

受控外国公司规则与全球最低税

Dr Alexander Ressos, TEP
Attorney-at-Law (Switzerland), Solicitor (Hong Kong),
Solicitor (England & Wales)

母公司所在国设有受控外国公司规则的集团，还必须考虑其境外专属自保公司的利润是否会在本国被征税。德国提供了一个典型例子。根据《对外税法》（AStG），由德国居民控制的外国公司的低税负消极所得，须计入德国股东的所得。低税负的门槛原定为百分之二十五，自 2024 年起降至百分之十五。保险所得仅在专属自保公司通常无法满足的条件下才被视为积极所得，因为专属自保公司的大部分收入来自关联方的风险。¹因此，一个拥有按约百分之十二或十三纳税的瑞士专属自保公司的德国集团，多年来在德国面临补充征税。这也解释了为何德国集团倾向于将其专属自保公司设在卢森堡（那里的平衡准备金可递延纳税），或将其保留在德国。由于瑞士本身没有受控外国公司规则，巴塞尔各集团不会因其在境外拥有的专属自保公司而受到同样的影响。

欧盟（EU）通过 2016 年《反避税指令》（ATAD）要求所有成员国引入受控外国公司规则，该指令对保险所得采取了类似处理方法。美国自 1962 年 Subpart F 立法以来，对离岸专属自保公司的所得适用其自身规则；2017 年又增加了全球无形低税所得税（GILTI）以及税基侵蚀与反滥用税（BEAT），后者涵盖向境外关联方支付的某些再保险保费。²这些规则对专属自保公司的适用，是税法压缩出于税收目的安排风险布局空间的一个例证。

支柱二下的全球最低税进一步压缩了这一空间。瑞士在人民于 2023 年 6 月批准宪法修正案之后，自 2024 年 1 月 1 日起引入了合格国内最低补足税（QDMTT），并自 2025 年 1 月 1 日起引入了收入纳入规则（IIR）。合并收入至少为 7.5 亿欧元的大型集团，必须在每个法域就其利润缴纳至少百分之十五的税款。³因此，巴塞尔集团设在楚格或巴塞尔的专属自保公司须补足至百分之十五的税负，而设在百慕大的专属自保公司则须缴纳百慕大为应对支柱二而自 2025 年起开征的企业所得税。⁴全球反税基侵蚀（GloBE）规则包含针对保险的特别规定，其中包括关于保险准备金和保险人投资收益处理的规则。对于属于支柱二适用范围的集团而言，卢森堡的平衡准备金吸引力已经下降，因为其扣除可能使实际税率低于最低税率，从而触发补足税。对于巴塞尔的大型集团而言，保留或设立专属自保公司的决定，如今几乎完全取决于其风险管理功能。

1 注释

1. Außensteuergesetz（AStG）第 7–8 条，经 2021 年 6 月 25 日 ATAD-Umsetzungsgesetz（《反避税指令转化法》）修订，特别是 AStG 第 8 条第 1 款第 3 项关于保险企业所得的规定以及 AStG 第 8 条第 5 款关于低税门槛的规定（25%，经 2023 年 12 月 21 日《最低税指令转化法》降至 15%）。有待核实。
2. 2016 年 7 月 12 日理事会关于制定反避税行为规则的第(EU) 2016/1164 号指令（ATAD）第 7 条第 2 款 a 项(iv)目（来自保险、银行及其他金融活动的所得）；关于美国规则，参见 Subpart F（26 U.S.C. §§ 951 ff.）、2017 年《减税与就业法》（Tax Cuts and Jobs Act）引入的 GILTI 和 BEAT 条款及其后续修订。现状有待核实。
3. 《关于对大型企业集团特别征税的联邦决议》（实施经济合作与发展组织（OECD）/二十国集团（G20）数字经济征税项

目），经 2023 年 6 月 18 日全民投票批准（《联邦宪法》第 129a 条（Cst.）），以及《最低税条例》（MindStV, SR 642.161），其中 QDMTT 自 2024 年 1 月 1 日起适用，IIR 自 2025 年 1 月 1 日起适用；低税支付规则（UTPR）已推迟实施。现状有待核实。

4. Corporate Income Tax Act 2023（百慕大），对年收入至少 7.5 亿欧元的跨国集团在百慕大的成员实体征收 15% 的企业所得税，适用于 2025 年 1 月 1 日或之后开始的财政年度。有待核实。

仅供一般参考。本文不构成法律或税务意见，不能替代针对个案的专业意见，亦不建立律师与客户关系。本文反映截至 2026 年 9 月的法律状况。

在线版本：cn.helveticaregister.com/basel-controlled-foreign-company-rules-and-the-global-minimum-tax