



cutting through complexity

安侯建業

# 兩岸租稅協議對台資 企業與個人之影響與 對策

KPMG 台灣所稅務投資部

林嘉彥 副總經理



# 企業對於適用兩岸租稅協議仍有很多疑問

企業於協議生效後將大陸子公司過去年度的盈餘匯出可否適用5%扣繳稅率？

若依兩岸租稅協議的基礎上，若BVI公司認定為台灣實質營運處所(PEM)，其有效期限為何？

租稅協議下間接處分大陸股份可不適用698號文/7號通知，是否有其他實務上應注意的前提？

對於期待已久的兩岸租稅協議，企業應如何看待，如何抱持合理的期待？

# 「兩岸租稅協議」—企業稅務治理新契機

兩岸租稅協議並非立即解決企業於兩岸營運各項疑慮之萬靈丹、特效藥，卻是進一步達成消除雙重課稅，使企業可於合理租稅環境下營運之重要里程碑。



協議背景與主要內容

投資架構規劃

外派人員稅務議題

企業營運安排

移轉訂價稅務爭議解決機制

資訊交換



# 協議背景與主要內容



## 簽署期程

- 經過多年協商與溝通，台灣和大陸在今年**8月25日**簽署了**兩岸租稅協議**，並將於雙方完成各自的法定程序之後正式生效。兩岸租稅協議所適用的是協議生效後的**次年1月1日**起所實際給付金額與所得。

## 簽署依據

- 此次的協議係參照雙方目前已生效的租稅協定，以**經濟合作暨發展組織(OECD)稅約範本**及**聯合國(UN)稅約範本**為藍本，考量雙方稅法規定、經貿往來情況及租稅政策等因素，就跨境活動產生的各類所得，商訂合宜的減免稅措施。

## 簽署目的

- **避免雙重課稅**，保障企業合理租稅權益，進而提升台商競爭力。
- 同時商訂雙方稅務合作範圍，以解決租稅爭議及維護租稅公平。

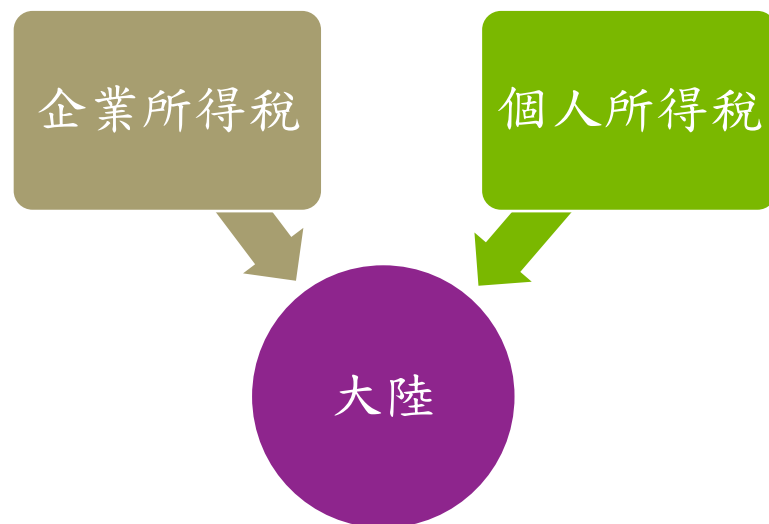
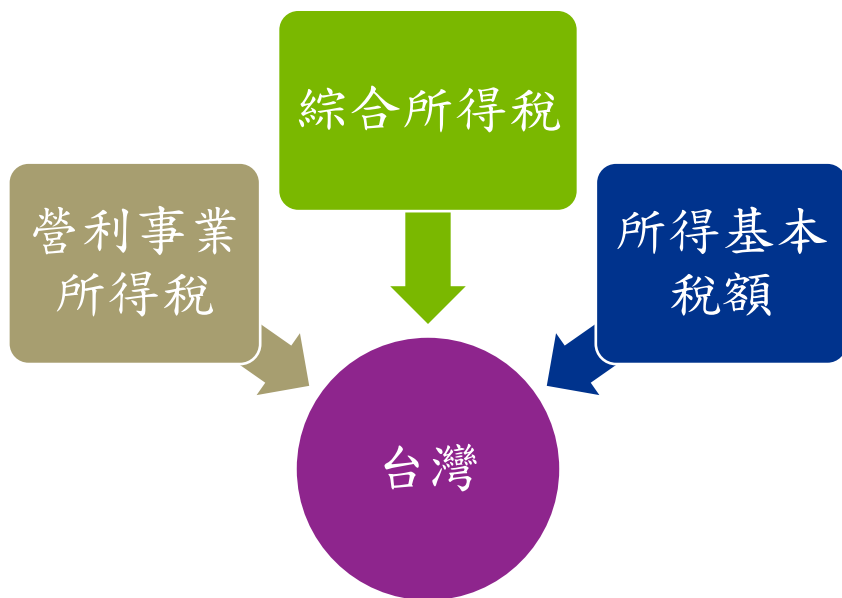
# 兩岸租稅協議的主要內容

## 適用對象

居住者	指符合各自稅法居住者定義的人（包括 <b>自然人及法人</b> ）。
雙方居住者	如果 <b>同時</b> 為台灣居住者及大陸居住者，其身分按永久住所、主要利益中心所在地、經常居所依序決定唯一居住者身分。
間接投資企業	<p>依<b>第三方法律設立</b>的任何實體，其實際管理處所在協議一方者，視為該一方居住者。所稱實際管理處所在一方，指企業同時符合下列規定者：</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. 作出重大經營管理、財務管理及人事管理決策的人為該一方居住的個人或 總機構在該一方的企業，或作出該等決策的處所在該一方。</li><li>2. 財務報表、會計帳簿紀錄、董事會議事錄或股東會議事錄的製作或儲存處所在該一方。</li><li>3. 實際執行主要經營活動的處所在該一方。</li></ol>

# 兩岸租稅協議的主要內容

## ➡ 主要適用稅目





# 兩岸租稅協議生效前後課稅規定比較表

## 協議生效前

## 協議生效後

類別	臺灣居住者個人及企業取得大陸來源所得	大陸居住者個人及企業取得臺灣來源所得	課稅規定
營業利潤	<ol style="list-style-type: none"> <li>在大陸構成「機構、場所」者，應自行申報或由稅法指定代理人申報納稅，稅率<b>25%</b>。</li> <li>在大陸無構成「機構、場所」者，一般按所得總額扣繳，法定稅率為<b>20%</b>，暫行稅率為<b>10%</b>。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>在臺灣有<b>固定</b>營業場所或營業代理人者，依所得淨額申報納稅，稅率<b>17%</b>。</li> <li>在臺灣<b>無固定</b>營業場所及營業代理人者，一般按所得總額扣繳<b>20%</b>。</li> <li>僅能依台灣來源所得認定原則向台灣國稅局爭取由該費用非屬台灣來源所得而免扣繳。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一方居住者企業僅就經由位於另一方之常設機構從事營業之利潤課稅，因此，下列營業利潤免納另一方所得稅： <ol style="list-style-type: none"> <li>在另一方無固定營業場所。</li> <li>在另一方從事建築工程、營建或安裝工程或與其有關之監督管理活動存續期間在<b>12個月</b>以下。</li> <li>派員於另一方提供服務（包括諮詢服務）於有關納稅年度開始或結束之任何<b>12個月</b>期間連續或累計在<b>183天</b>以下。</li> <li>專為儲存、展示或運送屬於該企業之貨物或商品而使用設施等，或為採購、蒐集資訊或其他準備或輔助性質活動所設置之固定營業場所。</li> <li>在另一方無經常以其名義簽訂契約之人。</li> </ol> </li> <li>非屬上述免稅範圍之營業利潤按所得淨額依左列稅率課徵所得稅。</li> </ol>

# 兩岸租稅協議生效前後課稅規定比較表

協議生效前

協議生效後

所得類別	臺灣居住者個人及企業取得大陸來源所得	大陸居住者個人及企業取得臺灣來源所得	課稅規定
股利	<p>扣繳完稅，稅率如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>個人：法定稅率 <b>20%</b>，暫免扣繳。</li> <li>法人：法定稅率 <b>20%</b>，暫行稅率 <b>10%</b>。</li> </ol>	<p>扣繳完稅，稅率 <b>20%</b>。</p>	<p>上限稅率</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一方居住者公司直接持有給付股利之公司 <b>25%</b> 以上資本者：<b>5%</b>。</li> <li>其他情形：<b>10%</b>。</li> </ol>

# 兩岸租稅協議生效前後課稅規定比較表

協議生效前

協議生效後

所得類別	臺灣居住者個人及企業取得大陸來源所得	大陸居住者個人及企業取得臺灣來源所得	課稅規定
利息	<p>扣繳完稅，稅率：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>個人：儲蓄之利息免扣繳，其他利息<b>20%</b>。</li> <li>法人：法定稅率<b>20%</b>，暫行稅率<b>10%</b>。</li> </ol>	<p>扣繳完稅，稅率如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>短期票券、受益證券或資產基礎證券、債券或附條件交易等之利息：<b>15%</b>。</li> <li>其他利息：<b>20%</b>。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>上限稅率：<b>7%</b>。</li> <li>免稅利息： <ol style="list-style-type: none"> <li>一方政府部門或其<b>100%</b>持有之金融機構取得之利息。</li> <li>上述部門或機構為促進外銷所提供、保證或保險之貸款利息。</li> <li>經雙方稅務主管部門確認為促進外銷目的之金融機構所提供、保證或保險之貸款利息。</li> </ol> </li> </ol>

# 兩岸租稅協議生效前後課稅規定比較表

協議生效前

協議生效後

所得類別	臺灣居住者個人及企業取得大陸來源所得	大陸居住者個人及企業取得臺灣來源所得	課稅規定
權利金	扣繳完稅，稅率如下： 1. 個人：20%。 2. 法人：法定稅率20%，暫行稅率10%。	扣繳完稅，稅率20%。	上限稅率7%。

# 兩岸租稅協議生效前後課稅規定比較表

協議生效前

協議生效後

所得類別	臺灣居住者個人及企業取得大陸來源所得	大陸居住者個人及企業取得臺灣來源所得	課稅規定
股份轉讓所得	<ol style="list-style-type: none"> <li>個人：出售上市公司股票免稅、其他20%。</li> <li>法人：按所得扣繳或申報完稅，法定稅率20%，暫行稅率10%。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>證券交易所得： <ol style="list-style-type: none"> <li>個人：自2013年1月1日起，實際股票交易所得按15%稅率課稅；長期持有適用優惠課稅規定。</li> <li>法人：免徵營利事業所得稅，但在臺灣有固定營業場所或營業代理人者，計入基本所得額課徵基本稅額；長期持有適用優惠課稅規定。</li> </ol> </li> <li>其他股份轉讓收益：申報納稅，稅率20%。</li> </ol>	<p>一方對其居住者取得另一方居住者公司之股份轉讓所得課稅，或免稅但該居住者轉讓前12個月內對該公司直接或間接持股比例未達25%者，另一方應予免稅。但該股份價值直接或間接來自於另一方不動產之比例在50%以上者，另一方可以課稅。</p>



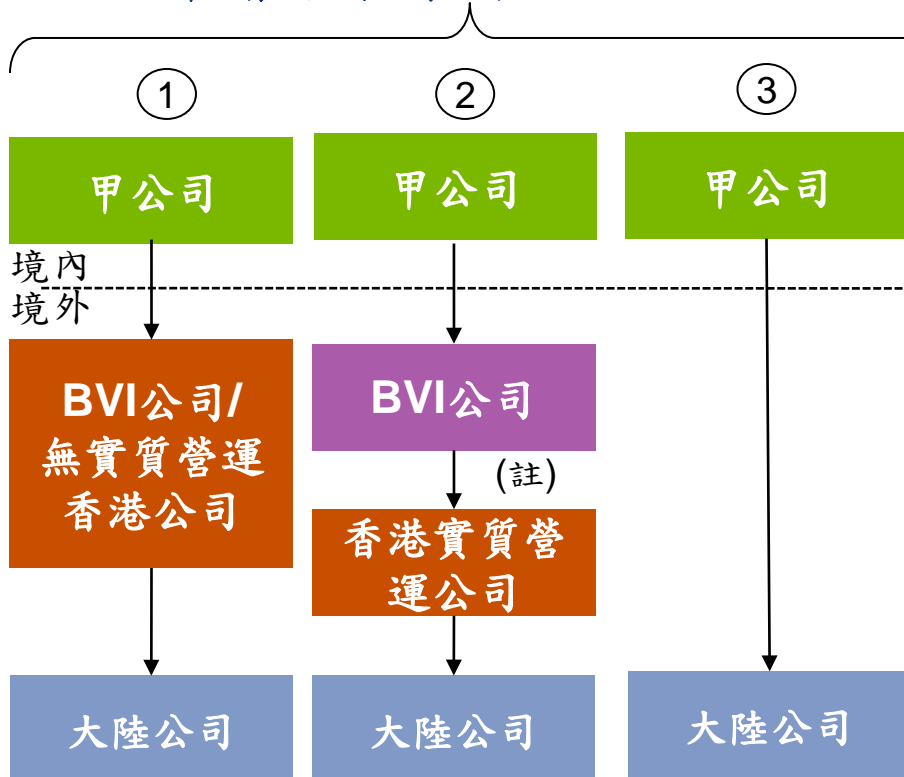
# 投資架構規劃



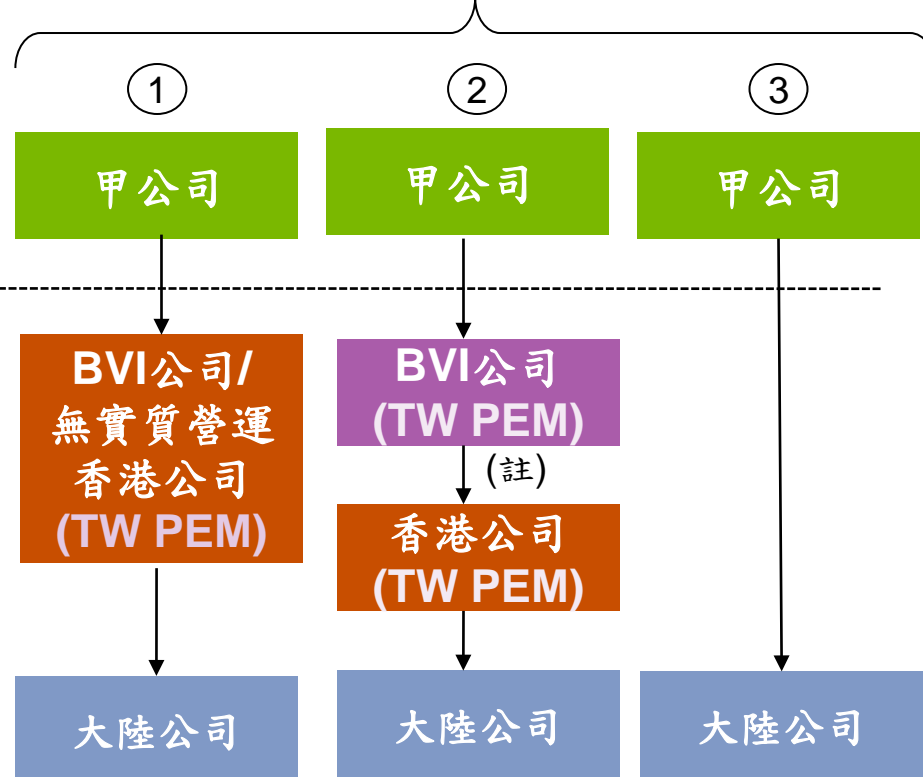
# 台商現行常見投資架構

早年受限於法令規定，台商投資大陸多透過第三地公司，而中港稅收協定CEPA簽署後，部分公司亦透過香港投資，以享受CEPA 針對股利之5%優惠稅率

## 兩岸關係條例+中港CEPA



## 兩岸租稅協議



(註)依據中港CEPA規定，該香港公司需有實質營運大陸公司方可適用盈餘匯出以5%優惠稅率扣繳。

# 台商現行常見投資架構之股利分配稅負分析 – 股利直接分配至台灣

	沿用兩岸關係條例與中港CEPA			適用兩岸租稅協議		
	1. 透過BVI / 無實質HK	2. 透過BVI + HK(實質營運)	3. 直接投資	1 透過BVI / 無實質HK	2. 透過BVI + HK	3. 直接投資
大陸應納稅額	10	5	10	5	5	5
台灣應納稅額	<u>7</u>	<u>12</u>	<u>7</u>	<u>12</u>	<u>12</u>	<u>12</u>
集團總稅額	17	17	17	17	17	17
可抵ICA稅額	3.5	6	3.5	6	6	6

## 各公司之稅負分析 – 假設大陸公司分配稅後盈餘 100

台灣	所得	100	100	100	83	83	100
	所得稅	<u>(17)</u>	<u>(17)</u>	<u>(17)</u>	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>	<u>(17)</u>
	稅後盈餘	83	83	83	83	83	83
BVI	所得	90 註3	95 註2		100	83	
	所得稅	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>		<u>(17)</u>	<u>0</u>	
	稅後盈餘	90	95		83	83	
實質香港	所得		95 註1			100	
	所得稅		<u>(0)</u>			(17)	
	稅後盈餘		95			83	

(註1: 香港實質營運公司適用CEPA 扣繳5% 註2: BVI公司分配股利無須扣繳 註3: 大陸現行股利扣繳10%

註4: 現行法令規定, 個人股東抵減ICA時, 僅能抵扣一半)

# 台商現行常見投資架構之股利分配稅負分析 – 股利未直接分配予台灣

大陸公司於2016分配稅後盈餘100予BVI公司，唯BVI公司至2018才分配予台灣公司

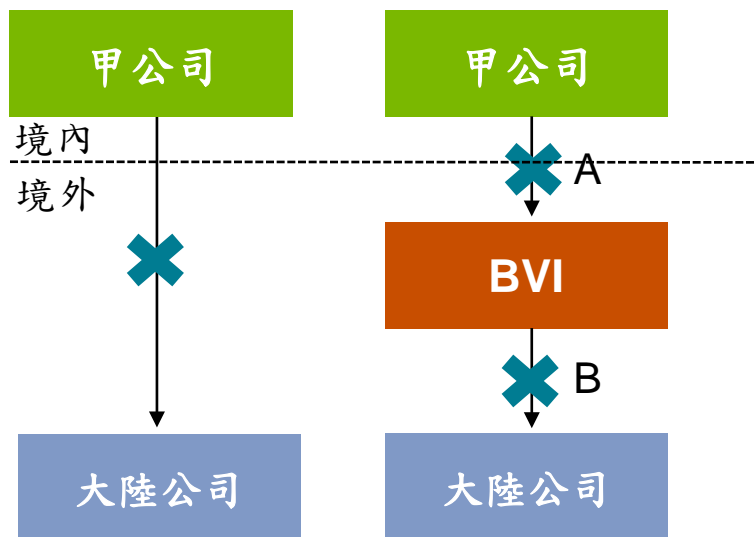
	沿用兩岸關係條例與中港CEPA				適用兩岸租稅協議			
	2016	2017	2018	合計	2016	2017	2018	合計
大陸應納稅額	10	0	7	7	5	0	0	5
台灣應納稅額	0	0	7	7	12	8.3	0	20.3
集團總稅額	10	0	7	17	17	8.3	0	25.3
可抵ICA稅額	0	0	3.5	3.5	6	4.15	0	10.15

各公司之稅負		沿用兩岸關係條例與中港CEPA			適用兩岸租稅協議		
		2016	2017	2018	2016	2017	2018
台灣	所得	0	0	100	0	0	83
	所得稅	(0)	(0)	(17)	(0)	(0)	(0)
	稅後盈餘	0	0	83	0	0	83
BVI	所得	90	0	0	100	0	0
	所得稅	(0)	(0)	(0)	(17)	未分配盈餘加徵 10% (8.3)	0
	稅後盈餘	90	0	0	83	(8.3)	0

(註1:適用兩岸租稅協議後，可否再適用兩岸人民關係條例之稅款扣抵？ 註2:計算暫不考慮法定盈餘公積)

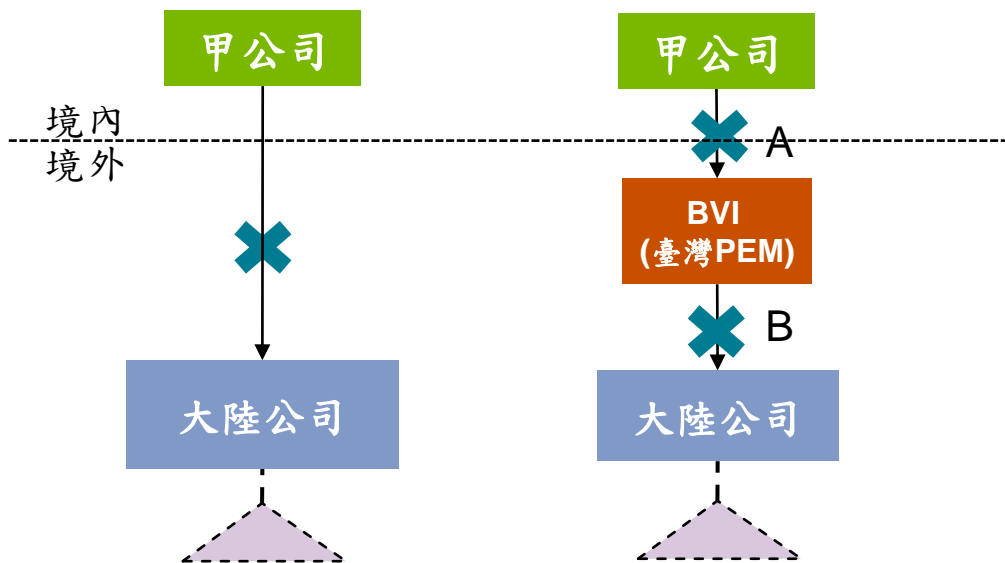
# 台商現行常見投資架構之資本利得分析

兩岸關係條例+兩岸租稅協議(前)



	直接投資	間接A	間接B
台灣應納稅額	7%	17%	15.3%
BVI應納稅額	-	-	0%
大陸應納稅額	10%	10%	10%
集團總稅負	17%	27%	25.3%
可扣抵稅額	3.5	8.5	7.65

兩岸關係條例+兩岸租稅協議(後)



	直接投資		間接A		間接B	
	無土地	有土地	無土地	有土地	無土地	有土地
台灣應納稅額	17%	7%	12%(AMT)	2%(AMT)	0%	0%
BVI應納稅額	-	-	0%	0%	17%	7%
大陸應納稅額	0%	10%	0%	10%	0%	10%
集團總稅負	17%	17%	12%	12%	17%	17%
可扣抵稅額	8.5	3.5	6	1	8.5	3.5

註1: 假設相關移轉不能適用國家稅務總局2015年第7號文 註2: 間接投資之處分資本利得可能無法適用兩岸關係條例規定之稅額扣抵。

# 檢視既有及未來大陸投資架構之考量點

- 現有大陸投資架構調整及新投資佈局可思考之方向
  - ✓ 股權移轉潛在之成本效益關係
  - ✓ 台灣PEM認定後之稅務遵循成本、其他稅負效果（例如：ARE、ICA）及認定前已累積盈餘之稅負影響
  - ✓ 香港公司於適用中港CEPA之實質性組成要素判斷
  - ✓ 未來台灣若實施CFC及PEM制度之考量

盈餘分配時適用兩岸關係條例與中港 CEPA 或兩岸租稅協議？

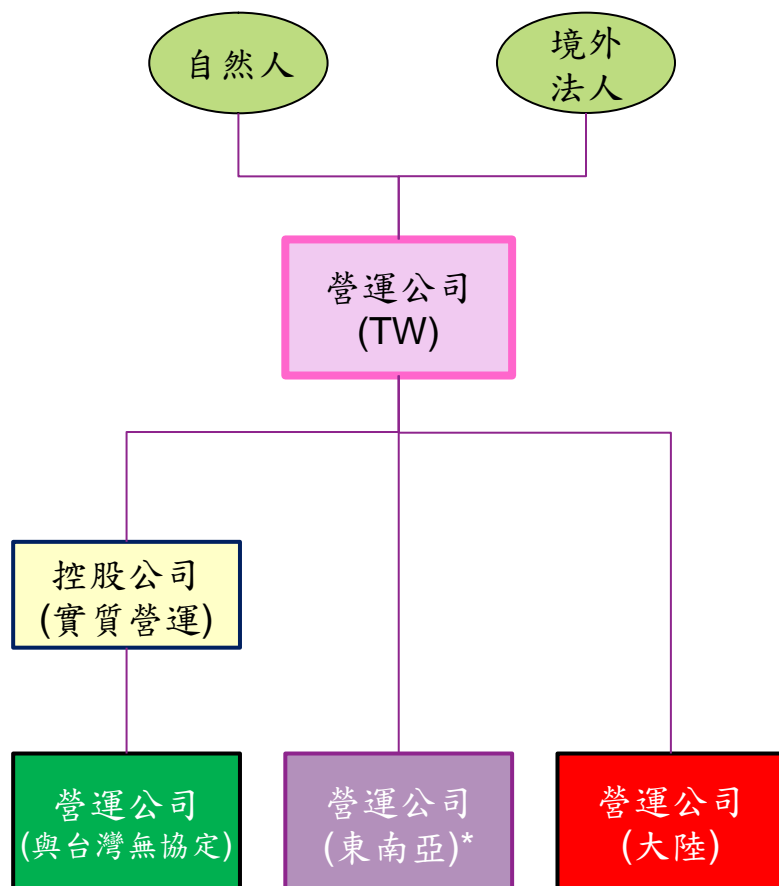
如欲匯回股利是否與財務報表之管理當局主張一致？

若大陸子公司享有當地稅收優惠政策，調整投資架構是否影響當地之優惠

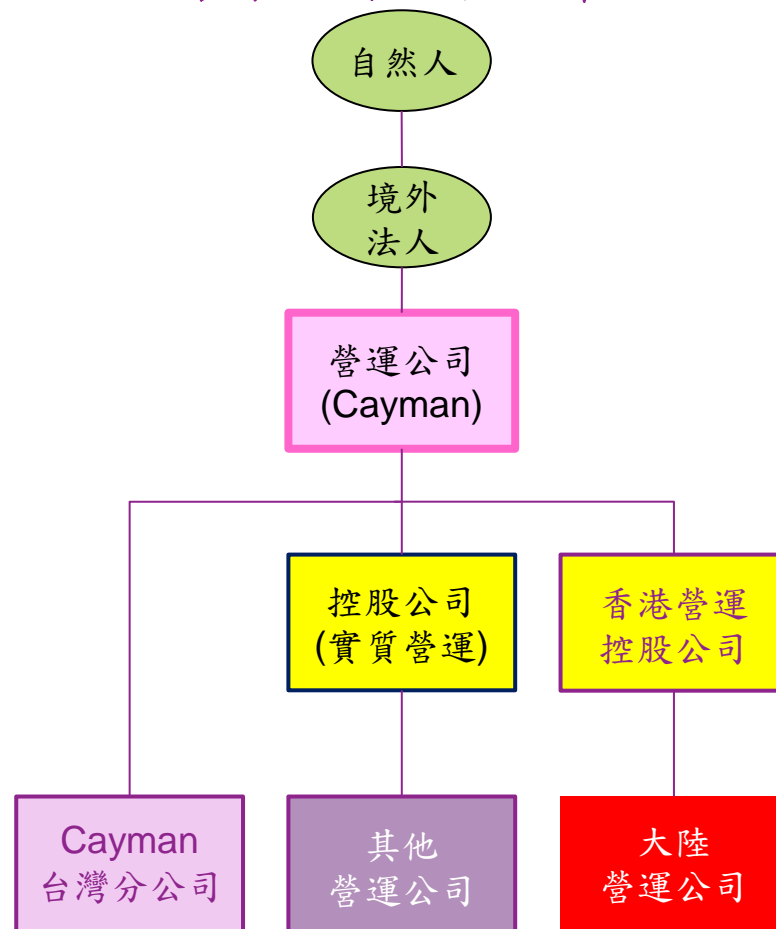
第三地公司需在台灣繳稅方能取得台灣居住者證明，但若其留有利潤？

# 檢視未來投資架構之考量點

## ◆ 以台灣公司在台上市



## ◆ 以海外公司回台上市



\*台灣與印度、印尼、馬來西亞、新加坡、泰國、越南皆已簽訂全面性所得稅協定



# 外派人員稅務議題

# 員工層面之常見疑慮

## 業界常見的情形：

台灣企業之台幹配合轉調至大陸關係企業任職，而考量台幹在台的勞健保或退職年資等因素，遂於台灣及大陸兩地分別領薪，其有關個人衍生主要稅務議題如下。

兩地薪資與津貼如何配置？

兩地所得如何申報？

大陸繳納之稅捐得否全數回台扣抵？

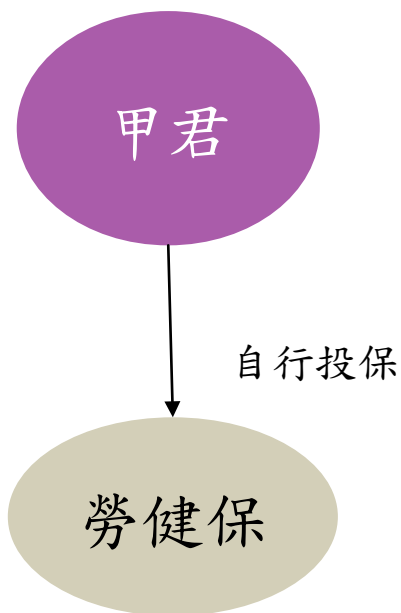
大陸稅局核定台幹薪資之認定標準為何？

員工可能面臨兩岸稅局雙重課稅情形

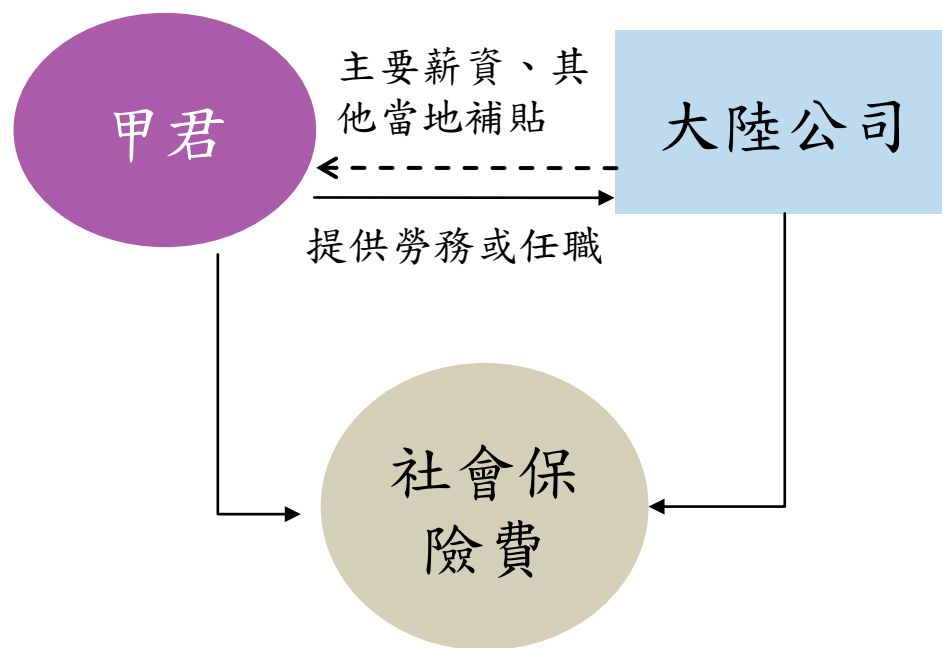
# 現行台幹薪資配置—大陸台幹聘雇與任職情況

## 情況一：大陸聘僱，大陸支薪，個人自行投保勞健保

台灣地區



大陸地區

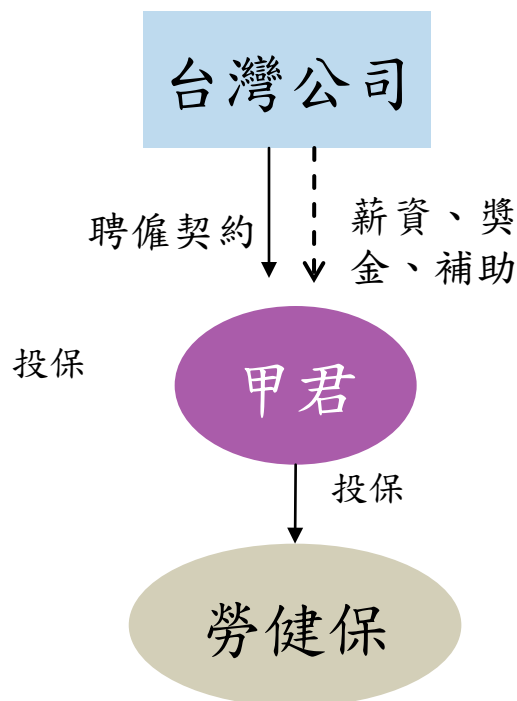


註1：依據大陸地區「台灣香港澳門居民在內地就業管理規定」第11條規定，用人單位與聘僱的台、港、澳人員簽訂勞動合同，並按照《社會保險費徵繳暫行條例》之規定繳納社會保險費。（社會保險費繳費標準由各地政府頒訂）

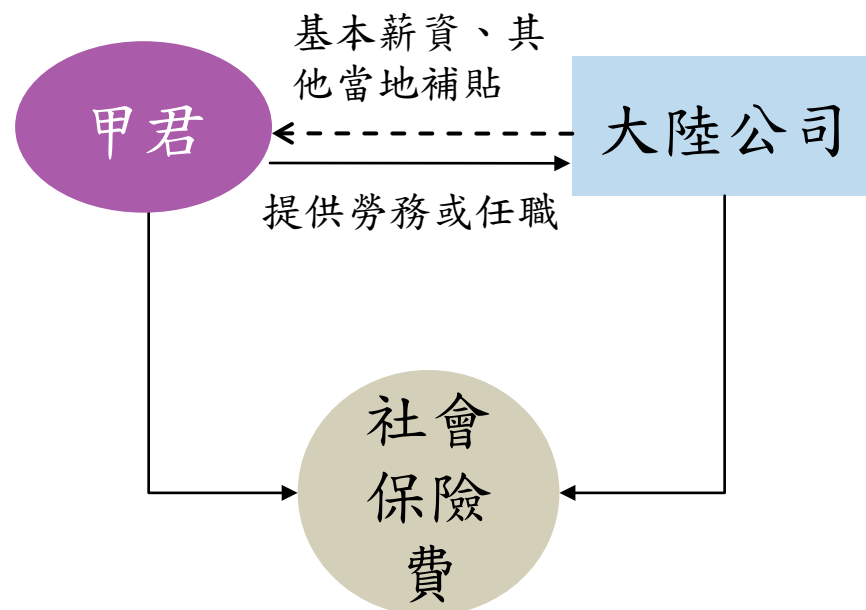
# 現行台幹薪資配置—大陸台幹聘雇與任職情況(續)

## 情況二：兩地聘僱與支薪，台灣公司投保勞健保

### 台灣地區



### 大陸地區



註1：甲君雖由台灣公司聘僱，唯實際工作地點位於大陸地區。

註2：依據大陸地區「台灣香港澳門居民在內地就業管理規定」第11條規定，用人單位需與聘僱的台、港、澳人員簽訂勞動合同，並按照《社會保險費徵繳暫行條例》之規定繳納社會保險費。(社會保險費繳費標準由各地政府頒訂)

# 現行台幹薪資配置—存在的問題

## 個人：少繳個稅

- 規定：因任職、受雇、履約等而在中國境內提供勞務取得的所得，不論支付地點是否在中國境內，均為來源於中國境內的所得，應就其境內、外企業支付的全部工資薪金收入計算、繳納個稅。
- 風險：台幹僅對其由大陸台企支付的收入繳稅，則產生少繳個稅的問題。

## 企業：未代扣代繳

- 規定：個人在中國境內外商投資企業中任職、受雇應取得的工資、薪金，應由該外商投資企業支付。凡由於該外商投資企業與境外企業存在關聯關係，本應由外商投資企業支付的工資、薪金中部分或全部由境外關聯企業支付的，對該部分由境外關聯企業支付的工資、薪金，中國境內外商投資企業仍應依照規定，據實匯集申報有關資料，負責代扣代繳個人所得稅。

# 現行台幹薪資配置－不合規的風險

## 個稅少申報的影響

### ■追繳期限

- ◆ 一般情況下3-5年
- ◆ 如被認定為偷稅、拒稅的情況，則無時間限制

### ■滯納金和罰金

- ◆ 納稅人：每天的滯納金額為0.05%（年利率約18.25%）
- ◆ 代扣代繳義務人：罰金為未繳或少繳金額的50%以上5倍以下

### ■移送稽查

### ■核定徵收

### ■阻止出境、拒絕簽證（居留許可）以及與境外稅務部門的資訊交換等

## 稅務調查的影響

### ■應對調查需要大量的時間和工作

### ■涉及個人所得稅以外的稅務問題（轉讓定價、企業所得稅或流轉稅）

### ■若為集團企業的情況下，可能會演變為全國聯合調查

### ■企業的納稅信用排名會下降；並會在稅局網站進行公佈

### ■須披露母公司的相關資料

### ■對追繳期間、滯納金和罰金的交涉十分困難



# 兩岸租稅協議生效前後比較—赴大陸短期出差

## 案例-員工赴大陸短期出差：

臺灣居住者甲君為臺灣乙公司員工，年薪120萬元，2014年間，派至大陸出差120天，依大陸個人所得稅法規定，甲君在大陸工作的應稅薪資所得是依照甲君在臺灣薪資按在大陸居留天數比例（即 $120/365$  約 $1/3$ ）計算，約40萬。

甲君應稅所得	兩岸現況	兩岸租稅協議 生效後	甲君應稅所得影響
在大陸	40 萬元	—	-40 萬元
在臺灣	120 萬元	120 萬元	0 萬元
甲君總應稅所得	160 萬元	120 萬元	-40 萬元

# 兩岸租稅協議生效前後比較－判定為臺灣居住者

## 案例-具雙重居住者身分臺籍員工：

臺灣居住者甲君為臺灣乙公司員工，自2007年1月起長期派駐乙公司在大陸的關係企業丙公司工作，大陸丙公司給付甲君年薪為96萬元。2014年度甲君在大陸工作合計290天，其餘75天返臺開會並作業務報告。甲君在臺灣仍有戶籍並保有臺灣的工作年資、勞健保福利及投票權，且自臺灣乙公司領取薪資24萬元。另外，甲君2014年度出售其臺灣的土地，土地交易所得500萬元。

甲君應稅所得	兩岸現況 甲君同時為臺灣及大陸的居住者	兩岸租稅協議生效後 甲君為臺灣居住者	甲君應稅所得影響
在大陸	620 萬元(96+24+500)	96 萬元	-524 萬元
在臺灣	24 萬元(註)	24 萬元	0 萬元
甲君適用稅額扣抵後總應稅所得	644 萬元	120 萬元	-524 萬元

註：大陸地區來源所得96萬元已在大陸繳納的大陸個人所得稅可於限額內扣抵臺灣應納綜合所得稅，為方便比較，假設適用大陸稅額扣抵後，相當於臺灣對大陸所得沒有課稅，甲君臺灣應稅所得為24萬元。

# 兩岸租稅協議生效前後比較－判定為大陸居住者

## 案例-具雙重居住者身分臺籍員工：

臺灣居住者甲君為臺灣乙公司員工，自2007年1月起長期派駐乙公司在大陸的關係企業丙公司工作，大陸丙公司給付甲君年薪為96萬元。2014年度甲君在大陸工作合計290天，其餘75天返臺開會並作業務報告。甲君在臺灣仍有戶籍並保有臺灣的工作年資、勞健保福利及投票權，且自臺灣乙公司領取薪資24萬元。另外，甲君2014年度出售其臺灣的土地，土地交易所得500萬元。

甲君應稅所得	兩岸現況 甲君同時為臺灣及大陸的居住者	兩岸租稅協議生效後 甲君為大陸居住者	甲君應稅所得影響
在大陸	620 萬元(96+24+500)	596 萬元	-24 萬元
在臺灣	24 萬元(註)	24 萬元	0 萬元
甲君適用稅額扣抵後總應稅所得	644 萬元	620 萬元	-24萬元

註：大陸地區來源所得96萬元已在大陸繳納的大陸個人所得稅可於限額內扣抵臺灣應納綜合所得稅，為方便比較，假設適用大陸稅額扣抵後，相當於臺灣對大陸所得沒有課稅，甲君臺灣應稅所得為24萬元。

# 雙重居住者身分判定方法暨爭議解決

依據海峽兩岸雙重課稅及加強稅務合作具體安排之規範，如果同時為臺灣居住者及大陸居住者，可依判定準則決定唯一居住者身分，無需在兩岸均就雙方所得合併課稅。其身分之決定依序如下：

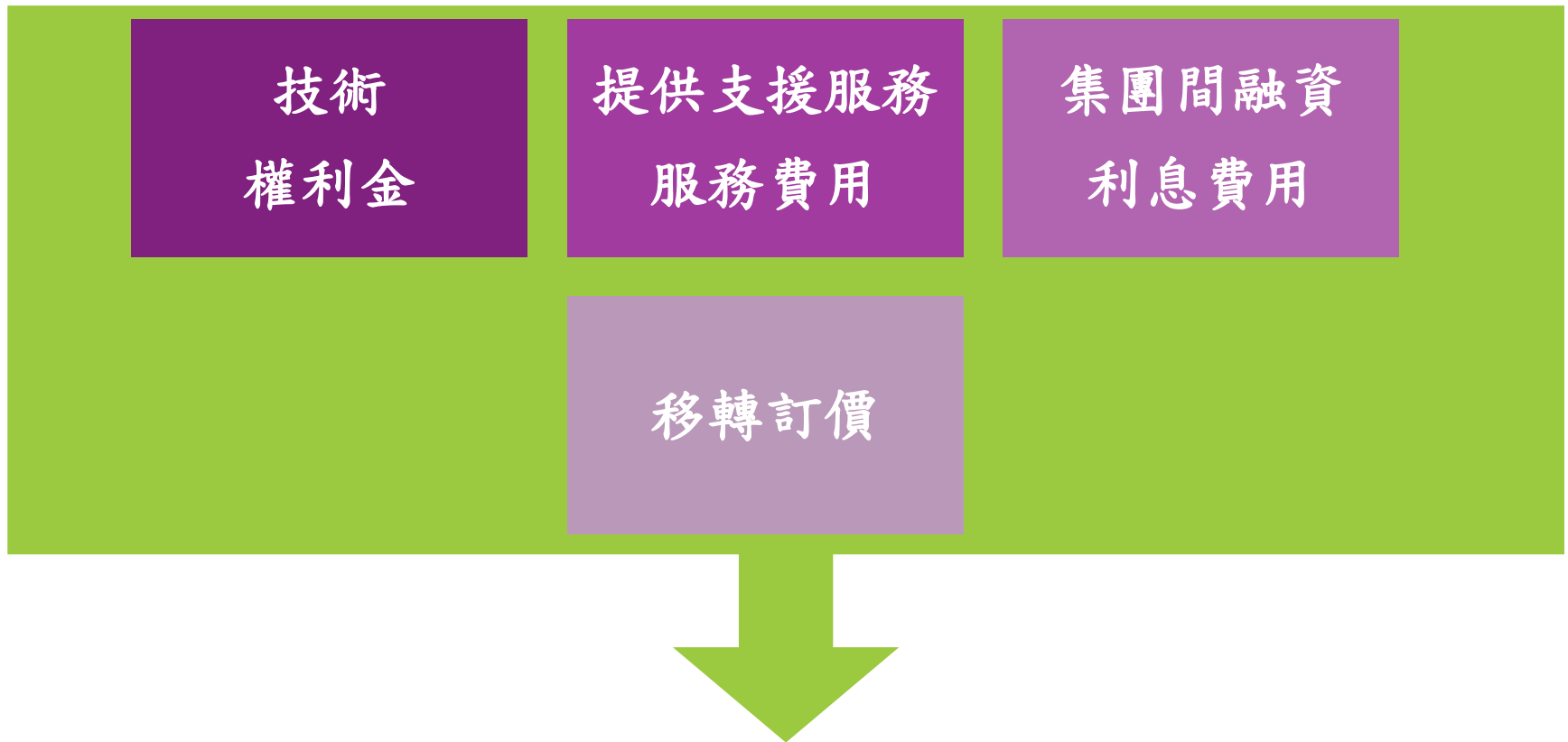


	在大陸適用	在臺灣適用
爭議解決	對居住者（居民）個人身分的決定如有疑義，或個人以外的人同為雙方居住者（居民）時，由雙方稅務主管部門商定。	
	臺灣居住者如認為大陸稅捐機關的課稅已（或將）不符合本協議規定，得於一定期間內向臺灣主管機關提出申訴，雙方相互協商，解決問題。	大陸居住者如認為臺灣稅捐機關的課稅已（或將）不符合本協議規定，得於一定期間內向大陸主管機關提出申訴，雙方相互協商，解決問題。



# 企業營運安排

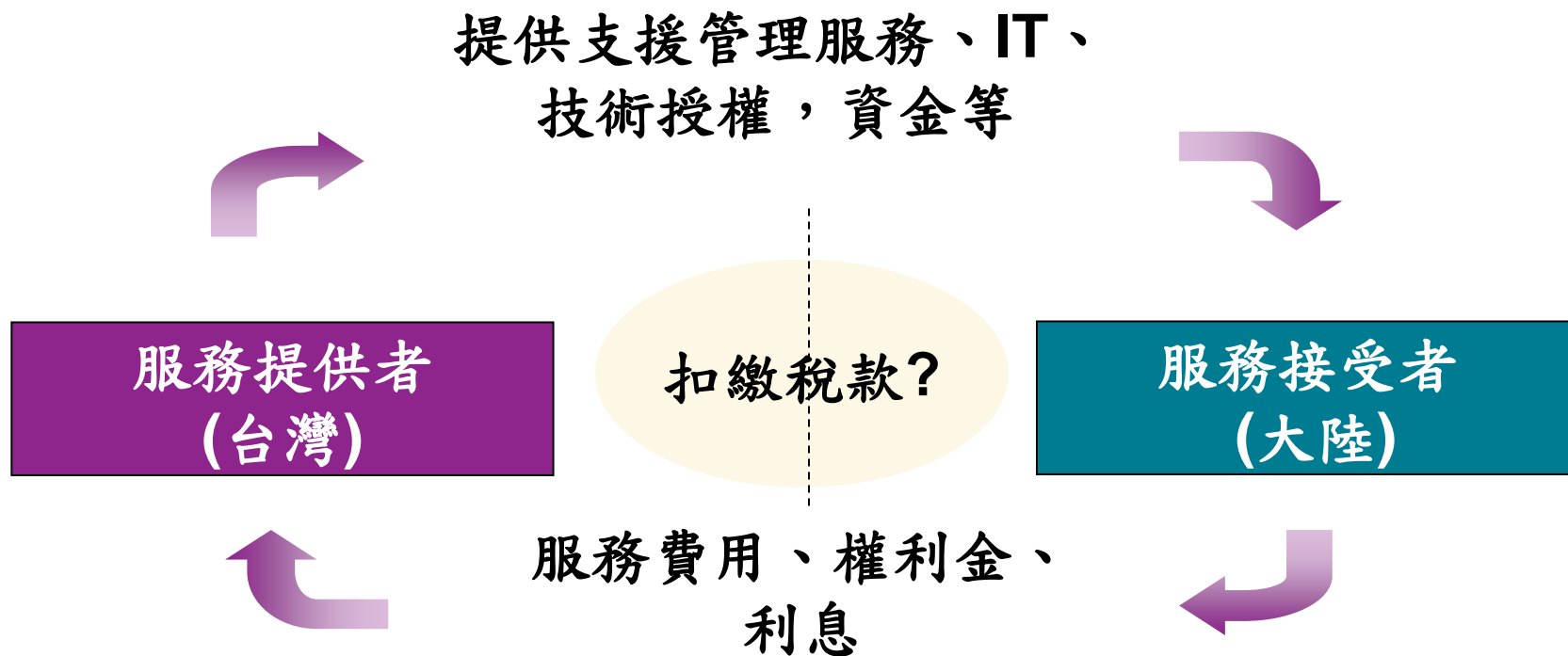
# 企業如何利用租稅協議優惠使日常交易成本降低



以上為台商常見之交易安排，亦常是稅務爭議項目，在過去同一交易可能因為兩地稅局見解不同而造成企業雙重課稅



# 企業如何利用租稅協議優惠使日常交易成本降低(續)



避免稅局質疑，集團間交易要先符合移轉訂價之常規交易原則

降低扣繳稅款，需審視交易安排能否符合租稅協議與當地審查實務

# 向集團公司洽收服務費

若台灣公司提供服務予大陸公司，應向大陸公司收取相對應服務收入。在租稅協議下可主張該服務費用為台灣公司之營業利潤，享受免稅。假設約定服務費用\$100

協議生效前稅負效果

協議生效後營業利潤免稅

所得稅率 17%

所得稅率 25%

服務提供者  
(台灣)

服務接受者  
(大陸)

收入	\$100
假設成本	(90)
淨利	\$10
所得稅17%	\$1.7
大陸來源所得稅額抵減	(1.7)

實際支付服務費用	\$90
扣繳稅款-註	10
服務費用	\$100
稅報費用減除	(25)

註:法定扣繳稅率20%  
現行稅率10%

所得稅率 17%

所得稅率 25%

服務提供者  
(台灣)

服務接受者  
(大陸)

收入	\$100
假設成本	(90)
淨利	\$10
所得稅17%	\$1.7
大陸來源所得稅額抵減	(0)

實際支付服務費用	\$100
扣繳稅款	0
服務費用	\$100
稅報費用減除	(25)

## 交易評估重點

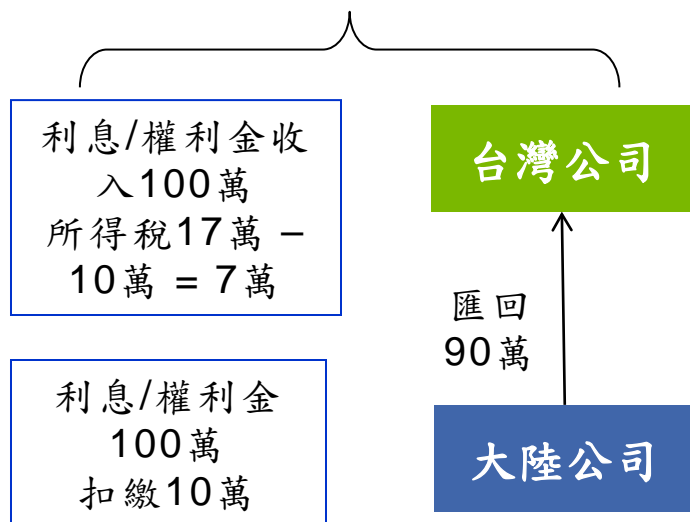
- 是否可降低台灣國稅局質疑台灣公司提供服務卻未收取對價所造成之調整補稅？
- 是否有立場爭取租稅協議下適用營業利潤免稅？
- 大陸公司有無匯款限制？可否認列費用？

# 大陸支付境外關聯方費用之審查重點16號公告

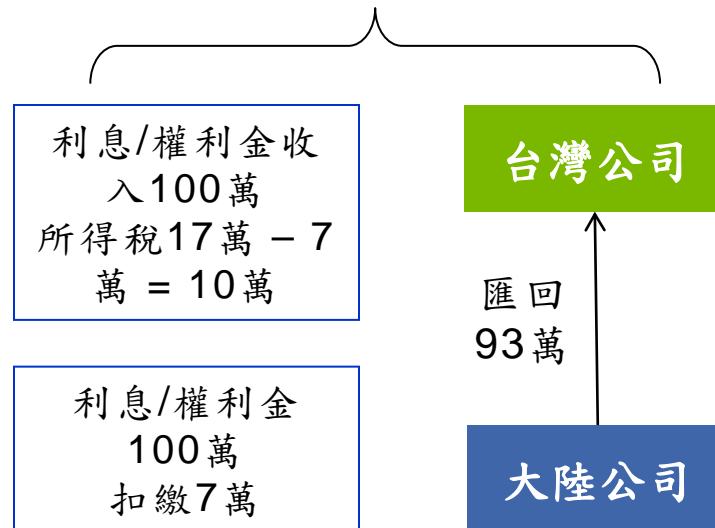
- 企業向境外關聯方支付費用，應當符合獨立交易原則，未按照獨立交易原則向境外關聯方支付的費用，稅務機關可以進行調整。
- 企業向未履行功能、承擔風險，無實質性經營活動的境外關聯方支付的費用，在計算企業應納稅所得額時不得扣除。
- 企業因接受境外關聯方提供勞務而支付費用，該勞務應當能夠使企業獲得直接或者間接經濟利益。企業因接受下列勞務而向境外關聯方支付的費用，在計算企業應納稅所得額時不得扣除。
  - ◆ 與企業承擔功能風險或者經營無關的勞務活動；
  - ◆ 關聯方為保障企業直接或者間接投資方的投資利益，對企業實施的控制、管理和監督等勞務活動；
  - ◆ 關聯方提供的，企業已經向協力廠商購買或者已經自行實施的勞務活動；
  - ◆ 企業雖由於附屬於某個集團而獲得額外收益，但並未接受集團內關聯方實施的針對該企業的具體勞務活動；
  - ◆ 已經在其他關聯交易中獲得補償的勞務活動；
  - ◆ 其他不能為企業帶來直接或者間接經濟利益的勞務活動。

# 利息、權利金（續）

## 協議生效前



## 符合租稅協議 7%稅率



### 台灣國稅局審查要點

- 該所得是否的確屬利息及權利金之類型。
- 所得人是否為該項所得之實質受益所有人。
- 報酬計算是否與合約約定（利息、權利金）相符。
- 若所得人與給付人為關係人，其收取報酬之是否符合營業常規。

# 海運及空運收入及利潤免稅

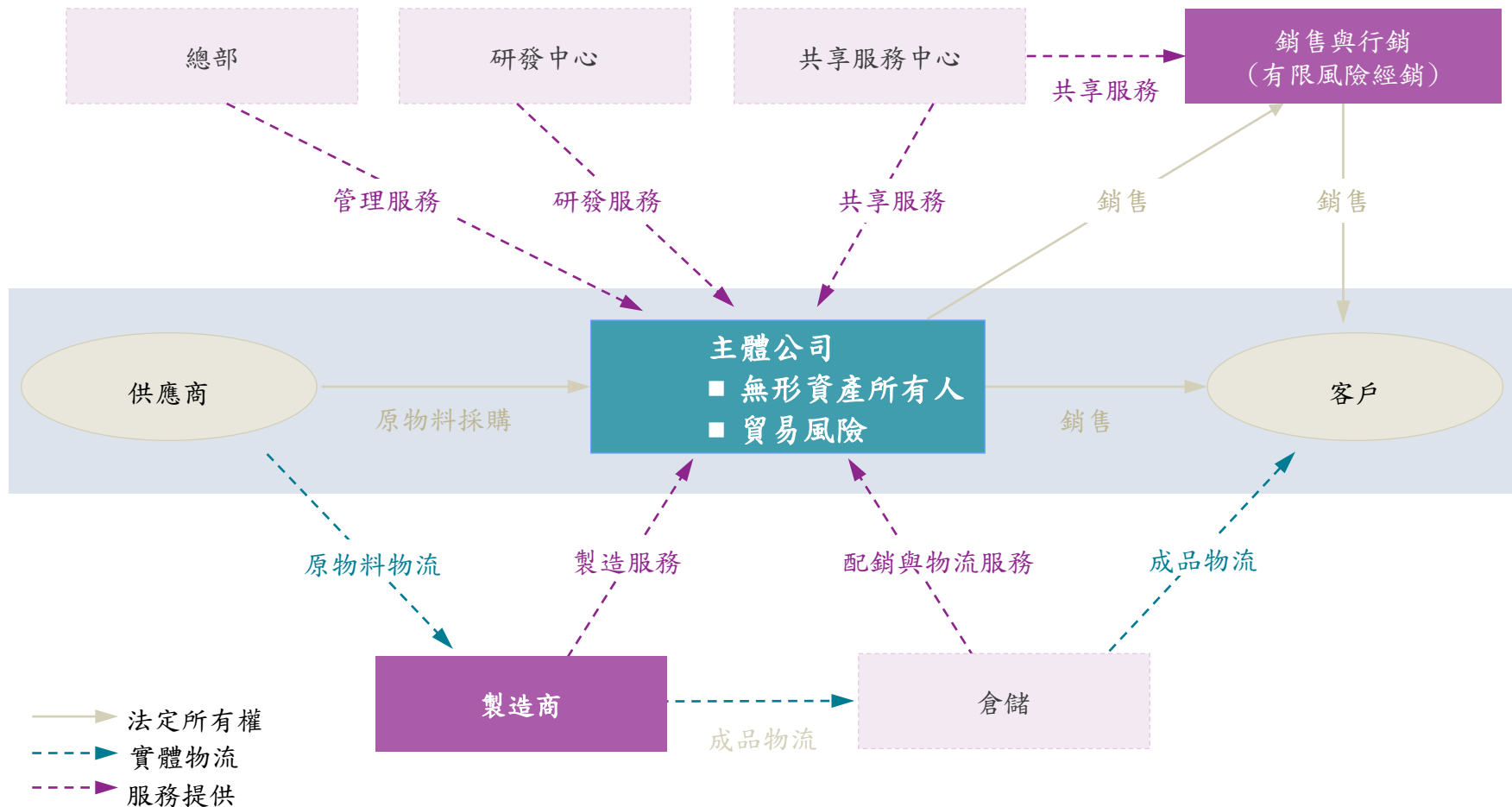
- 海、空運輸企業在另一方經營取得的收入及利潤，另一方予以免稅或不予課稅（包括營業稅、增值稅或類似稅收）
- 參與聯營或其他經營機構取得的收入及利潤，屬於協議規定的海運及空運收入及利潤範圍，但以歸屬於參與上述經營的比例所取得的收入及利潤為限
- 適用注意事項
  - 台灣端需向所轄國稅局申請核准

海運及空運收入及利潤免稅適用於：

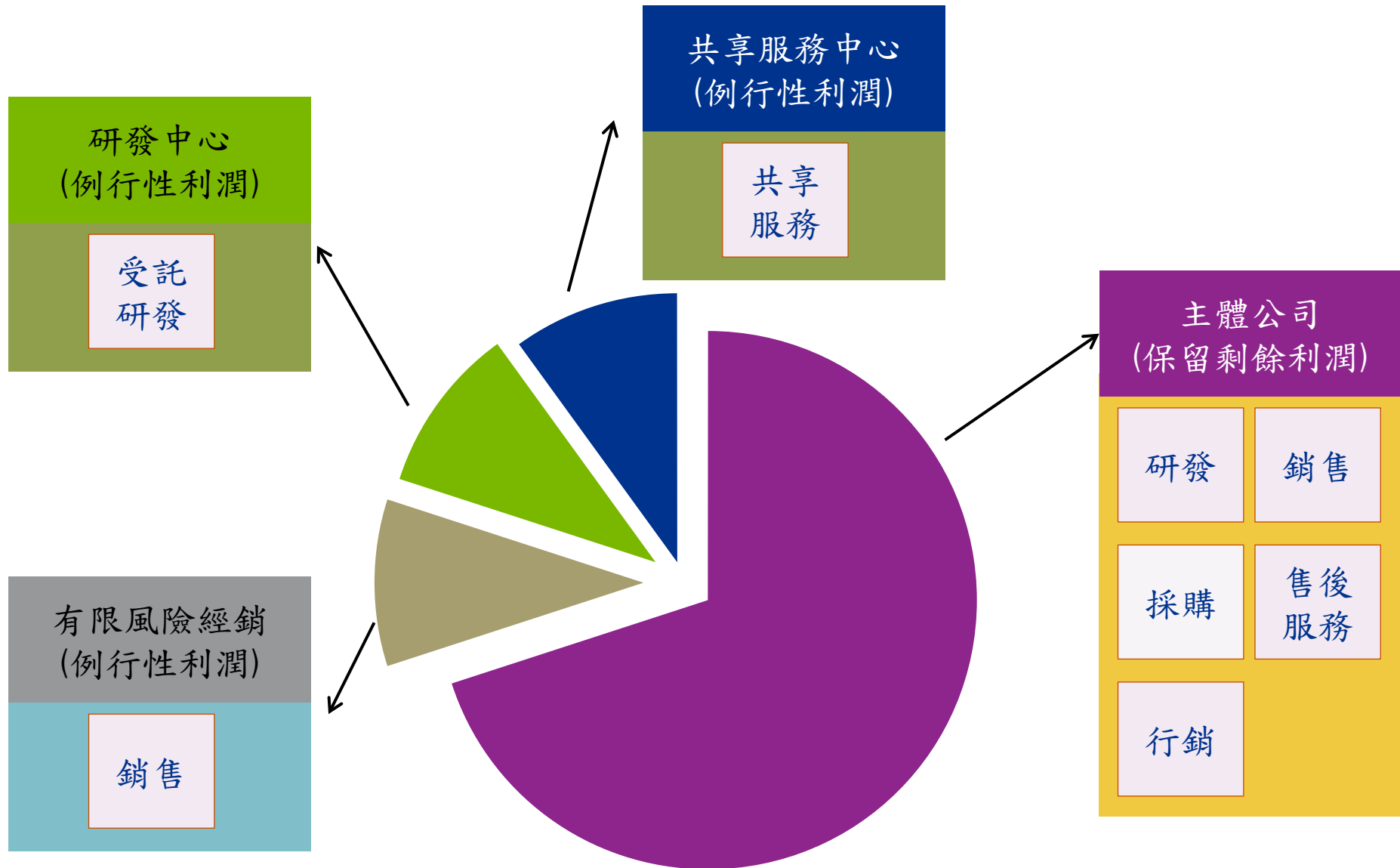
協議生效之次年一月一日（含當日）以後開始之課稅年度之所得。

# 檢視未來營運架構之考量點

## 主體公司、委託製造及有限風險經銷安排



# 檢視未來營運架構之考量點(續)





# 移轉訂價 稅務爭議解決機制



# 現行租稅環境易衍生之稅務爭議

## 台灣稅局

認為台灣公司為集團營運總部，執行主要之功能與承擔主要之風險，故主張中國子公司之利潤過高而需調降，並同額調增台灣公司之利潤。

## 形成 重複課稅

## 中國稅局

認為中國子公司執行主要之製造及生產功能，台灣公司僅負責轉單及銷售，相對較為單純而主張利潤應配置於中國子公司。

# 移轉訂價爭議解決機制

- 在兩岸簽訂租稅協議下，則針對過去年度之爭議可進行移轉訂價相對應調整，透過兩岸租稅協議之相互協議程序（MAP）機制為之。
- 在兩岸簽訂租稅協議下，針對未來年度之可採APA解決機制，雙邊APA考量點如下：

## 規劃面：

- ◆ 權利金合同之簽訂、備案及審批等流程之前期規劃
- ◆ 交易流程及架構之安排及規劃
- ◆ 關係企業之功能風險定位及相關利潤配置情形
- ◆ 集團未來營運計畫
- ◆ 產業及未來發展趨勢
- ◆ 分拆報表資料之可取得性及分拆方式之合理性
- ◆ 引入稅局參與專案之適當時點

## 操作面：

- ◆ 日常移轉訂價之訂定
- ◆ 存有多項關聯交易之情形下，如何管理利潤配置情形
- ◆ 年終一次性移轉訂價調整之可行性

# 雙邊 APA 程序

台灣

- 財政部賦稅署
- 國稅局預先訂價協議  
審議委員會

第一階段：  
APA 申請



第二階段：  
與稅捐機關協商

ABC

第四階段：  
年度報告



第三階段：  
主管機關協商

中國

國家稅務總局  
徵管務局

第一階段：  
APA 申請



第二階段：  
與稅捐機關協商

XYZ

第四階段：  
年度報告

# 台灣APA涵蓋年度應備妥文據

假設營利事業於2015年12月提出申請，並於2018年12月簽訂APA。

稅務年度（註）	APA申請時程	APA涵蓋年度應備妥之文據
2015 (1/1/15 to 12/31/15)	於2015年12月提出申請	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 稅務申報原則上自行規劃及申報，但建議可先行與稽徵機關就相關申報問題進行討論</li><li>■ 提出APA條款對各年度結算申報內容之影響報告</li></ul>
2016 (1/1/16 to 12/31/16)		
2017 (1/1/17 to 12/31/17)		
2018 (1/1/18 to 12/31/18)	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 於2018年12月底簽訂APA</li><li>■ 執行APA</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 依據APA進行稅務申報</li><li>■ 各該課稅年度之結算申報期間內，提出執行APA之年度報告</li></ul>
2019 (1/1/19 to 12/31/19)	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 執行APA</li><li>■ 依需要申請延長</li></ul>	

註：營所稅結算申報須於次年度5月底前完成申報。

# 如果大陸稅局要求企業採取自查自報

■ 若大陸子公司於當地採自查方式補稅，則該子公司是否有方式主張此實質為移轉訂價調整而循協議中之相互協商機制降低重覆課稅？

## ■ 可能情形：

- ✓ 當調整數不重大且對未來年度影響尚不重大，企業不要求稅局提供結論性意見，則稅局仍保留特別納稅調整權利
- ✓ 當調整數重大且對未來年度影響重大，企業要求稅局提供結論性意見，則應評估是否啟動相對應調整機制

# 兩岸租稅協議對於企業營運與稅務治理之效益

投資  
架構

企業日常營運安排

稅務  
爭議

股利  
政策  
架構  
規劃

融資  
利息

技術  
授權  
權利  
金

各類  
支援  
服務  
費用

海空  
運輸  
收入

台幹  
薪資

移轉  
訂價

消除  
雙重  
課稅

財產交易所得免稅  
扣繳稅率降低-股利 5%、  
利息7%、權利金7%

營業利潤免稅  
海空運輸收入與  
利潤免稅

居民與  
所得來  
源認定

雙邊預先訂價協議  
相互協議程序  
TP相對應調整



# 資訊交換

## ■何謂資訊交換？

納稅義務人依法負有一方的納稅義務，如以不合法方式逃漏稅負，該一方在「符合租稅協議規定要件及範圍」內，可請求對方提供依一般行政程序可查得的資料

## ■資訊交換要件及範圍

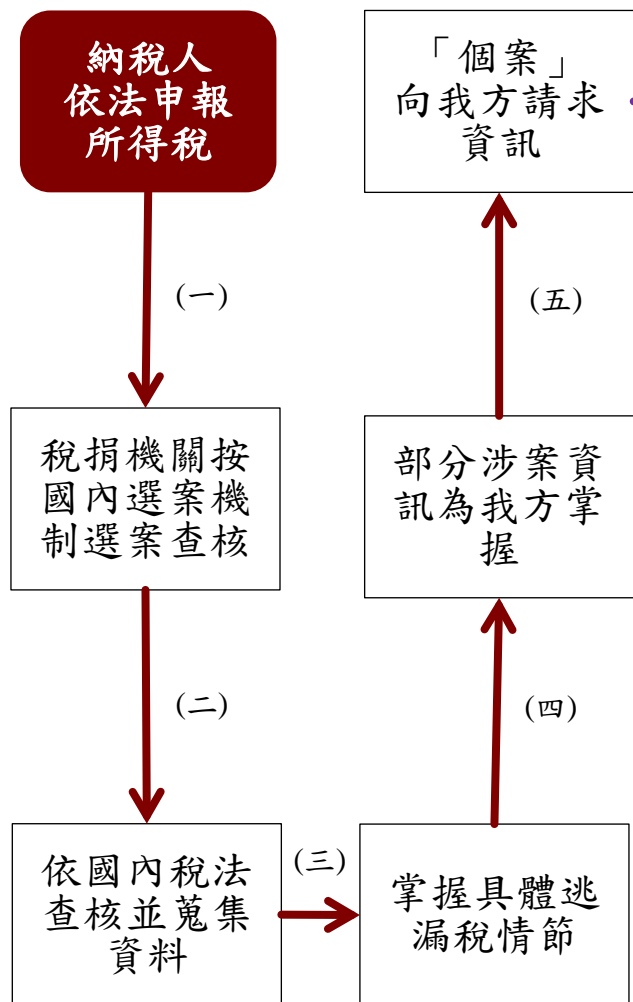
## ■為爭取台商企業調整投資架構、兩岸交易模式及台籍員工薪資給付方式的時間與空間，特別納入「四不原則」，限縮資訊交換適用範圍

- ◆不是具體個案不提供
- ◆不作刑事起訴
- ◆不作稅務外用途
- ◆不溯及既往

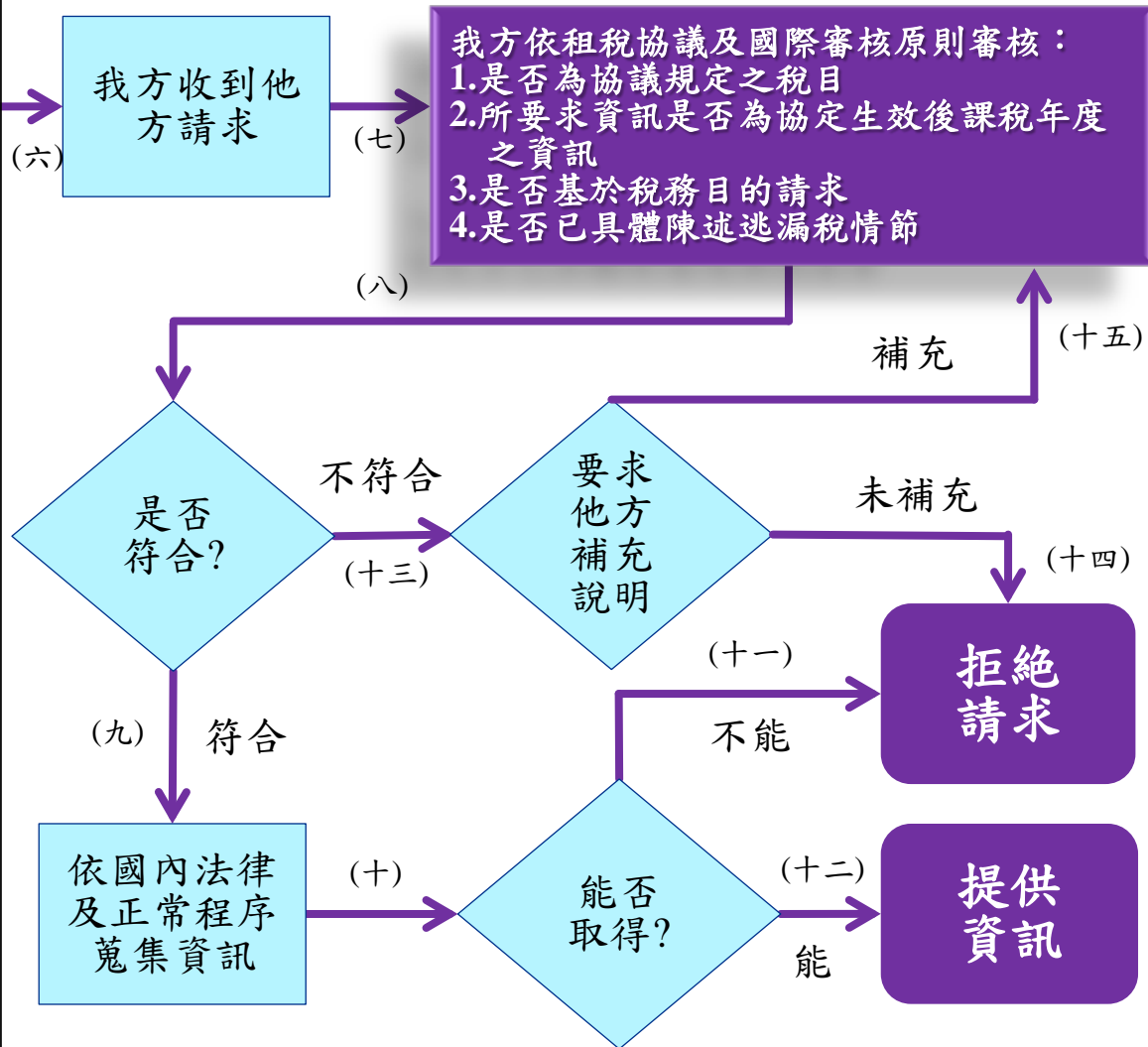


# 資訊交換－台灣現行資訊交換審核要件及程序

## 他方主管機關請求流程



## 我方主管機關審核流程



- 台籍高階員工部分薪資透過第三地區給付，只向大陸申報極低薪資所得，目前大陸即可透過與其他國家(例如香港、新加坡)簽訂98個全面性租稅協定、9個單項資訊交換協定(例如英屬維京群島)及102年8月簽署「多邊稅收徵管互助公約」等取得第三地區給付薪資的資訊
- 兩岸簽署租稅協議後，第三地區給付資訊非屬台灣所能掌握的資訊，台灣無法提供；至於台籍員工在台灣의課稅資訊，如屬台灣地區來源所得，台灣具有優先課稅權，如提供予大陸，對台灣並無租稅利益，台灣亦無提供的義務
- 台灣已生效的25個租稅協定都訂有資訊交換條文
- 近8年來，只有19件具體個案，經財政部審核後，只有13件符合規定要件及範圍，可依對方請求進行資訊交換，其餘案件經審查後拒絕或請對方再補充完備資訊



*cutting through complexity*

安侯建業

# Thank You

Chris Lin

KPMG

[chrislin@kpmg.com.tw](mailto:chrislin@kpmg.com.tw)

+886 (2) 8101 6666 ext. 07886





安侯建業

©2015 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International Cooperative ("KPMG International").