



2022年IFA年會稅務議題分享會

徐有德 會計師
勤業眾信聯合會計師事務所





徐有德為現任勤業眾信聯合會計師事務所稅務部會計師。主要負責業務為國際租稅諮詢及併購交易稅務諮詢服務。徐有德會計師已有16年以上台灣稅務及跨國投資稅務諮詢、投資架構設計、跨國併購融資規劃暨後續重組相關經驗。曾協助台灣公司進行對外投資之租稅規劃、提供收購國外公司或參與跨國併購交易之稅務諮詢服務。

徐有德亦協助國外投資人對台灣不同產業公司進行併購案件稅務盡職調查及收購投資架構稅務諮詢，亦經常曾協助國外投資人於併購後進行架構整合、現金匯回及後續出場策略稅務規劃。

徐有德會計師曾調任派駐Deloitte San Jose 會員事務所18個月，對於美國公司稅法相關議題亦有豐富之處理經驗。

學歷：

政治大學會計學碩士
政治大學會計學學士

專業資格：

台灣會計師
美國會計師考試及格

經歷：

- 勤業眾信聯合會計師事務所審計部
- 勤業眾信聯合會計師事務所稅務部
- Deloitte Tax LLP, San Jose

簡報大綱

- **歐盟稅制之更新(IFA/EU)**
 - 全球最低稅負制, Pillar 2
 - 行政合作指令, DAC 7 and 8
 - 債務權益偏差減少補貼, Debt-equity biased reduction allowance (DEBRA)
- **加密資產稅制發展**
 - 虛擬貨幣稅制
 - 所得性質認定
 - 其他課稅議題

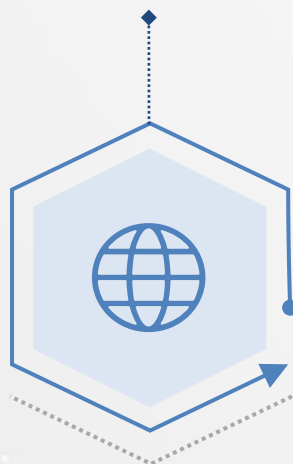


歐盟稅制之更新

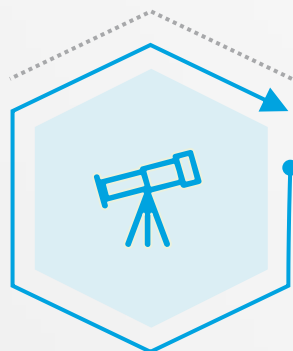
全球最低稅負制

提出歐洲聯盟指令草案(Directive)，以利實施Pillar 2

對OECD之Pillar 2
表態支持



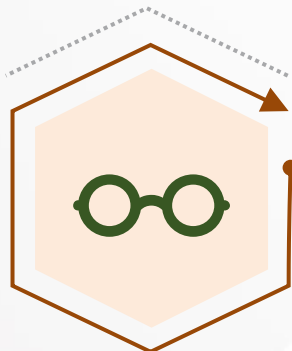
在OECD框架下加入歐盟
立法規則



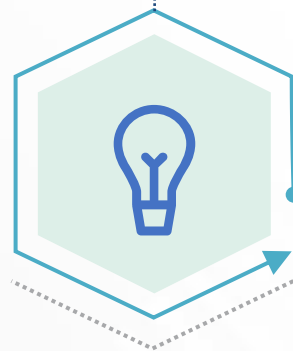
討論有關遞延實施IIR
及UTPR的相關措施



預計2023年底實施IIR；2024
年底實施UTPR



持續與各成員國討論實施
Pillar 2相關指令
包含未獲全體成員國通過之上
路機制研擬



全球最低稅負制



英國

- 於2022年1月至4月期間展開了第一次意見徵詢，並於2022年7月20日公布政府對於各界問題之回覆
- 同日亦公布英國全球最低稅負制法令草案



荷蘭

- 2022年10月24日公布草案進行意見徵詢階段
- 內容大致遵循OECD立法範本及歐盟指令
- 草案內容包含IIR, UTPR, and QDMTT三要素

全球最低稅負制單獨另立新法

Multinational top-up tax



全球最低稅負制單獨另立新法

非包含在原先1969所得稅法中。透過個別架構另外定義全球最低稅負制，減少對原先稅法(或租稅協定)之干預

選擇導入QDMTT但尚未立法

英國政府確定導入QDMTT (Domestic minimum tax)，但相關法案尚待討論通過



選擇導入QDMTT

“攔截”全球最低稅負制下置於荷蘭但未負擔15%租稅之所得

2024年上路, 2025年UTPR跟進

預計2023/12/31後之會計年度開始適用



2024年IIR上路, 2025年UTPR跟進

適用於2023年12月31日起之會計年度
明年春天啟動國內立法程序

依循全球最低稅負制精神

依國別計算損益、損益調整項目及有效稅率之計算均依照OECD全球最低稅負制精神



與國內稅法不一致之處仍待觀察

當地參與免稅股權要求門檻5%，不同於全球最低稅負制中Portfolio shareholding 持股門檻之10%

國內法框架下新增要素

名詞定義、罰則、核定程序、稽徵程序、行政救濟程序均已初步規定



機制仍有不確定性

如何施行仍待歐盟全體會員國能否全數同意而定

資料來源:

[Introduction of the new multinational top-up tax \(publishing.service.gov.uk\)](https://publishing.service.gov.uk)

<https://www2.deloitte.com/nl/nl/pages/tax/articles/netherlands-publishes-draft-legislation-implementation-global-minimum-tax-under-pillar-two.html>



行政合作指令(DAC7)

針對電商平台提出申報要求



概要

自 2023 年 1 月 1 日起，數位平台營運商負有對稅務機關申報賣家資訊及交換資訊的義務。



範圍

位於歐盟內之平台，或與歐盟具有關聯性(Nexus)之平台。



適用電商類型

- 個人服務平台，如：Uber Eats
- 共享交通工具平台，如：Lime
- 銷售商品平台，如：eBay
- 租賃不動產平台，如：Airbnb



起始期間

首次申報(2023年資訊)義務，須於2024年1月31日前完成。

行政合作指令(DAC8)

加強監管持有加密資產(Crypto-Assets)

概要

規範加密貨幣發行人、交易所等服務提供商揭露加密貨幣交易資訊予稅務機關的義務

範圍

位於歐盟內之平台，或與歐盟具有關聯性(Nexus)之平台。

須申報之資產種類

- Payment tokens (支付代幣)
- Asset-referenced tokens (資產關聯性代幣)
- Equity tokens (股權代幣)
- Non-fungible tokens (NFT,非同質化代幣)

相關服務供應商

加密貨幣服務提供商(CASPs)係指以向第三方提供一項或多項加密資產服務為專業者。

服務範圍

- 加密資產和法定貨幣之間的交換
- 一種或多種形式的加密資產之間的交換
- 加密資產的轉移

起始時間

排定於2022年11月開始



債務權益偏差減少補貼(DEBRA)

Debt-Equity Bias Reduction Allowance



01

➤ 十年內可使用之增額股權稅務減項，仍受 EBITDA 30%限額限制

02

➤ 進一步限制淨利息費用的扣除額之上限為 85%

03

➤ 與Anti-Tax Avoidance Directive, ATAD併行

04

➤ 包含完整的反濫用機制

05

➤ 適用於所有非金融業之個體

債務權益偏差減少補貼(DEBRA)

Allowance on (Corporate) Equity 權益投資稅務減項

Allowance on Equity = Allowance Base x Notional Interest Rate (NIR)

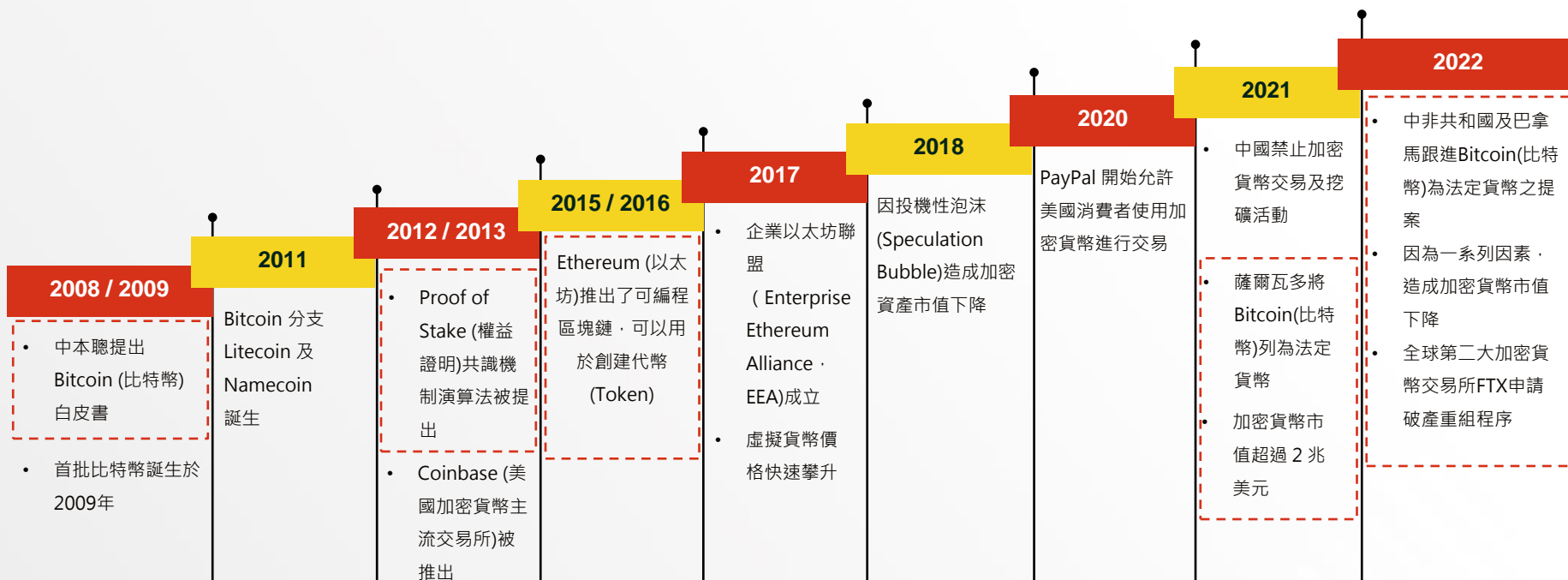
- 新增權益投資額 x 名目利率 (無風險利率+風險貼水)
- 旨在消除股權投資與債權投資對所得計算之差異
- 上限為EBITDA之30%，可使用10年
- 當年度未用完之稅務減項可以後抵
- 自課稅所得中扣除以縮小股權債權投資造成之稅負差異
- 完整的反濫用機制，避免透過關係人交易操作取得稅務優惠

Limitation to Interest Deduction 可扣除利息上限

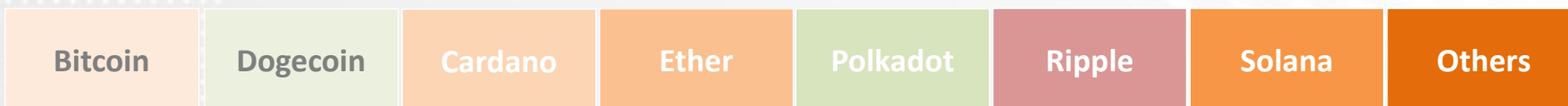
- 淨利息成本 (Exceeding borrowing costs) 之扣除額上限為 85%
- 與 ATAD 第 4 條的“利息門檻” 併行，扣除額應為淨利息費用之 85% 或 EBITDA 的 30% 孰低者

加密資產稅制發展

加密資產重要發展史

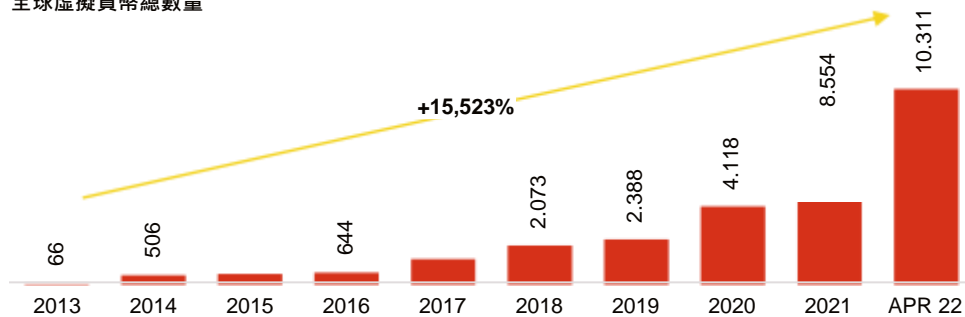


◆ 市面上較常見之虛擬貨幣



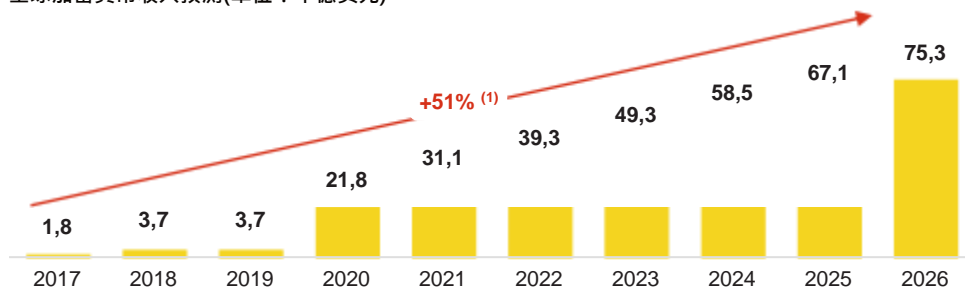
加密資產近年統計資料

全球虛擬貨幣總數量



Data Sources : CoinmarketCap, GP Bullhound, The Motley Fool, Investing.com, Digital Economy Compass (2022) Statista

全球加密貨幣收入預測(單位：十億美元)



Data Sources: Statista Digital Market Outlook 2022, CoinGecko, BitinfoChar, Digital Economy Compass (2022) Statista

加密貨幣總市值(單位：兆美金)



Diagram source: Digital Economy Compass (2022) Statista

虛擬貨幣及相關稅負

- 各國對加密資產並未有一致的定義
- 各國亦對加密資產之稅制未有一致規範 (直接稅、間接稅)
- 在進行加密資產的分類時，可能考量經濟目的、與代幣相關的權利和責任，以及代幣延伸內涵價值的模式
- 一般來說，加密資產可以分類為支付型代幣(payment tokens)、功能型代幣(utility tokens)及證券型代幣(security tokens)。

舉例：稅法上定義之虛擬貨幣分類

非商譽之無形資產	金融商品或資產	商品或虛擬商品	法定貨幣	合法支付方式
<ul style="list-style-type: none"> + Australia + France + Chile + Czech Republic + Luxembourg + Nigeria + Spain + Sweden + Switzerland** + The United Kingdom 	<ul style="list-style-type: none"> + Argentina * + Brazil + Croatia, + Denmark + Israel + Japan + Slovak Republic + South Africa 	<ul style="list-style-type: none"> + Austria + Canada + China + Indonesia 	<ul style="list-style-type: none"> + El Salvador + Panama + Central African Republic 	<ul style="list-style-type: none"> + Japan

Modified diagram and content, Source: OECD (2020), Taxing Virtual Currencies: An Overview Of Tax Treatments And Emerging Tax Policy Issues, OECD, Paris. www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.htm

** Argentina: For income tax purposes, virtual currencies are mentioned along with some financial instruments or assets even though there is no clear definition of virtual currencies | ** Switzerland: Companies trading in virtual currencies account for it as inventories..

虛擬貨幣及相關稅負(續)

舉例：課稅時點

自挖礦取得代幣的時點

- ✦ Andorra
- ✦ Argentina*
- ✦ Austria**
- ✦ Cote d'Ivoire
- ✦ Colombia
- ✦ Croatia
- ✦ Estonia
- ✦ Finland
- ✦ Japan
- ✦ Luxembourg**
- ✦ New Zealand
- ✦ South Africa
- ✦ United Kingdom
- ✦ United States

處分代幣之時點

- ✦ Croatia
- ✦ Czech Republic
- ✦ Denmark
- ✦ Estonia
- ✦ France
- ✦ Latvia Lithuania
- ✦ Poland
- ✦ Slovak Republic

針對企業/經常交易者及個人/非經常交易者有不同課稅時點


- ✦ Australia
- ✦ Canada
- ✦ Germany
- ✦ Hong Kong (China)
- ✦ Netherlands
- ✦ Norway
- ✦ Singapore
- ✦ Sweden
- ✦ Switzerland

Modified diagram and content, Source: OECD (2020), Taxing Virtual Currencies: An Overview Of Tax Treatments And Emerging Tax Policy Issues, OECD, Paris. www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.htm

** Argentina: Treatment depends on case-by-case | ** Switzerland: Mining income is taxed

虛擬貨幣及相關稅負(續)

各國對於加密資產之現行稅制

	日本	加密貨幣所得視為雜項收入，加密貨幣利益適用稅率未固定，最高可達55%
	南韓	虛擬資產收入視為其他收入，加密貨幣利益課徵20%稅負
	紐西蘭	加密貨幣在稅上被分類為資產。依照特性及使用模式有不同的稅務處理
	澳洲	加密貨幣損益課徵資本利得稅，稅率範圍由19%~45%
	奧地利	持有虛擬資產之收入在稅上被分類為資本利得，依照特殊稅率課徵27.5%資本利得稅
	法國	加密資產在稅上分類近似動產，非經常交易人課徵單一稅率30%；挖礦者或專業交易人士課徵45%
	愛爾蘭	適用一般稅制，加密貨幣所得課徵一般所得稅
	立陶宛	加密資產在稅上視為財產並就利得課徵單一稅率15%，挖礦產生之貨幣僅於處分時課稅
	荷蘭	未課徵資本利得稅，惟對「設算利益(淨資產價值)」課徵31%稅額

虛擬貨幣其他課稅議題

政策面議題

- 決定課稅基礎成本的評價方式，如採個別認定、加權平均、先進先出法
- 贈與或繼承時之成本基礎
- 給付加密資產與非居住者時，是否涉及扣繳議題？

政策訂立者可以採用的面向

- 簡化遵循之機制。
- 對於交易及相關事宜制定清晰的指引。
- 根據新推出之變形、延伸代幣及案件，定期審視修訂相關法規。

Deloitte泛指Deloitte Touche Tohmatsu Limited (簡稱“DTTL”)，以及其一家或多家全球會員所網絡及其相關實體 (統稱為“Deloitte組織”)。DTTL (也稱為“Deloitte 全球”) 每一個會員所及其相關實體均為具有獨立法律地位之個別法律實體，彼此之間不對第三方承擔義務或約束。DTTL每一個會員所及其相關實體僅對其自身的作為和疏失負責，而不對其他的作為承擔責任。DTTL並不向客戶提供服務。更多相關資訊，請參閱www.deloitte.com/about 了解更多。

Deloitte 亞太(Deloitte AP)是一家私人擔保有限公司，也是DTTL的一家會員所。Deloitte 亞太及其相關實體的成員，皆為具有獨立法律地位之個別法律實體，提供來自100多個城市的服務，包括：奧克蘭、曼谷、北京、河內、香港、雅加達、吉隆坡、馬尼拉、墨爾本、大阪、首爾、上海、新加坡、雪梨、台北和東京。

本出版物係依一般性資訊編寫而成，僅供讀者參考之用。Deloitte Touche Tohmatsu Limited (簡稱“DTTL”)、其會員所或其相關實體的全球網絡 (統稱為“Deloitte組織”) 均不透過本出版物提供專業建議或服務。在做出任何決定或採取任何可能影響企業財務或企業本身的行動之前，請先諮詢合格的專業顧問。

對於本出版物中資料之準確性或完整性，不作任何陳述、保證或承諾 (明示或暗示)，DTTL、其會員所、相關實體、僱員或代理人均不對與依賴本出版物的任何人直接或間接引起的任何損失或損害負責。DTTL及其每個成員公司及其相關實體在法律上是獨立的實體。

© 2022 勤業眾信版權所有 保留一切權利

