



國際稅務新知

2023年1月號



重點摘要

亞洲

韓國：2023年稅制改革

韓國國會於2022年12月底正式通過2023稅制改革法案，在公司所得稅部分，主要內容包含調降公司所得稅稅率1%及自2024年1月1日起開始實施全球最低稅負制15%規定。

柬埔寨：2022及2023年度稅務遵循義務

柬埔寨2022年度所得稅遵循規定包含所有適用自我評估稅制之納稅義務人應該在年度結束後的三個月內向柬埔寨國家稅務總局（General Department of Taxation, GDT）提交年度所得稅申報、合格投資項目應在稅務年度結束後的90個工作天內申請合規證明（Certificate of Compliance, CoC），以持續享有投資優惠。

歐洲

歐盟：「塑膠稅」概覽

為了實現「歐洲綠色政綱」中提出的目標，針對塑膠課徵稅款或採取非稅務之措施機制，已成為歐盟各成員國討論的立法評估重點。作為歐盟臨時經濟復甦計畫的一部分，歐盟於2021年引入「塑膠貢獻金制度」，以援助受Covid-19疫情嚴重影響的成員國，同時也是2021-2027年間歐盟預算的新收入來源，預計將會為歐盟每年帶來約70億歐元的額外收入。

全球

OECD：公布第二支柱實施方案

OECD/G20 BEPS包容性框架於2022年12月20日發布與第二支柱全球反稅基侵蝕（GloBE）規則相關的實施方案，提供一協調系統以確保合併營收逾7.5億歐元的跨國企業，針對在各租稅管轄區經營所產生的收入，支付至少15%有效稅率。該實施方案之內容包含避風港與罰款減免指南、GloBE資訊申報與稅收確定性之公眾諮詢文件。

Contents

國際稅務新知

- 04 韓國：2023年稅制改革
- 05 柬埔寨：2022及2023年度稅務遵循義務
- 07 歐盟：「塑膠稅」概覽
- 10 OECD：公布第二支柱實施方案

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。掃瞄或點選下圖即可開啟App安裝頁面。



iOS
Android

韓國：2023年稅制改革

介紹

韓國經濟與財政部（Ministry of Economy and Finance, MOEF）於2022年7月21日提出2023年稅制改革草案，於同年9月1日交由韓國國會審理，國會於12月23日正式通過2023稅制改革法案。除部分施行日期將另行公布外，其餘大部分通過的稅法條文修訂皆定在2023年1月1日開始正式實施。

調降公司所得稅稅率

- 針對公司所得稅稅率之課稅級距，各調降1%，如下表所示：

課稅所得（韓元）	調整前稅率	調整後稅率
2億韓元以下	10%	9%
超過2億至200億韓元以下	20%	19%
超過200億至3,000億韓元以下	22%	21%
超過3,000億韓元	25%	24%

- 生效日期：將於2023年1月1日起或之後之會計年度開始生效

引入全球最低稅負制規定（BEPS 2.0 第二支柱）

2023年稅制改革將全球最低稅負制納入國內法條文中，該稅制規定在特定租稅管轄區有效稅率低於15%之跨國企業，應支付其有效稅率與15%最低稅率間之稅款差額。

- 適用之納稅義務人：跨國企業集團在過去四個年度中，有兩個年度以上的合併營收達到或超過7.5億歐元。

- 額外稅款：如一跨國企業在某一租稅管轄區之有效稅率低於15%，該企業應支付其有效稅率與15%最低稅率間之稅款差額。
- 申報時程：申報期限為會計年度結束後之15個月內，然而適用之首年度申報期限得延長為18個月。
- 生效日期：將自2024年1月1日起或之後之會計年度開始生效

如欲更進一步了解韓國2023年稅制改革內容，請點選[連結](#)。



KPMG 觀察

韓國2023年稅制改革在公司所得部分，稅率調降將降低在韓國公司之所得稅負擔，若台灣與韓國簽署之租稅協定能早日生效，對於台商擬前往韓國投資更是一大利多。更值得注意的是，韓國將於2024年起正式實施全球最低稅負制，該法實施後母公司在韓國之跨國集團，如其子公司在其他租稅管轄區之有效稅率低於15%，韓國稅局將有權對韓國母公司課徵補充稅負，韓國將全球最低稅負制導入國內法，預期亞洲區其他國家也會陸續跟進宣布或導入國內法保障該國之課稅權，符合資格之台商跨國企業應隨時注意各國之立法進度，做好稅務管理。

柬埔寨：2022及2023年度 稅務遵循義務

2022年度所得稅遵循規定

所有適用自我評估稅制之納稅義務人應該在年度結束後的三個月內向柬埔寨國家稅務總局（General Department of Taxation, GDT）提交年度所得稅申報。據此，會計年度結束日是2022年12月31日應於2023年3月31日前完成申報。

同時應注意，不論納稅義務人在該年度為獲利或虧損，都需要準備及提交所得稅申報書至GDT，且申報書必須包含納稅義務人之損益表、資產負債表及其他相關明細表。如係在柬埔寨設有分公司之納稅義務人，亦須完成當地分公司之稅務申報書並提交給稅務總局。

所得稅申報書可能發生之錯誤及常見問題：

1. 在計算稅額時進行錯誤的調整，例如申報過多扣抵費用、未將該年度不可扣抵之費用加回
2. 因企業會計規定及稅法規定之不同，造成所得認列差異
3. 不當分配免稅及應稅項目間之所得與費用
4. 不當分配關係人間之費用
5. 申報錯誤之稅務虧損後抵
6. 申報可扣抵利息費用或利息後抵有誤
7. 認列錯誤之資本減免（例如：稅務折舊）
8. 租稅假期之評估有誤
9. 由於稅務總局進行稅務查核結果改變納稅人免稅假期計算，導致納稅人對免稅期的錯誤評估

未遵循所得稅遵循規定之潛在風險

年度所得稅遵循之不合規是近年來柬埔寨稅局經常在稅務查核過程中所發現的錯誤，在稅收壓力下，省/縣級別稅務部門和稅務總局往往會增加對納稅義務人的稅務查核範圍和強度。

在上述稅務遵循事項中，納稅義務人也須注意稅法在自我評估制度下之運作，如納稅義務人未遵循所得稅申報規定，稅務總局有權利對納稅義務人進行查核並重新計算應納稅額。可以進行稅務查核之期間如下：

1. 有限範圍內之查核：當年度及前一年度
2. 全面查核：可查核三年以內之資料
3. 若有明確證據表明存有逃稅、舞弊、虧損或是三年以上的稅務抵免結轉之情事：可查核五年以內之資料，惟稅務總局應該經過柬埔寨經濟財政部（Ministry of Economy and Finance）的同意，延長可進行查核之財務年度。

不遵守稅務遵循要求的行為，可能會導致稅局對任何未付或是低報之稅額，徵收10%、25%或40%不等之額外稅務罰款，此將取決於違規行為之性質，同時會再收取每月1.5%的利息（該利息費用無上限規定）。

因此，建議各管理階層應採取適宜之行動，確保當年度及仍可能被查核的各年度，其稅務申報符合該年度之稅法規定，另也須注意應保存可支持公司稅務有合規之記錄與資料。

合格投資項目之合規證明書

柬埔寨發展委員會（Council for the Development of Cambodia, CDC）每年都會要求各合格投資項目應在稅務年度結束後的90個工作天內申請合規證明（Certificate of Compliance, CoC）。若合格投資項目未依規定取得合規證明書，則該投資項目將不得享有任何投資優惠。

若合格投資項目未能提供CDC要求的所有資訊，CDC亦有可能撤銷先前發放之合規證明書。該合格投資項目將在合規證明書撤銷之日起，失去原有之優惠及權利。

實務上，CDC通常會要求合格投資項目完成所有未完成之要求或義務（如提交額外文件或以前年度缺失的合規證明書等），而非直接撤銷其合格投資項目資格及其投資優惠。



KPMG 觀察

近年來在新南向政策及地緣政治影響下，台商赴柬埔寨投資趨勢上升，因此赴當地投資或是已在當地投資之台商企業應密切注意稅務遵循規定以及如何申請投資優惠等議題。另外，依KPMG當地會員所觀察，柬埔寨稅局近期有加強稅務查核範圍與強度，建議台商除注意各項應納稅額之計算是否符合當年度稅法之規定外，也應注意仍在查核範圍內的各年度資料與文件是否已備齊，以證明納稅義務人有遵循當地法令規定，避免導致增加稅負或受罰之情事。另外，若台商先前已申請合格投資項目之合規證明書，應注意該證明書需每年度進行更新並符合主管機關資料繳交之要求，以確保適用之投資優惠得以延續。



歐盟：「塑膠稅」概覽

背景介紹

歐盟作為國際上對抗氣候變遷的先驅，對巴黎協定（Paris Agreement）的促成發揮了重要作用，並在2019年發布「歐洲綠色政綱」（European Green Deal），作為其改造歐盟經濟的行動計畫以永續發展。為了實現「歐洲綠色政綱」中提出的目標，歐盟致力於修訂現有的環境政策、指令及立法，其中一項即與歐盟的塑膠政策相關，該政策是歐洲邁向碳中和的關鍵因素，也是歐盟循環經濟行動方案（Circular Economy Action Plan）的一部分。更具體的來說，綠色政綱下的「環境和海洋」章節將包含塑膠和包裝等相關問題。

行動計畫：解決塑膠污染的循環經濟

傳統的線性經濟（Linear Economy）模式將自然資源導入製造系統以生產產品，使用後即丟棄。相比之下，循環經濟（Circular Economy）係以消除廢棄物與污染為原則，確保產品和材料能持續使用，並透過最大限度地減少所需的新原料數量來使自然資源再生。

稅收和租稅優惠可以在循環經濟生命週期的每個階段發揮引導作用，例如：針對原材料的開採或生產過程中使用原材料的行為課徵自然資源稅，可能導致開採或生產行為的循環性提高。另外，可在循環經濟的生命週期中引入塑膠稅，以降低供應鏈上生產和消費塑膠的行為、解決塑膠污染問題，例如：針對使用原始塑膠材料、生產（或進口）非重複性使用的塑膠包裝、產生塑膠殘料廢物等行為課稅。

歐盟措施

為了解決塑膠污染問題，歐盟制定了適用於某些領域的具體規則和目標，包含一次性塑膠、塑膠包裝和塑膠微粒領域。然而，歐盟並非對整個歐盟區域統一徵

稅，而是引入了「自有財源塑膠貢獻金」（own resource plastics contribution）制度，即每個歐盟成員國將根據未回收的塑膠包裝廢棄物數量來繳納國家貢獻金，該貢獻金只在歐盟及其成員國間進行，並以每個成員國產生的非回收塑膠包裝廢棄物數量為基礎。然而，各歐盟成員國可自行決定是否引入該國的國內塑膠稅（in-country plastics tax）制度。

作為歐盟臨時經濟復甦計畫的一部分，歐盟於2021年引入「塑膠貢獻金制度」，以援助受Covid-19疫情嚴重影響的成員國，同時也是2021-2027年間歐盟預算的新收入來源，根據估計，這種新的塑膠貢獻金制度將會為歐盟每年帶來約70億歐元的額外收入。依據歐洲策略的設定，國家貢獻金將與每個成員國未回收的塑膠包裝廢棄物數量成正比。為了避免造成過度的經濟負面影響，歐盟針對部分成員國的貢獻金採用年度性總額減少的調整機制。

實施辦法

新制度將從2021年1月1日起開始實施，貢獻金將以每公斤未回收的塑膠包裝廢棄物的重量為基礎，按每公斤0.80歐元的統一費率來計算，並自歐盟統計局來取得相關資料，各成員國已經根據現行申報義務蒐集與提供數據。

由於確切的數據將在N+2年的7月才申報給歐盟統計局，因此歐盟執委會（European Commission）將先根據預測來計算金額，這種作法實務上也適用於計算歐盟預算的其他收入來源。當最終數據取得後，歐盟執委會將再相對應調整各成員國的計算方法。

舉例來說，在2021年（即自有財源計畫書（Own Resources Decision）生效後），成員國將根據預測來按月支付貢獻金，並在2023年7月（N+2年的7月，即最終資料可取得）時進行調整。

如何自各成員國取得貢獻金？

目前各成員國已經採用或正在考慮採用以下兩種主要方式之一：

1. 成員國將從自己的國家預算中撥付貢獻金，不論其是否已建立了一國家性系統來課稅（例如瑞典）；或
2. 成員國設計該國的稅務法規（塑膠稅），並建立一國家系統以對特定納稅義務人課徵稅款，即由每個國家自行決定被課稅產品的定義、課稅機制、退稅方案等。

特定國家的立法規定

許多國家都有對特定種類的塑膠徵稅，例如在四大洲約有27個國家/地區都對膠袋課稅，然而針對更廣泛的塑膠課稅卻不常見。以下彙整部分歐洲國家引入更全面性的塑膠稅制度：

國家	法規內容	納稅義務人	生效日	費用
義大利	提議對一次性塑膠產品的消費課徵塑膠稅，其中間將產生不可重複使用的塑膠包裝。惟符合預先定義的醫療設備及自回收過程取得的一次性塑膠製品所含之塑膠原料將被排除在外。	製造商或進口商	原定自2023年1月1日起生效，惟目前生效日將延期並待義大利政府進一步通知	0.45 歐元/每公斤塑膠
西班牙	將對一次性塑膠包裝產品課徵消費稅（並未針對產品之可回收塑膠含量設立門檻） 已回收塑膠製品、以及用於保護、配銷、展示醫療及農畜產品的一次性塑膠包裝將被排除在外。	製造商或進口商	預期自2023年1月1日起生效	0.45 歐元/每公斤塑膠
英國	對在英國生產或進口至英國的塑膠包裝課稅，且將適用於任何可回收塑膠含量低於30%之一次性塑膠製品。	製造商或進口商	2022年4月1日	200英鎊/每噸塑膠包裝



KPMG 觀察

塑膠稅對企業的重要性？

不僅在歐洲，全球對塑膠的關注皆逐漸提升，各地導入塑膠稅制度的腳步亦逐漸加快。塑膠稅的實施可能使公司面臨巨大的額外轉嫁成本，建議企業除須瞭解歐盟立法進展外，也應注意其他與公司有業務往來或具生產設施的國家之法規推動進度。

在不同的司法管轄區，對企業的影響可能有所不同，此將取決於塑膠稅之類型。最直接的影響是受影響的製造商和進口商的成本增加，因為法規範圍內的塑膠產品皆會導致塑膠稅。另外，因為產品成本增加，整

個下游供應鏈也有可能受到間接影響，例如購買塑膠包裝產品/部件的企業、消費者和廢棄物管理公司等。

目前與塑膠有關的監管框架在歐洲內部仍缺乏協調性，雖然塑膠產品可能不會被課徵「塑膠稅」，但這並不代表使用/消費塑膠產品不會產生額外成本。例如，荷蘭設有包裝廢棄物管理貢獻金、保加利亞亦對某些塑膠產品徵收產品費用。

因此，建議企業必須持續追蹤立法發展，包含稅收和非稅收之相關議題，並評估其對企業的適用性，評估之要點如下：

1. 哪些屬於範圍內的塑膠類型（一次性使用、塑膠袋、微粒塑膠、塑膠廢棄物等）？

2. 是否會設置可回收與不可回收塑膠含量百分比之限制？
3. 塑膠被課稅的時間點（進口、生產、分銷、進入市場等）？
4. 申報義務為何？是否必須引入新的機制來追蹤所使用的非再生塑膠百分比？
5. 在企業經營的管轄區中，是否有其他的塑膠或廢棄物稅費或貢獻金？



OECD：公布第二支柱實施方案

OECD/G20 BEPS包容性框架於2022年12月20日發布與第二支柱全球反稅基侵蝕 (GloBE) 規定相關的實施方案，其提供一協調系統以確保合併營收逾7.5億歐元的跨國企業，針對在各租稅管轄區經營所產生的收入，支付至少15%有效稅率。

此方案包含三個文件：

1. 避風港及罰款減免指南 ([Guidance on Safe Harbours and Penalty Relief](#))：該文件包含過渡性國別報告避風港機制 (Transitional CbCR Safe Harbour) 以及制訂潛在的永久性避風港框架，旨在以最大限度地減少「低風險租稅管轄區」按GloBE規定計算有效稅率所帶來的遵循負擔，其中過渡性國別報告避風港機制先前已獲得包容性框架的同意。另外，指南中亦介紹當一跨國企業採取「合理措施」來適用GloBE規定時之過渡性罰款減免制度。

過渡性國別報告避風港機制

本機制設有三項標準測試，只要通過其中一項測試即可適用避風港規定，將該租稅管轄區之補充稅負視為零，三項標準測試如下：

- 最低利潤排除計稅測試 (De Minimis Test)：根據合格國別報告數據，當年度該轄區之收入小於1,000萬歐元且所得稅前利潤 (虧損) 小於100萬歐元；
- 簡化有效稅率測試 (Simplified ETR Test)：集團在該租稅管轄區之簡化有效稅率分別至少為15% (2023與2024年)、16% (2025年) 與17% (2026年)。簡化有效稅率之計算公式為經調整後的合格財務報表的所得稅費用/合格國別報告的所得稅前利潤 (虧損)；
- 例行性利潤測試 (Routine profits test)：當

集團在一租稅管轄區的所得稅前利潤 (虧損) 小於實質性排除所得 (Substance Based Exclusion Income, SBEI)，即該租稅管轄區內已無任何剩餘利潤 (excess profits)。

2. GloBE 資訊申報之公眾諮詢文件 ([Public consultation document on the GloBE information return](#))：該文件尋求公眾對遵守全球反稅基侵蝕規則之數據需求、資訊交換等相關議題之意見。
3. GloBE 稅收確定性之公眾諮詢文件 ([Public consultation document on tax certainty for the GloBE rules](#))：該文件概述並尋求公眾對各種機制的意見 (包含爭議預防與解決機制)，以達到稅收確定性。

然而，實施方案並未包含解決諸多技術問題的行政指南，該指南預計將在未來滾動式發布 (預計將在2023年初首度發布)。應予課稅原則 (Subject To Tax Rule, STTR) 和實施多邊工具等相關工作目前也尚在進行中。

如欲更進一步了解實施方案之觀察與分析，請點選 [KPMG 2022年12月報告](#)。



KPMG 觀察

考量全球最低稅負制的高度複雜性，跨國企業於計算各租稅管轄區有效稅率、補充稅負以及在進行稅務申報時，可能將造成行政管理負擔與額外遵循成本，為了減輕跨國企業面臨之困難，OECD在2022年12月20日發布避風港及罰款減免指導原則，闡明在第二支柱開始實施的3年過渡期間內，只要該租稅管轄區

符合「過渡期國別報告避風港」規定下三項測試中的其中一項，即可免課補充稅。就OECD目前釋出的避風港及罰款減免指導原則等規定，建議跨國企業應密切關注後續OECD、台灣及各投資國公布之法規，儘早評估受影響程度，把握三年過渡期，並利用數位化工具來協處理相關複雜的稅務數據以有效減少複雜稅制所帶來的蒐集數據差異困難，管理集團可能的稅務成本，進而更優化集團組織與營運架構。



2023年1月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
1月1日	1月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以上年度第四季(10-12月)之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額。	營業稅
1月1日	1月10日	1. 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅。 2. 查定課徵者繳納上月娛樂稅。	娛樂稅
1月1日	1月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納。	印花稅
1月1日	1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
1月1日	1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
1月1日	1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
1月1日	1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
1月1日	1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
1月1日	2月6日	111年度各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單、緩課股票轉讓所得申報憑單、信託所得申報書、信託財產各類所得憑單、以無形資產或專門技術作價投資案件之申報表、申報憑單、申報書及多層次傳銷事業參加人進貨資料申報。	所得稅
1月1日	2月10日	扣繳單位填發各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單及緩課股票轉讓所得申報憑單予納稅義務人。	所得稅

2023年2月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
2月1日	2月10日	1. 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 2. 查定課徵者繳納上月娛樂稅	娛樂稅
2月1日	2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
2月1日	2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
2月1日	2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
2月1日	2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
2月1日	2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
2月13日	2月22日	小規模營業人繳納上年度第四季（10-12月）營業稅。	營業稅
2月15日	3月15日	1. 申請（撤銷）111年度「不適用稅額試算服務」或「變更郵寄住址」或首次申報者申請稅額試算服務。（書面、財政部電子申報繳稅服務網或財政部稅務入口網） 2. 申請111年度綜合所得稅分開提供（或不提供）所得及扣除額資料。	所得稅



本文所提及之一部分或全部服務，依相關獨立性規範，可能無法對KPMG之審計客戶及其關係企業提供服務。

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

aaronyeh@kpmg.com.tw

廖月波

執行副總經理

+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

晏揚

專員

+886 2 8101 6666 ext.21354

alexyan2@kpmg.com.tw



@KPMGTaiwan

kpmg.com/tw

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.

©2023 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