

【安永稅務】

BEPS 2.0 最新動態 - 國際稅收改革之路下各 國實踐與前景展望

EY 安永
Building a better
working world

安永全球（Ernst & Young Global Limited）於 2023 年 3 月 28 日發布全球稅務簡報《BEPS 的最新進展與突破 - 2022 年度回顧及展望》（以下簡稱《簡報》），包含 2022 年度有關「因應數位經濟帶來的稅收挑戰」（即 BEPS 2.0）國際稅收發展要點、全球和重點區域的政策趨勢以及 2023 年發展展望。

本文提到的各個國家/地區的政策更新截止日期為 2023 年 4 月 13 日。

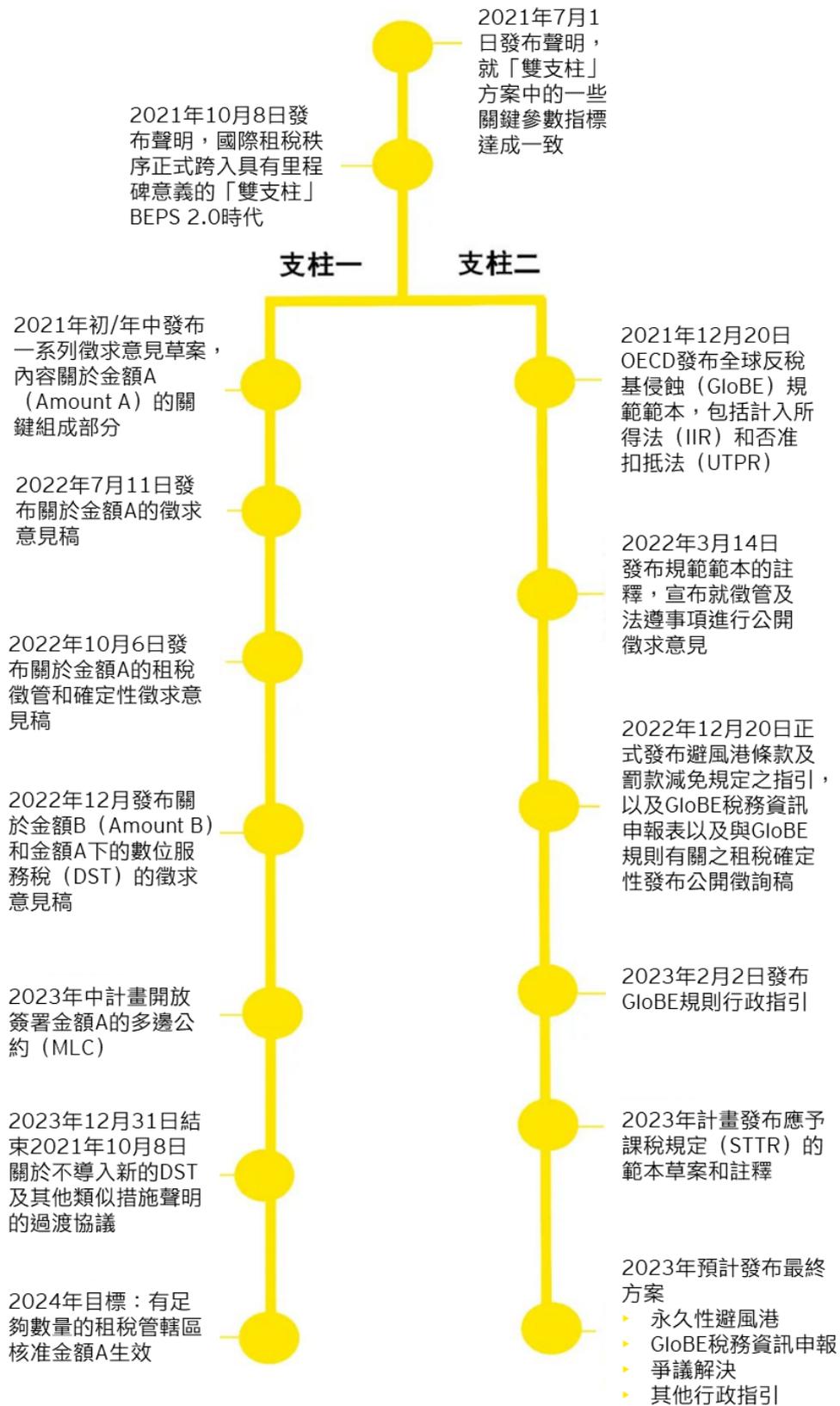
背景介紹

近年來，因應數位經濟和全球化發展，各國愈加面臨稅收領域帶來的諸多挑戰。有鑒於此，OECD/G20 包容性框架持續推動「因應數位經濟帶來的稅收挑戰」專案（BEPS 2.0 專案），包括以下兩大支柱：

- ▶ 支柱一：採用課稅連結性建立利潤分配規則，將分配更多課稅權給市場所在國；
- ▶ 支柱二：制定全球最低稅負制。

BEPS 2.0 專案是全球針對數位經濟課稅問題的重大改革，自 2021 年 7 月 OECD 就「雙支柱」方案發布聲明以來，OECD/G20 包容性框架推進的 BEPS 2.0 專案已經取得顯著進展。為了方便您參考，我們將 BEPS 2.0 專案主要發展歷程概括如下：

BEPS 2.0 「雙支柱」發展的主要時間點



支柱一的重要進展

支柱一將對大型跨國公司在其擁有消費者的租稅管轄區所獲得的部分剩餘利潤進行公式化重新分配，賦予市場所在轄區對該應稅利潤的課稅權，即金額 A（Amount A）。

2022 年 7 月 11 日，OECD 發布支柱一金額 A 進展報告（以下簡稱「《進展報告》」），就其中提及的規則設計徵求意見。《進展報告》涵蓋金額 A 的眾多組成部分並反映針對先前發布之徵求意見稿的部分意見更新，但未涵蓋稅收確定性及稅收徵管的相關內容。

包容性框架向相關各方就《進展報告》中反映的金額 A 規則的整體設計徵求書面意見。OECD 指出，在就金額 A 規則取得各方共識後，將制定成具體的條款並納入由包容性框架成員簽署和核准的多邊公約（Multilateral Convention, MLC）中。根據時間表，計畫將於 2023 年上半年舉行多邊公約的簽署儀式，多邊公約將由足夠數量的管轄區核准後於 2024 年生效。

2022 年 9 月 12 日，OECD 舉行公眾諮詢會議，商討關於金額 A 規則設計的關鍵要素，包括行銷及配銷利潤避風港，消除金額 A 雙重課稅的措施，以及諸如範圍、稅收收入來源、稅基及單邊措施等內容。

2022 年 10 月 6 日，OECD 就支柱一金額 A 的徵管和租稅確定性發布進展報告，進一步徵求意見。該報告包括三個主要部分：

- ▶ 遵守金額 A 規則的程序，包括提交相關資訊、付款和消除雙重課稅；
- ▶ 金額 A 的租稅確定性框架；
- ▶ 與金額 A 相關問題的爭端預防和解決機制。

2022 年 12 月 8 日，OECD 發布一份關於支柱一金額 B（Amount B）的徵求意見稿，闡述了金額 B 的主要設計要素，包括範圍、定價方法以及當前實施框架的討論。

2022 年 12 月 20 日，OECD 發布關於數位服務稅（DST）和其他相關類似措施的多邊公約條款草案，該文件包含多邊公約條款草案，以落實對數位服務稅和其他相關類似措施的承諾，包括：

- ▶ 撤銷多邊公約附件所列措施，並停止對任何公司適用這些措施；
- ▶ 界定多邊公約締約方承諾不會在未來頒布實施的措施；
- ▶ 建立機制，規定在違反承諾的情況下，取消金額 A 的分配。

至此，OECD 已經於 2022 年完成對支柱一的所有組成部分的意見徵詢。有關金額 A 和金額 B 的相關技術工作預計將於 2023 年中期完成。對於金額 A，預計多邊公約條款草案將在 2023 年中期完成並舉行簽署儀式，並於 2024 年正式生效。

然而，當前不僅美國和其他一些國家的加入存在不確定性，歐盟也已經宣布，將在支柱一不能實施時提出一個替代方案。因此，關於支柱一實施的關鍵性問題，即是否將有足夠數量的國家簽署多邊公約，仍然懸而未決。

支柱二的重要進展

2021 年年底，OECD 發布支柱二全球最低稅負制細節法規架構，即「全球反稅基侵蝕」，又稱 GloBE 規則，涵蓋計入所得法（IIR）和否准扣抵法（UTPR）的適用範圍和主要機制。

2022 年 12 月 20 日，即 GloBE 規則發布之日的一年之後，OECD 發布了與 GloBE 規則有關的若干具體實施方案，包括：

- ▶ 避風港條款及罰款減免規定之指引；
- ▶ 分別針對 GloBE 稅務資訊申報表以及與 GloBE 規則有關之租稅確定性發布公開徵詢稿。

儘管目前已取得諸多進展，但支柱二在實施進展方面仍有許多問題有待進一步解決，包括如何確保政策實施的一致性。為確保租稅確定性，在對公眾徵求意見的文件中常提及同儕檢視與監督機制，然而實施此機制的前提是需要制定與發布同儕檢視與監督的方法和評估標準。

此外，GloBE 規則和支柱一之間如何互補並發揮綜效仍需進一步指引，預計 OECD 將會在 2023 年發布支柱二全球最低稅負制框架的第三個要素「應予課稅」規定（Subject to Tax Rule, STTR）租稅協定範本草案，向公眾徵求意見。

預計相關指引將自現在開始陸續發布。最後，作為上述同儕檢視與監督機制的一部分，預計評估框架將推出啟用，以評估各管轄區對於 GloBE 規則的實施，是否滿足合格當地最低稅負制（QDMTT）以及 IIR、UTPR 的規則。有鑒於此，2023 年對於各地企業來說將是至關重要的一年，應把握機會緊跟 GloBE 規則在當地的實施發展。

下圖為全球主要管轄區對於支柱二的實施情況：

地區	最新進展	發布類型	STTR	QDMTT	IIR	UTPR	預期生效時間
澳洲	2022 年 10 月 4 日	公開徵求意見	暫未明確	暫未明確	暫未明確	暫未明確	暫未明確
加拿大	2023 年 3 月 28 日	官方發布	●	●	●	●	IIR 和 QDMTT： 2023 年 12 月

地區	最新進展	發布類型	STTR	QDMTT	IIR	UTPR	預期生效時間
							31日；UTPR：2024年12月31日
哥倫比亞	2022年12月13日	最終立法	●	●	●	●	2023年納稅年度
歐盟	2022年12月15日	最終立法	●	●	●	●	IIR：2023年12月31日；UTPR：2024年12月31日
香港	2023年2月22日	官方發布	●	●	●	●	IIR：最早於2024年實施；QDMTT和UTPR：2025年
印尼	2022年12月20日	官方發布	●	●	●	●	暫未明確
愛爾蘭	2023年3月31日	立法草案	●	●	●	●	IIR：2023年12月31日；UTPR：2024年12月31日
日本	2023年3月28日	立法	●	●	●	●	於2024年4月1日或之後的會計年度開始
馬來西亞	2022年10月7日	官方發布	●	●	●	●	QDMTT：2024年
荷蘭	2022年10月24日	公開徵求意見	●	●	●	●	IIR和QDMTT：2023年12月31日；UTPR：2024年12月31日
紐西蘭	2022年5月5日	公開徵求意見	●	●	●	●	暫未明確
菲律賓	2022年8月22日	不適用	不適用	正在審閱	不適用	不適用	不適用
新加坡	2023年2月14日	官方發布	●	●	●	●	2025年1月1日
韓國	2022年12月31日	最終立法	●	●	●	●	2024年1月1日
瑞士	2022年12月16日	立法草案	●	●	●	●	2024年1月1日
臺灣	2022年12月14日	非官方聲明	不適用	正在考慮	不適用	不適用	最早於2024年1月1日
泰國	2023年2月15日	非官方聲明	暫未明確	正在考慮	暫未明確	暫未明確	2024年
英國	2023年3月23日	官方發布	●	●	●	●	IIR和QDMTT：2023年12月31日；UTPR：

地區	最新進展	發布類型	STTR	QDMTT	IIR	UTPR	預期生效時間
							2024 年 12 月 31 日
美國	2023 年 2 月 1 日	不適用	●	●	●	●	不適用
越南	2022 年 11 月 22 日	聲明	暫未明確	暫未明確	暫未明確	暫未明確	不適用

觀察與展望

BEPS 2.0 專案的進展現正處於關鍵階段，支柱二的 GloBE 規則即將在全球的司法管轄區採用。包容性框架所同意的制度設計已展現在 GloBE 規則規範範本、註釋和第一批的管理指引以及規則生效初期的過渡性避風港安排中，這也為各國/地區制定符合上述制度設計框架的國內立法提供了基礎。然而，即使各國/地區正在啓動立法程序，並力爭在 2024 年開始實施 GloBE 規則，但就支柱二而言仍有大量工作有待進行。

支柱二的 2023 年工作計畫包括全球最低稅負制架構的其餘關鍵部分。GloBE 的稅務資訊申報表草案必須進一步完善、定稿並達成一致，以便各管轄區能夠及時實施。同時，制定可行的、有效的爭端預防和解決機制，以解決各國/地區在執行支柱二時可能出現的不可避免的問題偏差也值得關注。一系列的技術要點也極需發布指引，同時關於避風港的進一步工作也必須完成，包括計畫中的 QDMTT 避風港。此外，GloBE 在全球的協調運作取決於建立一個有力的同儕檢視與監督機制，透過該機制評估各國的國內立法是否合規，從而以此確定各國/地區對每個適用範圍內公司的收入實施徵收補足稅權利的優先次序。最後，包容性框架還致力於制定和發布支柱二中仍然缺失的內容，即 STTR 納稅規則，這對發展中國家來說尤其重要，它需要標準的協定文字範本和註釋。

BEPS 2.0 專案是一項涉及範圍較廣和複雜程度較高的全球性租稅變革，需要全球各國/地區持續反饋。在各國/地區持續參與包容性框架這項重要工作的同時，也需在其國內將商定的支柱二與其國內現有的國際租稅規則和稅收遵從規定相結合，並將 GloBE 規則納入其整個國內稅收立法和監督管理體系。同時各國/地區還需要持續關注其他管轄區的做法，並採取必要的行動來因應包容性框架談判的發展。此外，包容性框架在未來幾年將在同儕檢視與監督機制和行政指導過程中持續承擔責任，這將需要監測各管轄區如何運作和管理其實施的支柱二規則，並解決實務中出現的技術問題。

由上可知，2022 年是 BEPS 發展的一個里程碑，尤其是關於支柱二 GloBE 規則的通過。儘管如此，仍有重要的未盡事宜，如有關永久性避風港、爭端解決機制以及 GloBE 稅務資訊申報表內容等的最終規則仍然懸而未決，隨著支柱二將於 2024 年 1 月生效，上述未盡事宜越早澄清越好。

我們預計上述未盡事宜將在 2023 年發布相關具體指引。此外，我們還預計在 2023 年及之後，OECD 和歐盟將會推出一系列其他立法提案。目前，OECD 仍在研究支柱一和支柱二下 STTR 規則的相關內容。無論是否有足夠數量的國家/地區簽署關於支柱一的多邊公約，其相關立法仍然會在 2023 年提出，即使不是支柱一，也將是可替代性措施。相較於支柱一，這些可替代措施可能具有不同的適用範圍，從而影響業界的範圍更廣，如歐盟內已導入的數位稅類似形式的替代措施。

雖然支柱二將主導 2023 年的全球租稅政策格局，但支柱一也將有所行動。達成包容性框架中的協議，仍然有大量技術甚至政治方面的工作尚待完成，目標是在 2023 年中之前準備完多邊條約中的金額 A 部分，以供簽署，並在同一時間框架內完成金額 B 相關規則的制定。

除了支柱一和支柱二之外，歐盟正在致力於解決一系列其他問題，從解決空殼公司問題、增加稅收透明度到創新的建議，如以歐洲企業所得稅框架法案 (BEFIT) 的形式導入區域間公式分攤。此外，歐盟的歐洲綠色政綱 (the EU Green Deal) 中提及的許多綠色稅收也將於 2023 年開始課徵。而正如我們在 2022 年看到的那樣，經濟動盪和地緣政治環境也可能推動一些「意外稅」的徵收，例如團結捐 (或所謂的暴利稅)，於 2022 年在幾周內被制定並通過實施。

下一步

由於 GloBE 規則預計將於 2024 年開始在全球司法管轄區生效，建議跨國公司現在需專注於必要的準備工作。關鍵的行動步驟包括：

- 關注「包容性框架」和相關司法管轄區的稅務發展，並考慮主動與政策制定者溝通交流；
- 對潛在的影響進行估算；
- 評估過渡性避風港的適用性，包括調整用於國別報告 (CbCR) 的方法以符合避風港資格要求的可能性；
- 識別對比數據差異，確定系統和流程更新所需，從而履行法遵義務；
- 在整個公司內就稅收、財務和營運影響以及技術和資源需求進行溝通。

同時，達到支柱一門檻的跨國公司應密切關注正在進行的關於金額 A 和金額 B 的包容性框架談判，並留意相關轄區可能採取單邊行動措施的情況。

我們希望本期有關 BEPS 2.0 的更新，為您瞭解 2023 年的國際稅收政策發展提供一個良好的起點，我們將持續關注，並為您提供最新資訊。

您可獲取全球稅務簡報 [《BEPS 的最新進展與突破 - 2022 年度回顧及展望》英文原文](#)。如有疑問，敬請聯繫安永稅務專業人士。

安永聯合會計師事務所 稅務服務部團隊

劉惠雯

營運長

+886 2 2757 8888 ext. 88858

Heidi.Liu@tw.ey.com

林宜賢

國際及併購重組稅務諮詢服務 執業會計師

+886 2 2757 8888 ext. 88870

Yishian.Lin@tw.ey.com

周黎芳

國際及併購重組稅務諮詢服務 執業會計師

+886 2 2757 8888 ext. 88872

Sophie.Chou@tw.ey.com

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋 150 多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

加入安永 LINE@好友

掃描二維碼，獲取最新資訊。



安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2023 安永聯合會計師事務所。
版權所有。

APAC No. 14007270
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw