



國際稅務新知

2023年8月號



重點摘要

歐洲

盧森堡：公布實施第二支柱全球最低稅負制草案

盧森堡根據歐盟最低稅負制指令之規定，所得涵蓋原則（IIR）與當地合格最低稅負制（QDMTT）將自2023年12月31日後開始之財政年度開始實施，徵稅不足之支出原則（UTPR）則於2024年12月31日後開始之財政年度開始實施。

亞洲

韓國：2023年租稅改革提案－修訂韓國全球最低稅負制

韓國經濟與財政部（Ministry of Economy and Finance, MOEF）於2023年7月27日公布2023年租稅改革提案（下稱「租稅改革提案」），內容包含徵稅不足之支出原則（Under-Taxed Payment Rule, UTPR），將延後至2025年1月1日後之財政年度開始實施，所得涵蓋原則（Income Inclusion Rule, IIR）實施日期則仍維持於2024年1月1日後之財政年度開始實施。

泰國：投資促進委員會發布新通知，以減輕全球最低稅負制對現行投資優惠政策的影響

泰國投資促進委員會（Board of Investment of Thailand, BOI）於2023年5月時在其官網上公布第1/2566號通知，此通知涉及泰國免稅期之調整，以減輕納稅義務人因泰國實施全球最低稅負制而須繳納補充稅之影響。

馬來西亞：所得稅和間接稅的最新發展

馬來西亞為促進當地經濟祭出「昌明經濟」新政策，針對具高附加價值產業，將根據產出成果給予相對應之租稅優惠。位於柔佛州依斯干達經濟特區的知識工作者可適用單一稅率15%，來自國外的專業人才亦可適用快速通關移民系統，以鼓勵人才前往馬來西亞就業。

Contents

本期新知

- 04 盧森堡：公布實施第二支柱全球最低稅負制草案
- 05 韓國：2023年租稅改革提案——修訂韓國全球最低稅負制
- 07 泰國：投資促進委員會發布新通知，以減輕全球最低稅負制對現行投資優惠政策的影響
- 09 馬來西亞：所得稅和間接稅的最新發展

稅務行事曆

- 11 2023年9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

盧森堡：公布實施第二支柱全球最低稅負制草案



根據歐盟最低稅負制指令（EU Minimum Tax Directive）規定，盧森堡近期將OECD發布之若干指引納入法令草案中，包含OECD於2022年3月14日發行之註釋及2023年2月2日發行之OECD行政指南。

然而，納入草案中之指引內容其實有限，且有若干OECD已澄清之處仍然尚未納入法案中考慮。此法案似乎也未將OECD於2023年7月發布之行政指南涵蓋在內，因此企業應觀察盧森堡立法過程中，是否為納稅義務人提供更大的法律確定性。

生效日期

盧森堡根據歐盟最低稅負制指令之規定，所得涵蓋原則（IIR）與當地合格最低稅負制（QDMTT）將自2023年12月31日後開始之財政年度開始實施、徵稅不足之支出原則（UTPR）則於2024年12月31日後開始之財政年度開始實施。

避風港規定

正如外界所預期，盧森堡法令草案中之避風港規定與OECD於2022年12月發布之過渡期避風港規定相似。

為回應各界關切第二支柱規則之複雜程度，OECD制定一避風港規定，使跨國集團在過渡期間（即2026年12月31日後開始之財政年度，不含2028年6月30日後結束之財政年度）無須根據GloBE規定進行計算。

盧森堡法令草案內容涵蓋OECD於2022年12月發行之過渡期避風港規則，其主要是根據跨國企業集團之國別報告（Country-by-Country Report, CbCR）中之資訊來計算。如OECD解釋，若跨國企業集團可根據其合格國別報告及財務報表之數據，證實在一租稅管轄區內之營收及利潤低於排除計稅門檻（de minimis test）、有效稅率大於或等於門檻稅率（ETR test）或在排除固定利潤後已無剩餘利潤（the routine

profits test），則可適用避風港規定豁免計算該租稅管轄區之複雜GloBE計算。過渡期國別報告避風港係使用跨國企業集團國別報告中之稅前淨利（或損失）以及財務報表之所得稅費用來計算，盧森堡法令草案中亦有詳細說明盧森堡就第二支柱目的下之合格國別報告定義。

KPMG 觀察

雖盧森堡之公司所得稅稅率高於15%，惟若按照GloBE規則計算，公司之有效稅率在某些情形下仍可能低於15%。GloBE規則下之稅基計算，在許多層面上與盧森堡稅法規定下之計算類似，但在某些情形下，則仍有其不同之處，且將對有效稅率產生負面影響，例如永久性差異（例如盧森堡稅法有提供而GloBE規則不提供之租稅優惠：現行之智慧財產權制度及投資租稅抵減）或暫時性差異。

目前此法令草案後續須按照一般立法程序完成立法，其內容在立法過程中仍可能有所變動，目前表決時間點雖因即將到來的盧森堡十月國會大選而不明確，惟仍預計將於今年予以表決，有在盧森堡投資之企業應密切注意其後續發展。

韓國：2023年租稅改革提案— 修訂韓國全球最低稅負制



韓國經濟與財政部（Ministry of Economy and Finance, MOEF）於2023年7月27日公布2023年租稅改革提案（下稱「租稅改革提案」），內容包含韓國全球最低稅負制（GloBE規則）之修正案，韓國全球最低稅負制先前已於2022年12月31日透過國際稅務協調法（International Tax Coordination Law, ITCL）實施。

背景

韓國全球最低稅負制已於2022年12月時納入ITCL第5條，為最早幾個將GloBE規則轉化為國內法的國家之一。韓國全球最低稅負制與OECD第二支柱立法範本之規定一致，並包含所得涵蓋原則（Income Inclusion Rule, IIR）及徵稅不足之支出原則（Under-Taxed Payment Rule, UTPR）。按目前生效的稅法規定，兩原則均將在2024年1月1日後之財政年度開始適用。

第二支柱立法範本及註釋等技術性細節（例如避風港規定），原計畫於2023年2月納入修正後的ITCL法令及實施細則中。然，為搭配國際間實施全球最低稅負制之時程，上述涵蓋技術面之實施細則將延遲公布。同時，韓國經濟與財政部亦發布了2023年租稅改革提案。

2023年租稅改革草案重點內容

- 實施UTPR之時程將延至2025年1月1日後開始之財政年度，IIR實施日期則維持不變，仍為2024年1月1日後開始之財政年度。
- 2023年租稅改革提案中新增了第二支柱立法範本及註釋之特定內容，其先前並未列於2022年12月初次公布之韓國國內GloBE規則中，同時，也新增了OECD於2023年2月及7月公布的行政指南（Administrative Guideline）之重要內容。包含：

- 政府機關將排除於「個體」（Entity）之定義外，也不受GloBE規則影響。
- 「常設機構」之定義應參考GloBE立法範本第10.1條之規定。
- 「最終母公司」之定義將擴大至具有常設機構之主要個體（Main Entity），並排除主權財富基金（sovereign wealth fund）。
- 根據GloBE立法範本計算適用門檻時，如欲將歐元換算至韓元，應使用上一財政年度12月之平均匯率。
- 引入將常設機構之所得（虧損）分配於主要個體之GloBE所得（虧損）之特殊規則（根據GloBE立法範本第2.4.5條）。
- 根據OECD於2023年7月所發布之行政指南實施QDMTT避風港規定。
- 若位於同一租稅管轄區之各集團成員須根據UTPR支付補充稅，負責提交GloBE資訊申報表之集團成員可指定由一個或多個位於同一管轄地之集團成員繳納。
- 針對各個已實施UTPR之國家所應支付之UTPR補充稅，如一集團成員在該國未能支付其被分配之UTPR補充稅，此未繳稅款不應由該國之其他集團成員繳納，而應重新分配給其他已實施UTPR國家之集團成員。

- 引進過渡期（自2026年12月31日起至2028年6月30日前結束之財政年度）罰款減免條文，以符合OECD於2022年12月發布之避風港及罰款減免指導規則。
 - 在過渡期間，將免除未申報與短漏報之相關罰款、稅款繳納不足之罰款亦將降低50%。
 - 在過渡期間，如跨國企業已採取「合理措施」遵循GloBE規則，則按現行規定未申報GloBE資訊申報表之罰款將以1億韓元為限。

KPMG 觀察

韓國政府提議將實施UTPR之時程延遲一年至2025年1月1日起生效，若跨國企業集團之母公司位於將延遲實施IIR之國家，預計將減輕其遵循負擔。

此外，租稅改革提案釐清現有GloBE立法範本之特定部分，也納入了OECD於2023年2月及7月公布的行政指南之部分指引內容。然而，GloBE立法範本與行政指南並未全部都被納入租稅改革提案中，例如7月行政指南所包含之過渡期UTPR避風港規定。上述差異之處將於ITCL修訂法令及實施細則中被釐清，目前預期OECD將於2023年11月發布更多行政指南，建議跨國企業除應著手分析全球最低稅負制帶來之影響外，亦應密切注意相關修法程序。

泰國：泰國投資促進委員會發布新通知，以減輕全球最低稅負制對現行投資優惠政策的影響



泰國投資促進委員會（Board of Investment of Thailand, BOI）於2023年5月時在其官網上公布第1/2566號通知，此通知涉及泰國免稅期之調整，以減輕納稅義務人因泰國實施全球最低稅負制而須繳納補充稅之影響。

泰國BOI第1 / 2566號通知於2023年3月20日已正式發布生效，惟直至同年5月16日才由泰國總理公布。該號通知之內容目前已提供給取得BOI投資優惠且符合第二支柱門檻的公司，即集團合併營收大於280億泰銖（約7.5億歐元）且須遵守國別報告（CbCR）要求的跨國集團。

新措施 - 符合第二支柱門檻的公司得選擇適用10%公司所得稅稅率

根據泰國BOI第1 / 2566號通知，符合BOI投資優惠資格且已適用BOI免稅優惠之公司，得選擇於剩餘的免稅優惠期間適用泰國法定公司所得稅稅率（即20%）減半之優惠，即公司所得稅稅率降至10%。

若納稅義務人選擇改適用10%優惠稅率以替代原免稅優惠，則享有優惠之期間得延長至原剩餘免稅優惠期間的兩倍，惟最長不得超過10年。其中，納稅義務人若在免稅優惠期間結束後得再享有5年公司所得稅稅率減半之優惠，該5年也應包含於上述10年期限（請參考下述範例）。根據BOI新投資優惠項目而取得BOI投資優惠之公司，亦同樣得適用。

上述優惠政策之適用方式，舉例如下：

範例一：

A公司原享有BOI投資租稅優惠，包含8年得適用免稅優惠及免稅優惠期間結束後得繼續享有5年稅率減半之優惠。

假設A公司剩餘的免稅優惠期間為3年，則根據BOI第1 / 2566號通知，A公司得選擇適用公司所得稅稅率減半至10%之優惠期間為10年。

（即剩餘免稅期間3年 \times 2倍+得繼續享有5年稅率減半優惠=11年 $>$ 10年，故優惠期限為10年）

範例二：

B公司原享有與A公司享有相同之BOI投資租稅優惠，惟B公司剩餘的免稅優惠期間為2年。根據BOI第1 / 2566號通知，B公司得選擇適用公司所得稅稅率降至10%之優惠，優惠期間為9年。（即剩餘免稅期間2年 \times 2倍+得繼續享有5年稅率減半優惠=9年 $<$ 10年，故優惠期間為9年）

上述優惠政策除適用於現有投資者外，亦適用於符合第二支柱門檻且滿足取得BOI投資優惠標準及條件之新投資者。根據新的BOI通知，若投資者取得BOI投資優惠之核准通知，應於1個月內回覆是否接受該投資優惠，一旦接受，嗣後不得再進行任何變更。

 KPMG 觀察

為避免實施全球最低稅負制後，原享受泰國BOI投資免稅優惠的公司因有效稅率低於15%，而導致須繳納補充稅進而降低投資意願，泰國此次發布BOI第1 / 2566號通知，給予符合門檻條件之公司選擇得適用該通知之權利，以降低全球最低稅負制對現行BOI投資租稅優惠政策的影響。

泰國BOI第1 / 2566號通知以10%優惠稅率之新方案替代原免稅優惠方案，有以下優點：

- 第二支柱主要包含全球反稅基侵蝕規則 (Global Anti-Base Erosion rules, GloBE規定) 及應予課稅原則 (Subject to tax rules, STTR)。其中，GloBE規定要求跨國企業集團應按領域混合法 (Jurisdictional blending approach) 計算各租稅管轄區的有效稅率； STTR則規定若涵蓋款項 (covered payments) 之有效稅率低於 9%，則給付款項的租稅管轄區有權針對差額部分課徵補充稅。因此，採用10%優惠稅率與適用免稅優惠相較之下，將因稅率高於9%門檻，而降低依STTR課徵補充稅的可能性。
- 若取得BOI投資優惠之公司選擇適用10%優惠稅率，則該公司在泰國的有效稅率將較接近OECD所定之15%稅率門檻，而有可能繳納較少的補充稅。此外，跨國企業集團若根據實質性排除所得規定 (Substance-Based Income Exclusion, SBIE) 排除部分泰國的薪資成本及有形資產，或該泰國公司與該集團的其他泰國公司於有效稅率計算上同屬同一租稅管轄區成員，亦可能導致繳納較少的補充稅，並得延長以該方式計徵補充稅。

受到BEPS 2.0第二支柱影響的跨國企業集團，應評估其位於泰國的公司是否得選擇適用BOI第1 / 2566號通知。若公司可以選擇適用的租稅優惠方案，應綜合考量補充稅的潛在稅負影響，以評估是否應適用該號通知。上述評估應進行全面性分析，包含了解集團持有泰國公司的情形、在泰國繼續享有 (或獲取新的) BOI投資租稅優惠的原因、確認於第二支柱原則下，位於泰國的各公司是否應個別計算有效稅率。準此，建議集團合併營收大於280億泰銖 (約7.5 億歐元)，並在泰國有進行投資活動的企業，應審慎評估泰國BOI第1 / 2566號通知對公司的潛在稅負影響，以妥善運用泰國給予的替代租稅優惠政策，盡可能降低全球實施第二支柱後對企業帶來的額外租稅成本。

針對已享受BOI投資租稅優惠政策並已從申請的營運項目中獲得收入的泰國公司，若選擇適用新方案，將自獲得新BOI執照後產生第一筆收入之日起適用10%公司所得稅稅率，且自該日起，原BOI執照給予的任何公司所得稅相關權利或優惠將失效。但目前BOI尚未就前述失效的內容及範圍提供進一步指引，因此原BOI執照的部分權利或優惠是否將持續保有，投資泰國的臺商應密切注意BOI發布進一步的說明，以免影響權益。

馬來西亞：所得稅和間接稅的最新發展



所得稅

「昌明經濟：強化人民」政策 (MADANI Economy: Empowering the People)

馬來西亞首相安華2023年7月27日推出了名為「昌明經濟：強化人民」的新政策，為即將到來的2024年預算案定下基調，並希望此新經濟政策能於未來10年內達成以下7個目標：

1. 未來10年成為全球前30大經濟體。
2. 未來10年提升全球競爭力指數至前12位。
3. 未來10年勞動收入占總收入比例為45%。
4. 未來10年提升女性勞動參與率至60%。
5. 未來10年提升馬來西亞在聯合國人類發展指數排名至前25位。
6. 未來10年提升馬來西亞全球清廉印象指數排名至前25位。
7. 未來10年財政赤字低於3%或更低。

新政策主要重點

1. 調整經濟結構，使馬來西亞成為亞洲經濟領導者
 - 隨著馬來西亞政府祭出「2030年新工業大藍圖規劃」(New Industrial Master Plan 2030)及「國家能源轉型路線圖」(National Energy Transition Roadmap, NETR)，馬來西亞預計於2050年達成淨零碳排放目標，政府也將針對氫燃料電池車、碳捕捉利用及封存之技術給予補助。
 - 政府將特別關注具有高附加價值或高度影響力

之活動，例如IC設計或是特殊化學製造等，並根據相關產出結果給予租稅優惠。

2. 確保馬來西亞人民能享有正面經濟外溢效果

- 人力資源發展是昌明經濟政策核心業務之一，投資獎勵將著重是在否能在馬來西亞當地產生高所得工作機會。
- 預計將按薪資級距對外籍勞工課稅，其增加收入的部分將用於自動化程式及訓練當地員工。
- 位於柔佛州的伊斯干達經濟特區 (Iskandar Malaysia in Johor) 將享有特別租稅優惠，包含知識工作者可適用單一稅率15%，且來自國外的專業人才將受惠於快速通關移民系統。

間接稅更新

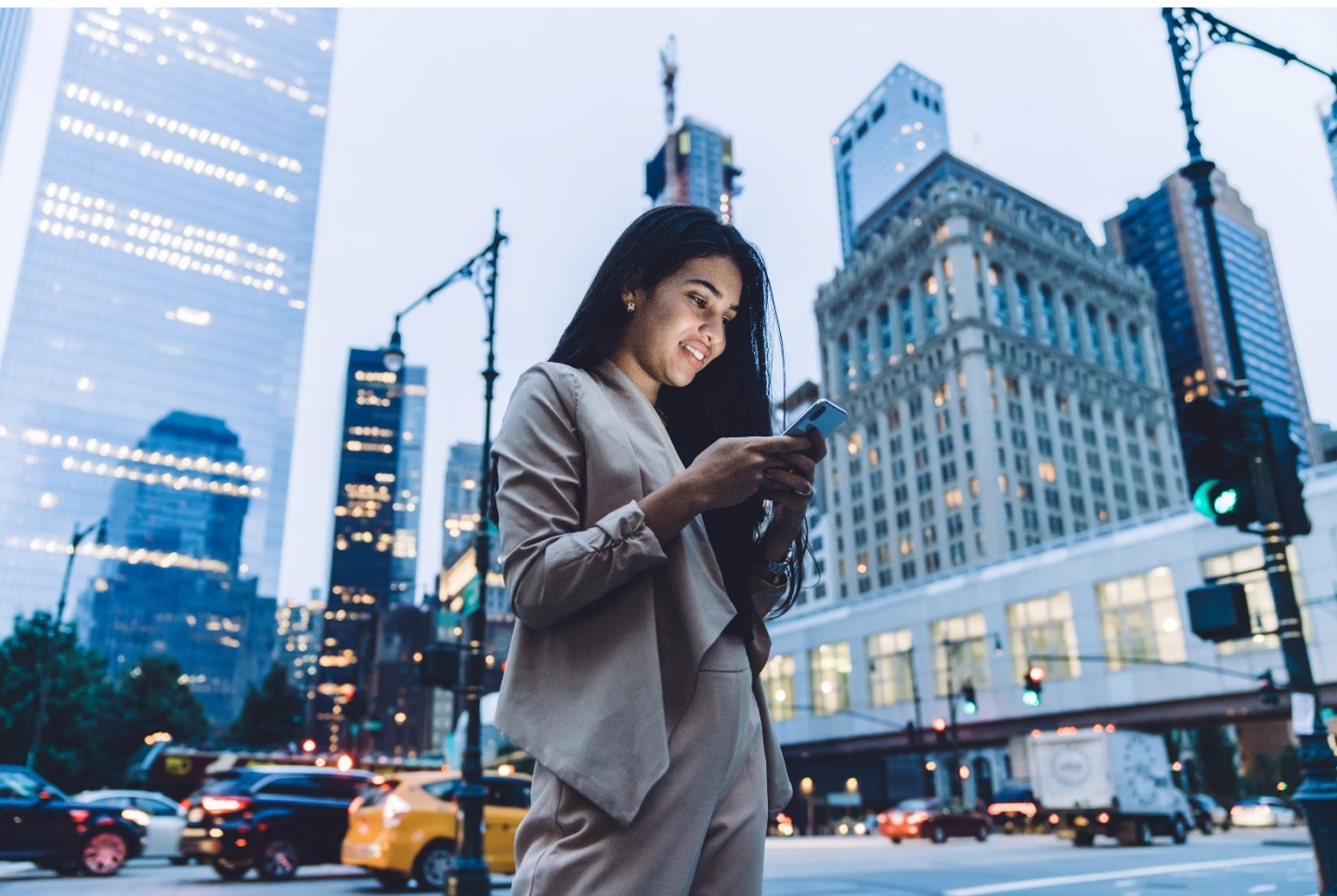
公布進口低價值商品 (Low Value Goods, LVG) 銷售稅之指引

繼馬來西亞財政部長宣布將延後進口低價值商品銷售稅的實施日期，馬來西亞皇家關稅局 (Royal Malaysian Customs Department, RMCD) 也隨後宣布目前正在更新低價值商品銷售稅指引草案。此外，馬來西亞政府也提供相關聯繫窗口，若廠商對下列議題有疑問，可與相對應窗口進行聯繫：

1. 低價值商品之課稅範圍與規定：
mylvg@customs.gov.my
2. 低價值商品進口報關程序：
lvg.perkastamanhq@customs.gov.my

 **KPMG 觀察**

根據2022年統計數據，在臺商至馬來西亞投資項目中，電子與電機產品為最大投資項目，其中電子與電機產品包含半導體、通訊設備及零組件、積體電路等。馬來西亞近期祭出之新政策，鼓勵高附加價值產業至馬來西亞進行投資，若企業能為馬來西亞當地創造就業機會，也可享有相關租稅優惠，惟至目前為止相關適用條件並無明確定義，因此欲至馬來西亞投資的臺商仍應密切注意未來政府公布租稅優惠申請補助之標準與辦法，了解其本身是否符合適用標準。



2023年9月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
9月1日	9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
9月1日	10月2日	營利事業所得稅暫繳申報（原為9月1日至9月30日，9月30日適逢星期假日順延）。	營利事業所得稅
9月1日	9月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納。	印花稅
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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

林棠妮
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
phoebhuang@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
andreaoh1@kpmg.com.tw

李承恩
專員

+886 2 8101 6666 ext. 21611
farrenli@kpmg.com.tw

陳雍亞
專員

+886 2 8101 6666 ext.22005
albertychen@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