收入豁免制度修訂版下的集團成員定義將與全球反稅基侵蝕（GloBE）規則下的定義相同。在全球反稅基侵蝕的規定下，集團成員不包含排除實體（excluded entity），例如作為跨國公司集團最終母公司的投資基金。至於離岸收入豁免制度修訂版是否也會遵循類似的排除規定，仍尚待確認。
- 「在香港收到」一詞不僅限於「匯入香港」或「將實體款項轉入香港銀行帳戶」，還可能包含離岸被動收入被用於抵銷香港集團公司之公司間應付款項的情況。
- 如香港母公司從事混合活動（如股權控股以及貸款給集團公司）和（1）單層或多層中間公司屬被動投資控股工具，或（2）位於低稅收管轄區的中間母公司，其複雜集團結構可能會帶來重大挑戰，尤其在受控外國企業稅制下，香港為境外低稅負地區企業（CFC）或為CFC下層企業，雖均具實質營運且非營運產生之



股息及利息等被動收入，占全部收入在10%以下，但在台灣的稅負影響不同。

- 根據修訂後的離岸收入豁免制度，對於同時具有離岸與資本性質的股權處置收益，其涵蓋的課稅主體顯然需要滿足經濟實質要求或持股豁免條件，以使其收益得以免稅，且該課稅主體不能聲稱其為資本而不須納稅。
- 根據修訂後的離岸收入豁免制度，與專利無關的境外知識產權收入(例如商標授權的境外權利金收入)顯然應被視為應稅項目，且涵蓋的課稅主體不能再聲稱其來自於境外而不須納稅。
- 修訂後的離岸收入豁免制度與 BEPS 2.0 第二支柱下的全球最低稅負制或國內最低稅負制及受控外國企業稅制之間的相互作用應納入考量，例如：離岸收入豁免制度對離岸被動收入免稅之修訂，對香港有效稅率計算可能產生影響；實際經營業務在各制度豁免適用之要件不同。





# 2022年7月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
7月1日	7月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以第二季(4—6月)之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額。	營業稅
7月1日	7月10日	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅</li> <li>- 查定課徵者繳納上月娛樂稅</li> </ul>	娛樂稅
7月1日	7月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
7月1日	7月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
7月1日	7月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
7月1日	7月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
7月1日	7月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
7月1日	7月15日	自動報繳營業人·申報上期營業稅之銷售額·應納或溢付稅額	營業稅



# 2022年8月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
8月1日	8月10日	小規模營業人繳納第二季 ( 4-6月 ) 營業稅	營業稅
8月1日	8月10日	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅</li> <li>- 查定課徵者繳納上月娛樂稅</li> </ul>	娛樂稅
8月1日	8月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
8月1日	8月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
8月1日	8月15日	貨物稅產製廠商繳納申報上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
8月1日	8月15日	菸酒稅產製廠商繳納申報上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
8月1日	8月15日	核准每月為一期之自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額	營業稅







## 稅務服務團隊

**丁傳倫**

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.07705  
eting@kpmg.com.tw

**林崇妮**

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.03418  
anitalin@kpmg.com.tw

**葉建郎**

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext.06767  
aaronych@kpmg.com.tw

**廖月波**

副總經理

+886 2 8101 6666 ext.13375  
joanneliao@kpmg.com.tw

**任之恒**

協理

+886 2 8101 6666 ext.16927  
nikiyam@kpmg.com.tw

**黃靖雯**

副理

+886 2 8101 6666 ext.16504  
phoebehuang@kpmg.com.tw

**呂青霞**

專員

+886 2 8101 6666 ext.19874  
nadiarta@kpmg.com.tw

**錢韋彤**

專員

+886 2 8101 6666 ext.20552  
victoriachien@kpmg.com.tw

**林意傑**

專員

+886 2 8101 6666 ext.20607  
jacoblin@kpmg.com.tw

[home.kpmg/tw/tax](http://home.kpmg/tw/tax)



@KPMGTaiwan



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

**LINE@生活圈**

立即加入，一手掌握  
專家觀點及產業趨勢



@kpmgtaiwan