



國際稅務新知

2023年11月號



重點摘要

歐洲

義大利：實施第二支柱全球最低稅負制之立法發展

義大利政府於2023年9月11日發布第二支柱立法草案，其所得涵蓋原則（Income Inclusion Rule, IIR）、徵稅不足之支出原則（Undertaxed Payment Rule, UTPR）、當地最低稅負制（Domestic Minimum Top-up Tax, DMTT）與合格的當地最低稅負制（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT）避風港規定、申報期限及罰則等規定嚴格遵循《歐盟最低稅負指令》。IIR將自2023年12月31日或之後開始的財政年度開始實施；UTPR將晚一年於2024年12月31日或之後開始的財政年度開始實施。

亞洲

印度：非居民得以線上申報10F表格方式申請適用租稅協定優惠，而毋須取得印度之PAN

印度稅務部門已於所得稅平臺上建置新選項，允許非居民毋須取得印度之PAN，即得於平臺上註冊並線上申報10F表格，以申請適用租稅協定優惠。

柬埔寨：紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業2024年基本工資

柬埔寨勞工與職業培訓部（Ministry of Labor and Vocational Training, MLVT）發出部長令，確定2024年適用於紡織、服飾、鞋、旅行用品及包包產業工人 / 員工之基本工資每月為204美元。

馬來西亞：2025年實施全球最低稅負制

根據馬來西亞2024財政預算案，馬來西亞將於2025年實施全球最低稅負制（Global Minimum Tax, GMT），建議在適用範圍內企業應注意是否可以繼續享受先前適用之租稅優惠，以及適用GMT在馬來西亞之申報等稅務遵循。

Contents

本期新知

- 04 義大利：實施第二支柱全球最低稅負制之立法發展
- 06 印度：非居民得以線上申報10F表格方式申請適用租稅協定優惠，而毋須取得印度之PAN
- 08 柬埔寨：紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業2024年基本工資
- 09 馬來西亞：2025年實施全球最低稅負制

稅務行事曆

- 11 2023年12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

義大利：實施第二支柱全球最低稅負制之立法發展



義大利政府於2023年9月11日發布第二支柱立法草案，以實施《歐盟最低稅負指令》中規定的OECD第二支柱反稅基侵蝕規則，該草案嚴格遵循歐盟指令文本（詳情請參見《歐洲稅務快報》第500期），並將OECD包容性框架陸續發布的特定項目納入其中。法案草案的主要重點彙整如下：

- 所得涵蓋原則（Income Inclusion Rule, IIR）/ 徵稅不足之支出原則（Undertaxed Payment Rule, UTPR）：IIR將自2023年12月31日或之後開始的財政年度開始實施。UTPR一般來說將晚一年於2024年12月31日或之後開始的財政年度開始實施，然而若集團的最終母公司位於選擇延期實施IIR和UTPR的歐盟成員國，則根據歐盟指令第50條，位於義大利的集團成員應於2023年12月31日開始的財政年度適用UTPR。
- 當地最低稅負制（Domestic Minimum Top-up Tax, DMTT）：DMTT將於2023年12月31日或之後的財務年度開始實施。根據解釋性說明，義大利DMTT的設計旨在滿足QDMTT避風港規定指引中之條件。因此，DMTT應對當地集團成員課徵100%補充稅，而非只對最終母公司持有集團成員所有權之比例課徵補充稅。根據GloBE規則分配給義大利集團成員的外國涵蓋稅（如受控外國企業稅）在計算義大利當地最低稅負時應被排除在外。
- 合格的當地最低稅負制（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT）避風港規定：根據草案內容，在QDMTT避風港規則下，若其他租稅管轄區有實施QDMTT，則在義大利之IIR和UTPR補充稅將被視為零。QDMTT避風港要求合格的當地最低稅負應按照最終母公司採用的經公認會計準則或歐盟採用的國際財務報導準則計算。
- OECD指引：草案在立法文本中納入了OECD註釋和行政指引中的部分內容（例如，可交易可轉讓租稅抵減之處理方式）。OECD註釋、行政指引以及避風港規定（包括過渡性國別報告避風港規定和UTPR避風港規定）將由義大利經濟暨財政部另行通過法令予以實施。
- 行政規定：每個集團成員必須在申報財政年度結束後的15個月內（過渡期為18個月）提交GloBE資訊申報書。草案規定，集團可選擇指定一個本地集團成員為唯一稅務債務人，惟所有本地集團成員皆須承擔連帶責任。此外，草案還進一步解釋集團成員間為支付補充稅或合格當地補充稅的費用，在稅上將不得列入。其他更細節的行政規定要求（包括提交當地納稅申報書以及GloBE資訊申報書）將透過另外單獨的法令實施。
- 罰款：若延遲三個月提交GloBE資訊申報書，可能被處以10萬歐元的罰款；若延遲提交之間未達三個月或申報內容被視為不準確，則可能被處以1萬歐元至5萬歐元間的罰款。草案中亦有提及GloBE規則適用前三年的過渡性懲罰制度。

在此之前，義大利在官方公報尚公布了一項授權法，授權義大利政府實施歐盟最低稅負指令，包括修訂義大利受控外國企業（Controlled Foreign Company, CFC）制度，以審查計算受控外國企業稅基的標準及符合最低稅負制規定。義大利政府必須在立法生效（2023年8月29日）後24個月內通過第二支柱實施法令和其相關配套措施。

 **KPMG 觀察**

義大利政府預計在2023年12月31日之後的財政年度實施IIR制度、UTPR則晚一年實施。過去四個財政年度中若有兩個財政年度的合併營收超過7.5億歐元之跨國企業集團將受其影響。若臺商有在義大利投資應注意其行政遵循規定，儘早準備GloBE資訊申報書並在繳交期限內提供，避免因延遲或有誤而產生相關罰款。



印度：非居民得以線上申報10F表格方式申請適用租稅協定優惠，而毋須取得印度之PAN



背景

根據印度1961年所得稅法 (The Income-tax Act)，非居民應取得稅務居民證明 (Tax Residency Certificate，以下簡稱「TRC」)，始能依據租稅協定申請租稅減免。所得稅法經修正規定，非居民除提交該國之TRC，亦應提交規定之其他文件資料，以申請租稅減免。為此，印度直接稅中央委員會 (the Central Board of Direct Taxes，以下簡稱「CBDT」) 於2022年7月16日發布通知，規定納稅人應以線上申報之方式提交10F表格，以申請適用租稅協定優惠，且該表格應附上電子簽名或電子驗證碼。

惟實務上，非居民於線上申報10F表格時面臨一些困難，例如線上申報使用的所得稅平臺 (income tax portal) 強制要求非居民於註冊時提供永久帳戶號碼 (Permanent Account Number，以下簡稱「PAN」)，使部分未取得PAN之非居民無法成功註冊及線上提交10F表格。就此，CBDT考慮到法規遵循面於實務上面臨之困難，目前提供放寬措施，即於2023年3月31日前，沒有PAN且毋須取得PAN之非居民，得豁免強制線上申報10F表格，放寬措施並已進一步延長至2023年9月30日。

如今，印度稅務部門已於所得稅平臺上建置一個新選項，即於註冊時得選擇適用「沒有PAN且毋須取得PAN之非居民」之類別，以利沒有PAN且毋須取得PAN之非居民得透過選擇此選項註冊，並線上申報10F表格，有效解決實務遇到之困難。

註冊程序

所得稅平臺之註冊程序如下：

- 非居民應於所得稅平臺 (<https://www.incometax.gov.in/iec/foportal>) 點擊「註冊 (Register)」選項。
- 點擊「其他 (Others)」，並選擇「沒有PAN且毋須PAN之非居民」 (non-residents not having a PAN and not required to have a PAN) 選項。
- 非居民應提供姓名、公司成立日期 (若為自然人，應提供出生日期)、稅籍號碼、狀態及居住國家等。
- 非居民公司亦應提供關鍵人物 (key person) 之詳細資訊，包含姓名、出生日期等。
- 非居民須通過發送一次性密碼之方式驗證聯絡資訊 (即電子郵件地址及手機號碼)。
- 上傳應備文件，例如TRC、地址證明、身份證明及任何其他應備文件。
- 進行上述註冊程序後，非居民在毋須於印度取得PAN之情況下，將成功於所得稅平臺上進行註冊。

 **KPMG 觀察**

CBDT原以豁免強制線上申報10F表格之方式，解決沒有PAN且毋須取得PAN之非印度居民無法提交10F表格之困難。現稅務部門完善所得稅平臺功能，提供新的註冊選項，以利沒有PAN之非居民得線上申請租稅協定優惠。而若CBDT能進一步提供所得稅平臺註冊程序及Q&A之詳細指南（例如非居民是否需要印度手機號碼以進行OTP等），對納稅人將更有幫助。

臺灣與印度有簽署租稅協定，此政策將有利未取得PAN之臺商，於向印度政府申請適用臺印租稅協定時，能以較便利之線上申報方式繳交10F表格，而毋須再以實體方式繳交。



柬埔寨：紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業2024年基本工資



柬埔寨勞工與職業培訓部 (Ministry of Labor and Vocational Training, MLVT) — 2023年9月29日，關於紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業2024年新基本工資之第283 / 23號部長令

柬埔寨勞工與職業培訓部發出部長令，確定2024年適用於紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業工人 / 員工之基本工資更新為每月204美元。與2023年之基本工資相比，每月增加2美元。

該部長令也規定試用期員工之基本工資為每月202美元，而試用期過後則為每月204美元。此基本工資標準僅適用於紡織、服飾、鞋、旅行用品及箱包產業。

工人 / 員工以往按第317號部長令所取得之其他優惠，仍維持相同。

更新後之基本工資將自2024年1月1日起適用。

如有必要，全國基本工資委員會得依照國家經濟及社會情勢，修改用於制定基本工資之因素，其包含經濟、專業、職業以及地理因素。

據經濟部投資審議司統計，近五年來，臺商投資柬埔寨總額約7.4億美元（約合新台幣240億元），其中約1.1億美元（約合新台幣36億元）投資於紡織及成衣、服飾品製造業，這些產業均在本次調漲基本工資之範圍內。本規定自2024年起實施後，預計可能對企業營運成本產生一定影響，提醒當地臺商企業應密切關注基本工資及相關法令動態，以合乎當地規定。

KPMG 觀察

除非柬埔寨全國基本工資委員會 (National Council of the Minimum Wage, NCMW) 別有決定，基本工資應每年進行檢討。基本工資將由勞工與職業培訓部發布部長令制定。按2018年7月6日所公布之《基本工資法》 (Law on Minimum Wage) 規定，制定基本工資考量之因素如下：

- 包含家庭情形、通貨膨脹以及生活費用之社會標準。
- 包含生產力、國家競爭力、勞工市場情形以及產業獲利能力之經濟因素。

馬來西亞：2025年實施全球最低稅負制



馬來西亞實施全球最低稅負制

根據馬來西亞2024財政預算案以及財政收入委員會 (Malaysian Inland Revenue Board, MIRB) 官方網站，馬來西亞政府研議於2025年採行基於OECD全球反稅基侵蝕規則所規範之全球最低稅負制 (Global Minimum Tax, GMT) 以及國內補充稅制 (Domestic Top-up Tax)，透過課徵合格當地最低稅負制 (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT) 以保護其稅基。

但如QDMTT欲符合「合格」之認定，則必須與全球反稅基侵蝕規則 (GloBE Rules) 高度相符且必須與GloBE Rules產生一致的結果。QDMTT的任何修正皆不能使其租稅負擔低於GloBE Rules產生的租稅負擔，否則此稅制將被視為不合格。而且，該不合格稅制所徵收的稅負將無法作為所得涵蓋原則 (Income Inclusion Rule, IIR) 或徵稅不足支出原則 (Undertaxed Payments Rule, UTPR) 計算補充稅額允許之稅額扣抵項目。

一個司法管轄區的QDMTT是否「合格」將由同儕審查 (Peer review) 程序判定。因此，政府在設計QDMTT規定時必須慎重考慮。

OECD也引入了QDMTT避風港 (Safe Harbour) 的概念，即只在QDMTT層級計算一次補充稅。雖然要成為QDMTT避風港管轄區還需滿足一些額外要求，但希望馬來西亞政府能夠考慮採用QDMTT避風港，以減輕馬來西亞境內跨國企業的遵循負擔。

租稅優惠的未來

在馬來西亞，稅務優惠是吸引外國直接投資和鼓勵目標產業成長的重點。隨著GMT的引入，許多企業擔心稅務優惠是否會因此失效。雖然未符合一定條件的跨國企業 (MNE) 或國內集團可能不會受到影響，但享

受馬來西亞稅務優惠且具一定規模以上的MNE可能因此需繳納補充稅，將使這些MNE無法實質享有稅務優惠。

因此，馬來西亞政府有必要根據GloBE Rules評估當前的稅收激勵措施，並考慮如何在GloBE Rules實施後引入更有效的稅收激勵措施。建議調整的領域包括：與間接稅相關的激勵措施、基於支出的稅收激勵措施，以及與法律承諾相關的工資和有形資產投資之補助金。政府應謹慎考慮稅收獎勵措施的設計，以免影響QDMTT的合格性。

未來走向

任何重大稅收變革的關鍵皆是提前規劃。儘管馬來西亞GMT預計於2025年才開始實施，但適用GMT的MNE不應忽視為因應GloBE Rules所需的準備工作。

MNE應開始考慮以下幾點：

- 鑑於GloBE Rules的複雜性和技術性，MNE集團應評估是否在GloBE Rules的適用範圍內，並確保企業對GloBE Rules有詳細的認知。
- 鑑於計算ETR和補充稅、以及在GloBE資訊申報書中揭露資訊需要大量的數據，因此，適用範圍內MNE必須評估其系統中是否有這些數據，以及是否有縮小數據差距的方法。
- 鑑於最近《國際會計準則》第12號的更新，考量GloBE Rules對會計資訊揭露的影響。
- 對於在馬來西亞享有稅收優惠政策的適用GMT範圍內MNE，評估GloBE Rules對現行稅收優惠政策的潛在影響，並與稅務顧問相關機構諮詢，討論適用的替代方案。

- 雖然馬來西亞將於2025年實施GloBE Rules，但由於一些國家將於2024年採用GloBE Rules，因此在馬來西亞運營的跨國企業必須考慮其外國母公司是否受GloBE Rules的約束，因為外國母公司可能仍要求其代表外國母公司提供相關資訊並量化馬來西亞的補充稅。

希望馬來西亞有關GMT的立法草案能盡快向大眾公佈，以利在適用範圍內的MNE進行規劃。



KPMG 觀察

馬來西亞預計於2025年實施全球最低稅負制，建議投資大馬的台商跨國企業應檢視集團投資與營運活動，提前規劃並進行稅務風險管理。同時，適用範圍內MNE應注意其在馬來西亞適用之租稅優惠，並與專家討論全球最低稅負制之下可使用的替代方案。最後，由於有效稅率與補充稅的計算及GloBE資訊申報內容涉及複雜之稅務與財務會計資訊，建議企業確認內部系統是否足以處理相關數據，必要時也可引進稅務科技，以因應全球最低稅負制申報義務。

2023年12月份稅務行事曆

申報期限	辦理事項	稅目
12月1日 – 12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
12月1日 – 12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
12月1日 – 12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
12月1日 – 12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
12月1日 – 12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
12月1日 – 12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
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

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

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