



國際稅務新知

2023年7月號



重點摘要

全球

OECD兩大支柱解決方案進展有眉目 成果聲明揭示未來推動計畫

OECD/G20 BEPS包容性框架於2023年7月12日發布「OECD因應經濟數位化之稅收挑戰兩大支柱解決方案之成果聲明 (Outcome Statement)」，並在17日發布第一支柱金額B之公眾諮詢稿、GloBE資訊申報表、新行政指引及應予課稅原則 (Subject-to-tax rule, STTR) 報告。成果聲明及一系列的指引及報告係在138個國家及地區合作妥協下所共同達成，顯示兩大支柱的推動是多數國家的共識。

OECD公布全球最低稅負制下之GloBE資訊申報表範本格式

經濟合作暨發展組織 (OECD) 於2023年7月17日發布「全球反稅基侵蝕規則資訊申報表」 (GloBE Information Return, GIR) 的範本格式，該文件共28頁，包含GloBE規則下所需之480項數據，主要包含跨國企業集團資訊、租稅管轄區避風港規定和排除條款及GloBE計算三大區塊。

修正IAS 12，對全球最低稅負制相關之遞延所得稅會計處理提供豁免揭露規定

為了解決利潤分配不均及數位經濟下的稅務挑戰，全球許多租稅管轄區將修訂當地稅法以導入全球最低稅負制。新稅制的實施對於稅負計算及會計處理的影響可能引發適用上的挑戰。為此，國際會計準則理事會 (International Accounting Standards Board, IASB) 於2023年5月23日發布修正國際會計準則第12號「所得稅」 (IAS12) 因應。

北美洲

台美類租稅協定草案討論稿出爐 赴美投資成本有望降低

美國參議院財政委員會 (Finance Committee)、眾議院歲入委員會 (The Ways and Means Committee) 主席及資深議員於7月12日發布一份草案討論稿，擬為赴美投資的台灣企業及外派至美國的台灣員工提供「類租稅協定」，其內容主要涵蓋四大面向，包含降低股利、利息及權利金收入的扣繳稅率、引入常設機構概念、符合條件之外派人員受僱所得免稅及定義台灣居住者，有望可以降低赴美投資台商及外派員工的稅負負擔及增加稅負的確定性。

8月活動資訊

2023臺灣 – 東協、印度投資策略夥伴論壇即將於8/15登場

為因應中美貿易戰的影響，臺商積極進行供應鏈重新布局；後疫情時代的來臨亦使各國紛紛推出吸引外資的方案，以復甦經濟。為協助臺商深入了解亞太產業趨勢並深化國際合作，KPMG安侯建業執行由經濟部投資業務處於8月15日辦理之「2023臺灣 – 東協、印度投資策略夥伴論壇」、「一對一投資洽談會」，邀請學界專家進行專題演講、各國投資主管機關及駐臺單位參與，誠摯邀請企業先進共襄盛舉。

Contents

本期新知

- 04 **OECD**兩大支柱解決方案進展有眉目 成果聲明揭示未來推動計畫
- 06 **OECD**公布全球最低稅負制下之**GloBE**資訊申報表範本格式
- 08 修正**IAS 12**，對全球最低稅負制相關之遞延所得稅會計處理提供豁免揭露規定
- 10 台美類租稅協定草案討論稿出爐 赴美投資成本有望降低
- 11 **2023臺灣 – 東協、印度投資策略夥伴論壇**即將於**8/15**登場

稅務行事曆

- 12 **2023年8月份稅務行事曆**

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

OECD兩大支柱解決方案 進展有眉目 成果聲明揭示 未來推動計畫



OECD/G20 BEPS包容性框架於2023年7月12日在第15次召開的會議上發布「OECD因應經濟數位化之稅收挑戰兩大支柱解決方案之成果聲明 (Outcome Statement)」，並在17日發布第一支柱金額B之公眾諮詢稿、GloBE資訊申報表、新行政指引及應予課稅原則 (Subject-to-tax rule, STTR) 報告，自2021年10月以來，經過20個月的緊湊談判，成果聲明及一系列的指引及報告係在138個國家及地區合作妥協下所共同達成，顯示兩大支柱的推動是多數國家的共識。

該聲明主要內容包含：

第一支柱

金額A：推出多邊公約 (Multilateral Convention, MLC) 允許各租稅管轄區針對合併營收達200億歐元且利潤率超過10%的超大型跨國企業，就超額利潤的一定比例分配予市場國課稅。目前部分租稅管轄區對MLC特定項目仍有疑慮，因此在提出解決辦法後，OECD才會發佈MLC文字範本。

金額B：金額B旨在簡化和精簡適用於各國境內基礎營銷和分銷活動的公平交易原則。在定稿前，尚待利害關係人就特定方面提供意見。

OECD預計MLC將在2023下半年開放供各國簽署、於年底舉行簽署儀式，並於2025年正式生效，以利各租稅管轄區有一年的時間在國內進行協商、立法和相關行政程序。

金額B擬議框架自7月17日開放公眾諮詢至9月1日，以期在年底前議定金額B報告，預計於2024年1月前將主要內容納入OECD移轉訂價指南。

第一支柱並未限制僅適用於提供數位服務之企業，目前台灣最可能受到第一支柱影響的企業係超大型電子產業及外商在台子公司。此外，包容性框架成員均同意在2024年12月31日之前、或在MLC生效之前，取

消實施新頒布的數位服務稅或其他類似措施，此承諾旨在確保各國能採用一致性的課稅規定。

第二支柱

應予課稅原則 (Subject-to-tax rule, STTR) 報告：

STTR以修訂租稅協定之方式，就集團關係企業間支付特定款項，若母國適用之名目稅率低於最低稅率9%，將就其差額課徵補充稅。根據17日發布之報告，除利息、權利金，亦列示其他特定所得，例如服務費用 (Payment for services) 等，相關項目又稱為涵蓋收入 (Covered Income)。此外，STTR亦制定一重大性門檻 (Materiality threshold)，即STTR僅適用於在一財政年度中支付之涵蓋收入總額超過100萬歐元之情況 (GDP低於400億歐元的司法管轄區門檻則為25萬歐元)。廖月波進一步指出，可預期未來STTR實施後，其他國家與他國簽署租稅協定之最低扣繳稅率9%可能成為多數國家普遍接受之規定。而目前台灣與他國簽署生效之全面性所得稅協定大部分利息、權利金之扣繳稅率皆高於STTR最低稅率9%。

GloBE資訊申報表和新行政指引：

OECD除公布GloBE資訊申報表外，新行政指引亦包含兩個新的避風港規定，其一為針對引入合格當地最低稅負制 (QDMTT) 之國家提供永久性避風港規定，另一個係為在2025年底之前導入徵稅不足之支出原則 (UTPR) 之最終母國提供一過渡性避風港規定。

 **KPMG 觀察**

隨著兩大支柱規定逐漸明朗，可預期各國將如火如荼陸續透過推動國內法實施相關規定。即使各國實施日程不一，跨國企業應把握僅剩不多的時間立即著手因應，跨國企業除觀察各國立法動態之外，也應檢視各轄區是否能適用避風港規定、集團現有會計及資訊系統是否足以應對全球最低稅負制的繁雜計算，以制訂各轄區因應計畫的輕重緩急，適度調整集團投資架構及營運活動。



OECD公布全球最低稅負制下之GloBE資訊申報表範本格式



經濟合作暨發展組織（OECD）於2023年7月17日發布了「全球反稅基侵蝕規則資訊申報表」（GloBE Information Return, GIR）的範本格式。該文件共28頁，包含GloBE規則下所需之480項數據。因必須所有數據都與跨國企業集團相關，惟所需之數據量將根據跨國企業集團所涵蓋的租稅管轄區而有所增減。

此外，跨國企業集團必須在有實施GloBE規則的各租稅管轄區提交GloBE資訊申報表，除非跨國企業集團有指定由一指定的申報實體（Designated Filing Entity）統一提交。GloBE資訊申報表的部分內容將根據具體情況，按各租稅管轄區或各集團成員逐一完成。因此，假設一跨國企業集團擁有100個集團成員，可能會需要提供數以萬計的數據。

GloBE資訊申報表的範本格式包含哪些內容？

GloBE資訊申報表包含三大區塊：

1. 跨國企業集團資訊（MNE Group Information）

首先，跨國企業集團資訊包含50多個基礎資訊（數據點），若集團成員的數量越多，相對所需的資訊也將隨之增加。這些資訊有助於識別各集團成員的個體資訊，但最主要還是說明跨國企業集團的整體資訊。例如：報告財政年度的詳細資訊、跨國企業集團所使用的會計準則、表達性貨幣等。

此外，跨國企業集團資訊中也須揭露報告結束日之公司架構資訊，以及年度間公司架構所發生之任何變化。上述揭露並非提供公司組織架構圖，而是需要說明各集團成員如何被定義為最終母公司、排除實體、常設機構等類別，以及是否應適用合格所得涵蓋原則（QIIR）、合格當地最低稅負制（QDMTT）等資訊。

2. 租稅管轄區避風港規定和排除條款（Jurisdictional Safe Harbours and Exclusions）

第二部分約需提供40個數據點，主要揭露跨國企業集團在各租稅管轄區選擇適用的避風港規定及最低利潤排除條款等相關資訊。避風港規定包含永久性的非重大集團成員避風港條款、過渡性的國別報告避風港條款、以及新公布的過渡性徵稅不足之支出原則避風港條款（Transitional UTPR Safe Harbour），其允許最終母公司所在的租稅管轄區若其名目稅率為20%以上，得不適用徵稅不足之支出原則。

3. GloBE計算（GloBE Computation）

此區塊為GloBE資訊申報表最重要的一部分，內容約共有400個數據點。

有效稅率之計算

有效稅率之計算涉及GloBE收入（GloBE Income）和調整後涵蓋稅額（Adjusted Covered Tax）的計算，其中涵蓋稅額的計算又包含調整後遞延所得稅（deferred tax adjustments）、重新納入計算規則（Recapture Rule）等機制之計算，兩者相加約100個數據點。與過渡性規定相關的數據點亦超過了20個。

補充稅之計算

此區塊包含約40個數據點，例如實質性排除所得（Substance Based Exclusion Income）、額外補充稅以及合格當地最低稅負制的計算。

補充稅之分配

此區塊大約涵蓋20個數據點，主要說明補充稅在所得涵蓋原則 (Income Inclusion Rule) 和徵稅不足之支出原則 (Undertaxed Payments Rule) 下的分配，包括揭露員工和有形資產所在地的資訊。

如欲更進一步了解GloBE資訊申報表範本格式內容，請點選[連結](#)。

KPMG 觀察

從上述GloBE資訊申報表所涵蓋的三大區塊可知，全球最低稅負制下的資訊需求非常多且具高度複雜性，雖然目前OECD提供了過渡性避風港規定，有機會讓部分跨國企業集團暫時多點喘息空間、降低遵循成本，但對於多數跨國企業集團來說，針對GloBE規則制定因應策略及確認計算方式仍是一大不可避免的挑戰。

透過此次發布的GloBE資訊申報表範本格式，企業可以更精確地了解未來所需的龐大資訊，建議跨國集團企業的稅務團隊可開始就此次公布的資訊申報表，檢視自身的系統是否能夠執行複雜計算，是否需升級財會系統資料或其他資源，加快其因應策略之佈局，以確保能在各國要求提交GloBE資訊申報表的期限前建立具完善功能的數據收集系統。

修正IAS 12，對全球最低稅負制相關之遞延所得稅會計處理提供豁免揭露規定



為了解決利潤分配不均及數位經濟下的稅務挑戰，全球許多租稅管轄區將修訂當地稅法以導入全球最低稅負制。新稅制的實施對於稅負計算及會計處理的影響可能引發適用上的挑戰，利害關係人也在釐清該等變革如何依據IFRS進行會計處理。為此，國際會計準則理事會（International Accounting Standards Board, IASB）已於2023年5月23日發布修正國際會計準則第12號「所得稅」（IAS12）因應，主要修正項目如下：

- 針對補充稅對於遞延所得稅會計處理之影響，提供企業暫時性之強制豁免；
- 要求企業提供額外揭露資訊。

上述豁免之規定係立即生效並應依國際會計準則第8號「會計政策」（IAS8）追溯適用，惟IAS12修正於國內尚需金管會認可後適用。

針對補充稅對於遞延所得稅會計處理之影響，提供企業暫時性之強制豁免

由於OECD全球最低稅負制下之補充稅不同於傳統租稅機制下產生的所得稅，兩者有效稅率之計算方式亦截然不同，使利害關係人對IFRS下遞延所得稅會計處理的影響產生疑問，例如：GloBE規範是否創造新的暫時性差異？企業是否須重新衡量已認列遞延所得稅之暫時性差異？企業如何決定用以衡量遞延所得稅之稅？

如今各國政府正緊鑼密鼓著手修改當地稅法以導入全球最低稅負制，甚至許多租稅管轄區已於2023年核准實施全球最低稅負制（例如：歐盟、日本、韓國、英國），一旦集團經營所在之個別租稅管轄區稅法在會計目的上已立法（enact）或實質性立法（substantively enact），整個集團都可能受到影響，因此於此時間點前提供豁免規定對企業至關重

要。

依照豁免規定，企業毋須認列與補充稅相關之遞延所得稅，但必須在財報上揭露其適用此項豁免規定之事實，適用期間將持續有效直至IASB決定將其廢止或轉化為永久性規則。

要求企業提供額外揭露資訊

提供額外揭露資訊之新規定於2023年年度財務報告開始適用，企業無須針對報導日於2023年12月31日（含）前之期中財報揭露該等其他資訊。全球最低稅負制適用前後應揭露之資訊如下：

稅法已立法但尚未生效時

企業應揭露已知或可合理估計之資訊，且該資訊足以使財務報告使用者了解企業於財務報導日所面臨的支柱二所得稅風險。應揭露之資訊無須反映新稅法下所有具體規範，得以區間範圍方式提供，內容可能包含質性/量化資訊：

- 質性資訊：企業如何以及在哪些租稅管轄區受到支柱二相關稅負影響，例如：補充稅係於何處發生並於何處繳納；
- 量化資訊：受到支柱二相關稅負規範的利潤比例及其平均有效稅率、或於支柱二生效後該平均有效稅率將如何變動

若於報導日時相關揭露資訊仍未知或無法合理估計，則企業應揭露此一事實及其評估支柱二所得稅風險之進展情況。

稅法生效後

企業應揭露與補充稅相關之當期所得稅，例如：當期應繳納之補充稅稅負。

 KPMG 觀察

由於新修正之IAS12豁免規定僅於各國新稅法已立法或實質性立法時才對企業產生攸關影響，惟支柱二相關規定相當複雜，牽涉多項法令且可能於一段時間內陸續發布，因此需要依據當地立法程序及所發布稅法之詳細程度執行重大判斷，以決定是否係於特定法令

法發布後，該支柱二相關稅法始為已立法或實質性立法。建議企業應持續追蹤各國依據GloBE立法範本制定新稅法之立法進度，並與財報使用者溝通以蒐集適當之資訊、揭露潛在風險。

主要國家第二支柱立法進度 (截至2023年7月18日)

核准實施全球最低稅負制	<ul style="list-style-type: none"> • 歐盟¹ • 日本 (所得涵蓋原則自2023年4月開始實施) • 韓國 (自2024年開始實施) • 英國 (所得涵蓋原則 / 當地最低稅負制自2024年開始實施)
已公布立法草案	德國、荷蘭、捷克、紐西蘭、丹麥、愛爾蘭、挪威、瑞典、瑞士及列支敦士登、英國 (徵稅不足之支出原則)
政府已公告有實施日期的官方計畫，但尚未公布立法草案	<ul style="list-style-type: none"> • 澳洲、加拿大 (預計2024年開始實施所得涵蓋原則 / 當地最低稅負制、2025年開始實施徵稅不足之支出原則) • 香港、新加坡、泰國 (預計2025年開始實施所得涵蓋原則 / 當地最低稅負制 / 徵稅不足之支出原則)
政府有意願實施，日期未定	印尼、馬來西亞、墨西哥

¹ 歐盟最低稅負制指令要求各歐盟成員國在2023年12月31日前將相關規則轉化為國內法實施。

台美類租稅協定草案討論稿出爐 赴美投資成本有望降低



近年來台商海外布局呈現短鏈化趨勢，赴美多元布局設廠生產，使得台商對美投資比例大幅增加，惟台灣和美國沒有簽署租稅協定，使得台商面臨沉重的租稅負擔。美國參議院財政委員會（Finance Committee）、眾議院歲入委員會（The Ways and Means Committee）主席及資深議員於7月12日發布一份草案討論稿，擬以新增美國聯邦稅法（Internal Revenue Code, IRC）第894A條之方式，為赴美投資的台灣企業及外派至美國的台灣員工提供「類租稅協定」，有望可以降低赴美投資台商及外派員工的稅負負擔及增加稅負的確定性。

該草案條文內容多數參考美國租稅協定範本（U.S. Model Tax Treaty），主要涵蓋四大面向，包含降低股利、利息及權利金收入的扣繳稅率、引入常設機構概念、符合條件之外派人員受僱所得免稅及定義台灣居住者。

• 降低股利、利息、權利金收入之扣繳稅率

新草案擬將目前30%扣繳稅率降低，詳情如下表所示：

項目	原扣繳稅率	草案下適用之扣繳稅率
股利	30%	15% / 10% (若持有美國公司10%以上股權及特定期間)
利息	30%	10%
權利金	30%	10%

• 引入常設機構（Permanent establishment）定義

目前台商在美國若未設立公司而在美國有營業活動，以是否被認為有交易或營業行為（trade or business）而判定是否須納稅。草案則引入租稅協定概念，改以常設機構之標準判斷，僅須就其歸屬於美國常設機構之有效關聯收入（effectively connected income）繳納美國所得稅。引入此規定，將使得台商在美活動是否需課稅有更明確的判定原則。

• 符合條件受僱所得免稅

台灣企業赴美建廠，常需以出差或是派駐員工監督當地建廠事宜，草案對台灣稅務居住者在美提供服務，符合條件下取得之受僱所得，將得以享有免稅。惟該薪資收入不得由美國雇主或台灣在美國的常設機構給付，此將解決台灣外派人員面臨薪資可能被台美雙重課稅的風險。

• 定義「台灣合格稅務居民」

台灣居住者應符合稅務居民之定義，始能適用法案給予的租稅優惠。特別對公司而言，另須符合利益限制（Limitation of Benefit）之要求，始能享有租稅協定優惠，以避免協定利益遭到違背立法目的之濫用。此外，針對具台美雙重居住者身分之人，草案亦提供破除僵局法則（Tie Breaker Rule）以決定居住者身分，例如將以永久住所、個人及經濟關係較為密切之地點等標準認定歸屬。

2023臺灣 – 東協、印度投資 策略夥伴論壇即將於8/15登場



因應中美貿易戰的影響，臺商積極進行供應鏈重新布局；為協助臺商深入了解亞太產業趨勢並深化國際合作，KPMG安侯建業執行經濟部投資業務處於8月15日辦理「2023臺灣-東協、印度投資策略夥伴論壇」，邀請師範大學吳壽山教授及印永翔副校長以全球化、風險探討崛起中的印度與東協，說明與臺灣間如何互補創造雙贏之議題進行引言及專題演講，各國代表剖析當地國產業鏈布局優勢與展望以及適合進駐之工業區等，同時設置各國攤位提供即時諮詢服務，並針對有意願與各國進行投資洽談的企業代表，安排於同日下午辦理一對一洽談，提供業者與各國溝通交流平台。誠摯邀請企業先進共襄盛舉，掌握多元布局先機。

報名請點選此連結：<https://bit.ly/3r4k2Qb>

議程：

時間	活動內容	主講人
08:40 – 09:10	報到	
09:10 – 09:20	開幕致詞	經濟部 陳正祺 政務次長
09:20 – 10:00	專題演講： 台商產業新布局 – 崛起中的印度與東協	引言人：吳壽山 教授 國立臺灣師範大學管理學院 講座教授 主講人：印永翔 教授 國立臺灣師範大學副校長、管理學院教授
10:00 – 12:00	各國產業鏈布局趨勢與展望&工業區介紹	東協、南亞國家投資主管機關官員 (印尼、馬、泰、菲、越、印度)
12:00 – 13:30	午宴 (各國訪團貴賓)	
14:00 – 17:00	一對一投資洽談會	重要經貿國家投資招商相關單位、廠商代表

- 會議使用語言：全程以中英文進行，現場備有同步口譯設備。

2023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
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	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	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



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

金謹宏
主任

+886 2 8101 6666 ext.21594
bryantchin@kpmg.com.tw

呂青霞
專員

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

邱宏杰
專員

+886 2 8101 6666 ext.20400
dannyciou@kpmg.com.tw

錢韋彤
專員

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

晏揚
專員

+886 2 8101 6666 ext.21354
alexyan2@kpmg.com.tw

陳逸芸
專員

+886 2 8101 6666 ext.21525
claudiachen@kpmg.com.tw

何韻寧
專員

+886 2 8101 6666 ext.21599
andreaho1@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