

本文章已註冊DOI數位物件識別碼

► 漫談兩岸租稅協定

doi:10.29752/NST.201002.0007

新社會政策, (8), 2010

作者/Author：張國城

頁數/Page：24-27

出版日期/Publication Date：2010/02

引用本篇文獻時，請提供DOI資訊，並透過DOI永久網址取得最正確的書目資訊。

To cite this Article, please include the DOI name in your reference data.

請使用本篇文獻DOI永久網址進行連結:

To link to this Article:

<http://dx.doi.org/10.29752/NST.201002.0007>



DOI Enhanced

DOI是數位物件識別碼（Digital Object Identifier, DOI）的簡稱，是這篇文章在網路上的唯一識別碼，用於永久連結及引用該篇文章。

若想得知更多DOI使用資訊，

請參考 <http://doi.airiti.com>

For more information,

Please see: <http://doi.airiti.com>

請往下捲動至下一頁，開始閱讀本篇文獻

PLEASE SCROLL DOWN FOR ARTICLE



漫談兩岸租稅協定

張國城

兩岸政經研究學會監事主席

十二月二十一日，在台中舉行了第四次「江陳會」，原本預定簽署四項協議；但是出乎意料的是在簽署前一天，陸委會臨時宣布原本將與中方簽訂的租稅協議喊停，引起外界諸多猜測。

究竟甚麼是租稅協定？對台灣有甚麼重要性？我們和中方簽訂的租稅協定其要點可能為何？對台灣有甚麼影響？破局的可能原因又是甚麼？這是本文所主要探討的問題。

一、何謂租稅協定 (Tax Treaty)?

隨著全球化的發展，一些企業從事跨國投資及國際金融交易等經濟活動日趨頻繁，各個國家為了吸引金融投資均採取各項租稅獎勵措施，諸多的租稅獎勵及優惠雖然有助於吸引投資，但也同時侵蝕各國稅基的完整性，更產生各國稅收重分配與重複課稅的問題，同時稅率高的國家可能有稅源流失的現象，這些都會導致資源在各國之間分配不均，因而進一步影響國民的經濟福祉。

因此，各國都計畫經過國與國之間協調，避免跨國企業遭到重複課稅，以減少跨國企業的負擔，藉以增加投資；並完全掌握跨國投資企業或個人的境外所得，以減少逃漏稅，完成稅賦徵收之共同目標。

所謂租稅協訂乃締約國家透過條約之簽訂，商討跨國企業的稅捐抵免，經由資訊交換等國際合作，除了可以避免重複課稅，消除資本、貿易、人員、技術……等交流之障礙，藉以促進國際間投資貿易之發展外，租稅協定亦可加強各國間財稅機關之聯繫，並防杜國際間租稅之規避或逃避之行爲。

二、兩岸預備簽訂的租稅協定要點

財政部表示：「…預計於第四次江陳會談簽署之兩岸租稅協議，是希望參照國際租稅慣例及雙方已各自簽署之租稅協定，與中方商訂部分所得項目來源地免稅或課以較低稅率。」另外就跨境活動產生之各類所得，商訂相關之減、免稅措施，以避免雙重課稅，並商訂得相互提供稅務行政協助之範圍，以防杜逃稅。租稅協議之主要內容，包括適用範圍、各類所得課稅權劃分、消除雙重課稅方法及稅務合作等事項。

財政部認為兩岸租稅協定有利台灣總體經濟發展。據財政部網站資料：「…近年來大陸以其低廉之土地與人力成本及廣大之內銷市場，吸引各國資金流向大陸。而臺商以優越技術與人才在大陸利用低廉之土地及豐沛之勞動力從事各項經濟活動，如能藉由兩岸租稅協議之簽署，建置兩岸制度化之租稅環境，將可鼓勵臺商將其獲利回饋予臺灣社會並吸引外資在臺投資，有助於臺灣經濟發展及創造就業機會，進一步改善投資環境，並有助於增進臺灣總體經濟發展。」

政府增加稅收：財政部表示，台灣在中國大陸投資額遠高於大陸在台投資額，兩岸簽署租稅協議後，中國須放棄部分所得的課稅權或課徵較低稅率，改由台灣課稅，對納稅人有利，政府稅收也會增加。以營利事業所得稅為例，大陸公司所得稅率為25%，台灣自明年起將降為20%，因此，只要在大陸未設置分公司、辦事處、工廠等常設機構的台灣企業，在大陸的營業利潤課稅權，未來就歸屬台灣，只課20%的稅。

兩岸租稅協定的另一目的是避免雙重課稅。兩岸稅制已成為臺灣人民及企業赴大陸提供勞務或從事營業活動之影響因素，為確保納稅人跨境活動之租稅安定性，財政部需

要和中國簽署租稅協定，以避免雙重課稅並提供兩岸租稅糾紛之解決管道。在避免雙重課稅方面，將劃分兩岸政府對人民與企業各類所得課稅權，所謂的各類所得，明文訂定為：營業利潤；海運及空運收入；投資所得及財產收益(股利、利息、權利金、財產收益)；個人勞務所得(執行業務、受僱勞務、董事報酬、表演人及運動員、養老金、公共服務、學生)；其他所得。

租稅透明化是租稅協定的另一目的。財政部長李述德說，簽署租稅協議是讓租稅更加透明化，過去因為兩岸租稅不透明，造成許多不公平的狀況，簽署租稅協議後不但讓租稅透明化，更能保障台商。

透過租稅協定的保護，台商將握有同時向兩岸政府申請行使雙邊「預先訂價協議(APA)權利」，避免同一筆所得被兩岸重複課稅及查稅。所謂「預先訂價協議權利」，是指跨國企業母公司與其關聯企業間若有不合理的訂價現象，導致利潤實現被留在特定一方，稅捐機關認為該國企業利潤率偏低，侵害稅收時，即可藉由移轉訂價查核調整利潤，進而調整其應納稅負。

田英娟指出：「…要避免遭到稅捐機關調整分配利潤補稅，跨國企業可提出預先訂價協議申請，事先承諾並說明關聯企業進行交易時，確定在特定時間內哪些交易具有移轉訂價行為，據此做為調整企業利潤、計算企業應納稅款的課稅方式。一般而言，預約訂價安排的有效期為二至四年，自申請預約訂價的次年起算，不可回溯。有效期最長可達五年。國際間為了保障其課稅權，針對跨國企業執行移轉訂價(Transfer Pricing, TP)查稅權的風氣越來越興盛，台灣與中國目前均設有移轉訂價查稅機制。中國國家稅務總局在2004年9月頒布預約訂價規則(第118號文)，規範企業從申請、準備到簽署相關規定。台商包括燦坤、廣達等均已獲中國大陸同意接受申請。台灣也在同年底頒布營利事業所得稅查核準則，確立移轉訂價與預先訂價協議的運作法源。」¹

跨國企業集團在兩國同時進行投資時，

通常會面臨兩國採用「移轉訂價」查稅的風險，目前兩岸雖均設有與企業簽訂預先訂價協議的法源，但在兩岸沒有簽署租稅協定之下，台商縱使各自與中國、台灣簽有預先訂價協議，也得不到兩岸政府不會重複課稅的承諾。也就是說，台商如果被台灣稅捐機關依據移轉訂價規定調整稅負，補徵稅額，不會被大陸稅捐單位承認，更可能無法因此調整在中國大陸所繳的稅負。但若雙邊在租稅協定中有預先訂價協議機制，就可發揮不重複課稅的效果。

財政部官員指出，預先訂價協機制將納入兩岸租稅協定中。透過這樣的機制，台商可藉由雙邊租稅協定，同時向台灣與中國大陸申請預先訂價協議，以確保三至五年間的稅負獲得穩定保障，這就好比買了一份納稅保險一樣。

三、對台灣的可能影響

兩岸租稅協議簽署後之稅收影響，據財政部的說法，「…租稅協議係雙方商訂由居住地擁有其居住者大部分之課稅權，並適當保留來源地對於與當地經濟關聯性較高部分所得之課稅權，俾使居住地於資金外流之情況下，仍可適度保有稅收，所得來源地則以合理之所得稅環境，吸引資金、人才及技術流入，以發展其經濟，故當雙方之經貿往來及人民交流相當時，雙方稅收將互有差補，對於任一方之整體稅收並無顯著影響，惟可創造國家及人民雙贏，進而增進雙方總體經濟發展之嶄新局面。以目前我方在大陸之投資金額遠高於陸方在我方投資之情況下，可減輕臺灣人民及企業在大陸之租稅負擔。」

對台灣來說，目前大多數從台灣投資大陸的控股架構，都是台灣投資第三地境外公司，第三地境外公司再投資大陸的三層甚至四層結構，未來如果兩岸簽訂租稅協定，允許台灣比照香港，利潤匯出所得稅也是5%，那對依今年大陸國家稅務局601號文件，在台灣有實質經營，也就是對那些母公司在台灣的台商來說，將會取消台灣與大陸間的多層境外公司，直接形成台灣投資大陸的單一架構。²

1 <http://www.ieatpe.org.tw/magazine/222-4.htm>

2 <http://www.udn.com/2009/12/23/NEWS/MAINLAND/MAI4/5324505.shtml>



◎兩岸租稅協議破局，江丙坤面對記者時表情失望

四、破局的原因

簽訂租稅協定所常見的最大問題是，各國政府爲了維護自己本身的稅收，保護本國企業的利益，會依據本國稅制規定與經濟情形與他國進行租稅協定的談判。在各國的經濟、稅制均有所差異的情形下，每個租稅協定亦具有其獨特之處，因此當雙方產生利益衝突時即不利於租稅協定的締結。

爲了減少談判時程與障礙，各國咸認能有一租稅協定範本可供依據，當有利於租稅協定的締結與進行。

現今主要的租稅協定範本有下列幾項：

* **OECD範本**：經濟合作暨發展組織一九七七年通過「經濟合作暨發展組織租稅協定範本」(OECD MODEL Double Taxation Convention on Income and Capital) (簡稱OECD範本)，此範本爲繼國際聯盟1946年墨西哥範本之後最重要之範本，目前許多國家均參考此範本簽訂租稅協定，尤其是OECD會員國，再修改與簽訂租稅協定時應以此範本爲依據。

* **UN範本**：爲了解決開發中國家採用OECD範本的不利情形，聯合國於一九七九年另行通過「聯合國租稅協定範本」(UN Model Double Taxation between, Developed and Developing Countries) (簡稱UN範本) 此範本強調來源地國課稅原則，所以對開發中的國家比較有利。

* **US範本**：美國爲世界第一經濟大國，與各國貿易、投資所衍生出的稅務問題促使美國對租稅協定之重視，而發展出順應其國情的範本。

我國目前實務上執行個案資訊交換時，是嚴格依循經濟合作暨發展組織(OECD)稅約範本辦理，由目前財政部規劃架構看來，原則上，這項兩岸互免所得稅協定採用經濟合作發展組織(OECD)範本架構，課稅權分配原則上遵守國際租稅協定的規範。例如：所得性質爲薪資、執行業務收入是以勞務提供地爲課稅主權國——台商在中國大陸地區工作獲取的薪水，只需向中國大陸政府繳稅，台灣不再課稅。台商自中國大陸公司取得的退休金、養老金，課稅權則歸居住

地國所有，即台商符合台灣居住者條件，由台灣課稅。權利金、股利、利息等，兩岸均有一半的課稅主權，例如股利總稅負若為20%，兩岸即各扣繳10%。不動產或證券買賣的交易所得，則由所得發生地握有全部課稅權。但這涉及最敏感的主權問題，因此有可能因此而破局。

五、可能的發展

租稅協議對台灣而言，首先是有租稅資料被中方掌握的作用，因此民間疑慮很強。對此財政部表示：「…我國目前實務上執行個案資訊交換時，是嚴格依循經濟合作暨發展組織（OECD）稅約範本對於個案資訊交換規範之審核程序辦理，所要求提供之資訊必須是與稅捐稽徵有關，任何試探性質或無明確性之調查案件均不被允許。兩岸租稅協議係參照國際稅約範本及我國已簽署之租稅協定訂定，不會發生浮濫查稅或洩密之情形，且對於交換之課稅資訊，雙方均有保密義務，不會影響人民及企業之權益。即合法經營之臺商，並無被查稅之疑慮，反而因租稅協議受到政府之保障。兩岸租稅協定比照其他國際協定，也訂有課稅資料交換的義務，但資料交換具有特定性，並非一般性資料交換；即必須有特定的查稅需要或對象，才可行使這項權利，民眾如果未涉及逃漏稅，不需擔心資料曝光。」

但是一般納稅義務人未必是在被確定涉及逃漏稅時，才會被調查課稅資料，因此資料曝光的機率仍高，所以政大教授殷乃平表示，兩岸租稅協定內容應該限定為避免重複課稅，不要涉及租稅資料交換。至於其他嚴重、有明顯逃漏稅犯罪事實者，則可用防治犯罪處理，還是可以交換資料。

但是租稅協定會不會變成查稅工具，要看雙方簽訂的內容而定，如果只是明定雙方不重複課稅，就是單純的課稅原則；但如果協定內容另有交換租稅資料，就比較可能出現其他用途。

依據國際慣例，有了租稅協定以後，應該可以解決重複課稅的問題，對資金輸出國

家比較有好處。例如，透過租稅協定，海外承銷手續費，可以不課徵所得稅；又如，外資法人所持有的客戶資金，投資台灣股票，可以排除在最低稅負之外，享受免稅。

結語

純粹就租稅協定應有的原則來看，和中方簽署租稅協定對台商應當是利多於弊。但是從和他國簽署的經驗來看，台灣和美國之間的租稅協定已經討論了十四年，但是迄今未能完成簽署，顯然其中含有的技術性問題並非如此單純。馬政府執政不過一年多，如果能在2010年就完成簽署，則要擔心是否有減讓台灣主權以換取中方迅速同意的問題。同時若APA不能包含在租稅協定之中，則意義就不大。■