

兩岸租稅協議答客問

兩岸租稅協議，保障臺商權益

消除雙重課稅，相互投資獲利

增加就業機會，助益經濟成長

兩岸雙贏互惠，再創經濟榮景

財政部

兩岸租稅協議答客問

目錄

一、什麼是兩岸租稅協議？.....	1
二、兩岸租稅協議包括那些內容？.....	1
三、為何要簽署兩岸租稅協議？.....	3
四、兩岸租稅協議有何效益？.....	4
五、以營業利潤為例，說明兩岸租稅協議的具體效益.....	5
六、以海空運輸利潤為例，說明兩岸租稅協議的具體效益.....	7
七、以股利為例，說明兩岸租稅協議的具體效益.....	8
八、以財產交易所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益.....	12
九、以個人受僱所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益.....	14
十、兩岸租稅協議是否有助臺商解決移轉訂價查核造成兩邊雙重課稅問題？..	20
十一、什麼是資訊交換？我國目前進行資訊交換的審核要件為何？執行情形如何？.....	29
十二、兩岸租稅協議資訊交換會不會影響臺商企業及臺籍員工權益，助長大陸查稅？.....	30
十三、兩岸簽署租稅協議是否造成從事臺灣接單大陸出貨的臺商在大陸誠實申報，致臺灣面臨稅基流失的風險？.....	33
十四、透過兩岸稅務合作及交流，有助臺商解決課稅爭議.....	35
十五、間接投資大陸的臺商可否適用兩岸租稅協議減免稅優惠？.....	35
十六、98年第四次江陳會談為什麼沒有簽署兩岸租稅協議？問題是否已經解決？.....	37
十七、兩岸簽署租稅協議是否只對臺灣有利？.....	37

附表：

表 2.1 兩岸租稅協議主要內容表.....	2
表 5.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（營業利潤）.....	6
表 6.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（海空運輸利潤）..	8
表 7.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（股利情況一）.....	10
表 7.2 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（股利情況二）.....	11
表 8.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表（財產交易所得）..	13
表 9.1 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表（受僱所得情況一）.....	16
表 9.2 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表（受僱所得情況二）.....	19
表 10.1 兩岸租稅協議生效前後課稅利潤比較表.....	23
表 10.2 兩岸租稅協議生效前後課稅稅負比較表.....	23
表 10.3 兩岸租稅協議生效前後課稅利潤比較表.....	25
表 10.4 兩岸租稅協議生效前後課稅稅負比較表.....	25

附圖：

圖 10.1 移轉訂價查核前關係企業交易圖.....	21
圖 10.2 大陸移轉訂價查核後關係企業交易圖.....	22
圖 10.3 臺灣移轉訂價查核後關係企業交易圖.....	24
圖 10.4 移轉訂價查核前關係企業交易圖.....	27
圖 10.5 雙邊預先訂價協議下關係企業交易圖.....	28

兩岸租稅協議

隨著兩岸經貿、投資及人民往來日益密切，兩岸稅制對於對方人民及企業的影響日益深遠，雖然目前兩岸稅捐機關依據各自稅法行使課稅權，以各自方法消除雙重課稅，但無法完全解決稅負過重問題。臺商和與大陸簽署租稅協定的國家或地區企業相較，稅負相對處於不利競爭地位，且面臨移轉訂價調整的雙重課稅風險及稅負不確定等問題，有必要簽署租稅協議，以提升臺商在大陸的競爭力及增加我國投資環境的吸引力，同時建立兩岸稅務合作機制，解決租稅爭議，維護租稅公平。

一、什麼是兩岸租稅協議？

兩岸租稅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，本於平等互惠原則，就跨境活動產生的各類所得，商訂合宜的減免稅措施，以避免雙重課稅，保障企業合理租稅權益，進而提升臺商競爭力及改善臺灣投資環境，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。

二、兩岸租稅協議包括那些內容？

兩岸租稅協議主要內容，包括適用範圍、各類所得減免稅措施、爭議解決及稅務合作等事項。

表 2.1 兩岸租稅協議主要內容表

重點		在大陸適用	在臺灣適用
適用範圍	適用對象	<u>臺灣</u> 居住者： <u>大陸</u> 所得可依協議在 <u>大陸</u> 享受減免稅優惠，並在 <u>臺灣</u> 主張消除雙重課稅。	<u>大陸</u> 居住者： <u>臺灣</u> 所得可依協議在 <u>臺灣</u> 享受減免稅優惠，並在 <u>大陸</u> 主張消除雙重課稅。
		如果同時為 <u>臺灣</u> 居住者及 <u>大陸</u> 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。	
	適用稅目	個人所得稅、企業所得稅。	營利事業所得稅、綜合所得稅及所得基本稅額。
各類所得減免稅措施	營業利潤	<u>臺灣</u> 企業在 <u>大陸</u> 沒有常設機構或沒經由常設機構營業者，其營業利潤 <u>大陸</u> 應予免稅。	<u>大陸</u> 企業在 <u>臺灣</u> 沒有常設機構或沒經由常設機構營業者，其營業利潤 <u>臺灣</u> 應予免稅。
	海空運輸	<u>臺灣</u> 海空運輸事業在 <u>大陸</u> 經營取得之收入及利潤， <u>大陸</u> 應予免稅。	<u>大陸</u> 海空運輸事業在 <u>臺灣</u> 經營取得之收入及利潤， <u>臺灣</u> 應予免稅。
	投資所得	<u>臺灣</u> 居住者取得 <u>大陸</u> 股利、利息及權利金可在 <u>大陸</u> 永久享受優惠稅率。	<u>大陸</u> 居住者取得 <u>臺灣</u> 股利、利息及權利金可在 <u>臺灣</u> 永久享受優惠稅率。
	財產交易所得	<u>臺灣</u> 居住者轉讓 <u>大陸</u> 企業股份的所得， <u>大陸</u> 原則上應予免稅。	<u>大陸</u> 居住者轉讓 <u>臺灣</u> 企業股份的所得， <u>臺灣</u> 原則上應予免稅。
	個人受僱所得	<u>臺灣</u> 居住者在 <u>大陸</u> 提供受僱勞務取得的所得，如果符合一定條件， <u>大陸</u> 應予免稅。	<u>大陸</u> 居住者在 <u>臺灣</u> 提供受僱勞務取得的所得，如果符合一定條件， <u>臺灣</u> 應予免稅。
	關係企業移轉訂價相對調整	<u>大陸</u> 對關係企業交易進行移轉訂價查核，按營業常規合理「調增」在 <u>大陸</u> 關係企業所得並據以課稅， <u>臺灣</u> 應相對「調減」其交易對方的所得，以避免兩邊重複計入所得課稅。	<u>臺灣</u> 對關係企業交易進行移轉訂價查核，按營業常規合理「調增」在 <u>臺灣</u> 關係企業所得並據以課稅， <u>大陸</u> 應相對「調減」其交易對方的所得，以避免兩邊重複計入所得課稅。

表 2.1 兩岸租稅協議主要內容表

重點		在大陸適用	在臺灣適用
爭議解決	相互協商	<u>臺灣</u> 居住者如認為 <u>大陸</u> 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 <u>臺灣</u> 主管機關提出申訴，雙方相互協商，解決問題。	<u>大陸</u> 居住者如認為 <u>臺灣</u> 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 <u>大陸</u> 主管機關提出申訴，雙方相互協商，解決問題。
		以關係企業交易為例，任一方關係企業可向其主管機關要求與對方主管機關進行雙邊預先訂價協議 (Bilateral Advance Pricing Arrangement, BAPA)，以避免可能發生的重複課稅風險及爭議。	
稅務合作	資訊交換	<u>臺灣</u> 稅捐機關對於具體逃漏所得稅個案，已依所有方法蒐集所需資訊仍無法取得，得向 <u>大陸</u> 請求資訊交換。 <u>大陸</u> 經審核符合規定後始會蒐集及提供資訊。	<u>大陸</u> 稅捐機關對於具體逃漏所得稅個案，已依所有方法蒐集所需資訊仍無法取得，得向 <u>臺灣</u> 請求資訊交換。 <u>臺灣</u> 經審核符合規定後始會蒐集及提供資訊。

三、為何要簽署兩岸租稅協議？

(一)以臺商競爭力角度而言

- 1、依據經濟部投資審議委員會統計，近 20 多年來，臺商對外投資金額 2,363 億美元，其中赴大陸地區投資金額 1,470 億美元，相當於 62%，大陸地區已成為臺商對外投資重點地區。
- 2、臺商南進投資的亞洲國家包括：新加坡、馬來西亞、印尼、越南及泰國，我國都已簽署租稅協定，臺商投資享有合理低稅負待遇，競爭力大幅提升，但與臺商投資關係最密切的大陸地區卻未簽署租稅協議。又目前大陸地區已與 102 個國家（地區）簽署租稅協定，這些國家（地區）廠商在大陸投資可享有減免稅利益，臺商相對處於不利競爭地位。

3、綜上，兩岸確有洽簽租稅協議的必要性及急迫性，以提升臺商競爭力，並因應雙方日益緊密的經貿及投資關係。

(二)以臺灣競爭力角度而言

1、租稅協定網絡是否完整，已成為外資評估一國投資環境的重要指標，目前國際間已簽署 3,700 餘個租稅協定，其中鄰近亞洲國家韓國已簽署 85 個、新加坡 76 個、泰國 59 個、越南 57 個及日本 53 個租稅協定，顯示各國都很重視，也積極推動租稅協定。而我國目前 28 個租稅協定，明顯不足，如不積極推動，將面臨邊緣化危機。

2、簽署租稅協定可增加我國投資環境對外資的吸引力，以帶動投資，弭平臺商對外投資所遺留的投資缺口，進而創造就業機會，促進經濟成長。

四、兩岸租稅協議有何效益？

兩岸租稅協議經由雙方相互減免對方企業及人民的所得稅，營造雙方公平合理的永久低稅負環境，提升臺商在大陸的競爭力，增加臺灣投資環境對陸資及外資的吸引力，進而帶動投資、創造就業、促進經濟成長及稅收增長，開創人民、企業及政府三方獲益的榮景。兩岸若簽署租稅協議，將產生一減、二增、三獲利的效益，說明如下：

(一)減輕人民及企業的所得稅負：兩岸租稅協議係一方（如大陸）對他方（如臺灣）人民及企業取得的各類所得，在平等互惠原則下，經由相互減稅或免稅方式，消除雙重課稅，進而減輕人民及企業的所得稅負。

(二)增加臺商在大陸的競爭力：兩岸租稅協議提供永久減免

稅措施（例如：股利、利息及權利金適用永久優惠稅率），關係企業交易移轉訂價相對應調整及雙邊預先訂價協議，可減輕臺商在大陸投資的所得稅負，增加稅負確定性，有利投資決策，提升競爭力。

(三)增加臺灣投資環境的吸引力：兩岸租稅協議所提供的永久減免稅措施，可營造臺灣公平合理永久低稅負環境，吸引陸商及外商來臺布局，進而帶動投資，創造就業。

(四)開創人民、企業、政府三方獲利榮景：兩岸租稅協議將因臺商在大陸投資獲利增加，擴大我方稅基；吸引陸商及外商來臺投資，創造就業機會，促進經濟成長。兩者均可增裕國庫稅收，用於建設臺灣，創造人民、企業、政府三方獲利榮景。

五、以營業利潤為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

(一)假設情況：

- 1、臺灣甲公司係以大陸為主要銷售市場的電腦製造商，在大陸設立發貨中心儲存貨物，並視大陸客戶需要隨時運送貨物，以縮短供貨時間並維持供貨穩定。
- 2、假設甲公司在大陸的發貨中心營業利潤為 100 萬元，且兩岸租稅協議參照 OECD 稅約範本規定，該發貨中心不構成常設機構。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收的影響分析如下：

- 1、兩岸現況下：甲公司大陸營業利潤核課大陸所得稅 25 萬元（100 萬元×企業所得稅稅率 25%）；其在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅額 17 萬元（100 萬元×營利事業所得稅稅率 17%）。由於這 100 萬元在大陸所繳的稅額大於在臺灣應納稅額，甲公司

無須再繳納臺灣所得稅。甲公司大陸營業利潤兩岸稅負合計 25 萬元（大陸稅額 25 萬元+臺灣稅額 0 元）。

- 2、兩岸租稅協議生效後：大陸僅能對歸屬於甲公司大陸常設機構的營業利潤課稅，由於甲公司在大陸的發貨中心不構成常設機構，因此無須在大陸繳稅，僅須在臺灣結算申報繳納臺灣所得稅 17 萬元，兩岸稅負合計 17 萬元（大陸稅額 0 元+臺灣稅額 17 萬元）。

表 5.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表
（營業利潤）

甲公司稅負	兩岸現況	兩岸租稅協議生效後	兩岸稅收影響
在大陸	25 萬元	0 元	-25 萬元
在臺灣	0 元	17 萬元	+17 萬元
甲公司總稅負	25 萬元	17 萬元	-8 萬元

(三)具體效益：

- 1、兩岸租稅協議生效後，甲公司的營業利潤僅在臺灣繳稅，由於臺灣稅率 17%較大陸稅率 25%為低，甲公司總稅負減少 8 萬元，其中大陸稅收減少 25 萬元，臺灣稅收增加 17 萬元。政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。
- 2、透過兩岸租稅協議，所得來源地（本例為大陸）在特定情況（本例為無常設機構）下對他方企業免稅，企

業只需要在居住地（本例為臺灣）繳稅，如果居住地稅率較所得來源地稅率低，企業即可享有減輕稅負的利益。

六、以海空運輸利潤為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

（一）假設情況：

- 1、臺灣甲公司係在臺灣設立登記的海運公司，以經營國際海運業務為主，其中包括將大陸地區客戶的貨物運送到大陸以外其他地方（含臺灣）。
- 2、甲公司在大陸經營非兩岸直航海運業務的利潤為 100 萬元（現行兩岸客貨直航所得已互免所得稅）。

（二）兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收影響分析如下：

- 1、兩岸現況下：甲公司大陸海運利潤核課大陸所得稅 25 萬元（ $100 \text{ 萬元} \times \text{企業所得稅稅率 } 25\%$ ）；其在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元（ $100 \text{ 萬元} \times \text{營利事業所得稅稅率 } 17\%$ ），由於此 100 萬元在大陸所繳的稅額大於在臺灣應納稅額，甲公司無須再繳納臺灣所得稅。甲公司大陸海運利潤兩岸稅負合計 25 萬元（大陸稅額 25 萬元+臺灣稅額 0 元）。
- 2、兩岸租稅協議生效後：我國海運事業在大陸經營非直航海運業務取得的利潤大陸不能課稅，甲公司僅須在臺灣辦理所得稅結算申報，繳納臺灣所得稅 17 萬元，兩岸稅負合計 17 萬元（大陸稅額 0 元+臺灣稅額 17 萬元）。

表 6.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表
(海空運輸利潤)

甲公司稅負	兩岸現況	兩岸租稅協議生效後	兩岸稅收影響
在大陸	25 萬元	0 元	-25 萬元
在臺灣	0 元	17 萬元	+17 萬元
甲公司總稅負	25 萬元	17 萬元	-8 萬元

(三)具體效益：

- 1、兩岸租稅協議生效後，甲公司的海運利潤僅在臺灣繳稅，由於臺灣稅率 17%較大陸稅率 25%為低，甲公司總稅負減少 8 萬元，其中大陸稅收減少 25 萬元，臺灣稅收增加 17 萬元。政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。
- 2、透過兩岸租稅協議，所得來源地（本例為大陸）對於他方海、空運輸事業在該地經營國際運輸的利潤免稅，企業只需要在居住地（本例為臺灣）繳稅，如果居住地稅率較所得來源地稅率低，企業即可享有減輕稅負的利益。

七、以股利為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

- (一)假設情況：臺灣甲公司出資投資大陸乙公司，持有乙公司 50%的資本，並獲配乙公司 100 萬元股利。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收影響及具體效益分析如下：

情況一：臺商取得資金週轉利益，臺灣稅收增加

- 1、兩岸現況下：臺灣甲公司獲配大陸乙公司 100 萬元股利，須先扣繳 10 萬元（大陸企業所得稅法規定股利扣繳稅率為 20%，但目前暫時依企業所得稅法實施條例規定適用 10% 扣繳率），甲公司取得現金 90 萬元；次年甲公司在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元（股利 100 萬元×營利事業所得稅稅率 17%），可扣抵大陸稅額 10 萬元，因此只需繳納差額稅額 7 萬元。甲公司兩岸稅負合計 17 萬元。
- 2、兩岸租稅協議生效後：假設兩岸租稅協議對於股利上限稅率按 OECD 稅約範本採差別稅率訂定，公司直接持有被投資公司資本達一定比例適用上限稅率 5%。由於甲公司持股符合前述一定比例要件，股利扣繳稅額將由 10 萬元減輕為 5 萬元，甲公司可取得現金 95 萬元，較現況多 5 萬元；次年甲公司在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元，可扣抵大陸股利扣繳稅額 5 萬元，因此在臺灣須繳納差額稅額 12 萬元。甲公司兩岸稅負合計為 17 萬元。

表 7.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表
(股利情況一)

甲公司稅負	兩岸現況	兩岸租稅協議生效後	兩岸稅收影響
在大陸	10 萬元	5 萬元	-5 萬元
在臺灣	7 萬元	12 萬元	+5 萬元
甲公司總稅負	17 萬元	17 萬元	0 元

- 3、具體效益：臺商可保留較多的週轉資金，且臺灣可增加稅收。甲公司於協議生效前後兩岸稅負合計數雖然相同，但生效後，取得股利時，可先少繳大陸稅額 5 萬元，保留較多的資金供週轉使用；另大陸減少稅收 5 萬元、臺灣增加稅收 5 萬元。政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。

情況二：臺商可確實享有永久低稅負待遇

- 1、目前大陸對股利採暫行稅率 10%，假設兩岸租稅協議對於股利上限稅率與我國現行已生效之多數租稅協定相同，採單一 10% 稅率訂定，兩岸租稅協議生效前後，甲公司兩岸稅負合計均為 17 萬元。
- 2、大陸對股利回復法定稅率課稅：大陸目前股利 10% 扣繳率係依據企業所得稅法實施條例規定，隨時可回復按法定稅率 20% 徵收，此時臺灣甲公司獲配大陸乙

公司 100 萬元股利，適用 20% 扣繳率，於扣繳 20 萬元後，取得現金 80 萬元；次年甲公司在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元，由於大陸扣繳稅額大於臺灣應納稅額，在臺灣無須繳納差額稅額，甲公司兩岸稅負合計 20 萬元。

- 3、只要兩岸租稅協議沒有終止，即使大陸回復法定稅率 20%，臺商都可享有 10% 扣繳率的優惠，甲公司大陸股利扣繳稅額由 20 萬元減少為 10 萬元，次年在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元，可扣抵大陸股利扣繳稅額 10 萬元，因此在臺灣須繳納差額稅額 7 萬元。甲公司兩岸稅負合計為 17 萬元。

表 7.2 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表
(股利情況二)

甲公司稅負	大陸對股利暫行扣繳率 10% —兩岸租稅協議生效前後	大陸對股利回復法定稅率課稅	兩岸租稅協議生效後	兩岸稅收影響
在大陸	10 萬元	20 萬元	10 萬元	-10 萬元
在臺灣	7 萬元	0 元	7 萬元	+7 萬元
甲公司總稅負	17 萬元	20 萬元	17 萬元	-3 萬元

- 4、具體效益：臺商可保留較多的週轉資金且可減輕稅負，臺灣可增加稅收。甲公司於協議生效後，即使大陸回復法定稅率 20%，於取得股利時，可先少繳大陸扣繳稅額 10 萬元（在情況一兩岸租稅協議約定公司直接持有被投資公司資本達一定比例適用上限稅率 5% 的假設下，甲公司可先少繳大陸扣繳稅額 15 萬

元)，保留較多的資金供週轉使用；另甲公司總稅負減少 3 萬元，其中大陸減少稅收 10 萬元（情況一為減少 15 萬元），臺灣增加稅收 7 萬元（情況一為增加 12 萬元）。政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。

八、以財產交易所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

(一)假設情況：

- 1、臺灣甲公司 3 年前投資 200 萬元在大陸設立乙公司，103 年以 300 萬元賣出所有股份，轉讓該股份所得 100 萬元（300 萬元－200 萬元）。
- 2、假設兩岸租稅協議財產交易所得採取與 OECD 稅約範本相同的規定（僅由居住地課稅），臺灣甲公司轉讓大陸乙公司股份所得在臺灣申報課稅，大陸應該免稅。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收影響分析如下：

- 1、兩岸現況下：臺灣甲公司轉讓大陸乙公司股份所得適用 10% 扣繳率課稅（大陸企業所得稅法規定扣繳稅率為 20%，但目前暫時依企業所得稅法實施條例規定適用 10% 扣繳率），甲公司須先繳納大陸企業所得稅 10 萬元；次年甲公司在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元（轉讓股份所得 100 萬元×營利事業所得稅稅率 17%），可扣抵大陸稅額 10 萬元，因此只需繳納差額稅額 7 萬元。甲公司兩岸稅負合計 17

萬元。

- 2、兩岸租稅協議生效後：臺灣甲公司轉讓大陸乙公司股份的所得，大陸不能課稅，甲公司在臺灣辦理所得稅結算申報時，應納臺灣所得稅 17 萬元。甲公司兩岸稅負合計為 17 萬元。

表 8.1 兩岸租稅協議生效前後甲公司稅負及兩岸稅收比較表
(財產交易所得)

甲公司稅負	兩岸現況	兩岸租稅協議生效後	兩岸稅收影響
在大陸	10 萬元	0 元	-10 萬元
在臺灣	7 萬元	17 萬元	+10 萬元
甲公司總稅負	17 萬元	17 萬元	0 元

(三)具體效益：

- 1、甲公司在大陸享受免稅待遇，可保留較多的週轉資金，且臺灣稅收可望增加：甲公司於協議生效後，兩岸稅負合計數雖然相同，但於取得轉讓股份所得時，可少繳大陸稅額 10 萬元，保留較多的資金供週轉使用；另大陸減少稅收 10 萬元，臺灣增加稅收 10 萬元，政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。
- 2、確使臺商享有永久優惠，可減輕稅負：
 - (1)目前大陸對轉讓股份所得採暫行稅率 10%，隨時可

回復按法定稅率 20%徵收。此時臺灣甲公司轉讓乙公司股份所得 100 萬元，大陸稅額 20 萬元，甲公司次年在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元，由於大陸繳納稅額大於臺灣應納稅額，在臺灣無須繳納差額，兩岸稅負合計 20 萬元。

- (2)兩岸簽署租稅協議後，甲公司於取得轉讓股份所得時可免繳大陸稅額，保留更多的資金供週轉使用，次年在臺灣辦理所得稅結算申報，應納臺灣所得稅 17 萬元，兩岸稅負合計 17 萬元，甲公司總稅負減少 3 萬元，其中大陸減少稅收 20 萬元，臺灣增加稅收 17 萬元，政府可將增加的稅收用於建設臺灣，改善臺灣投資環境，進而吸引投資，創造就業；另在兩稅合一制度下，甲公司在臺灣增加繳納的營利事業所得稅可併同盈餘分配予臺灣個人居住者股東扣抵綜合所得稅，股東也可以獲利。

九、以個人受僱所得為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

情況一：赴大陸短期出差，可確實享受大陸不課稅待遇

(一)假設情況：

- 1、臺灣居住者甲君為臺灣乙公司員工，年薪 120 萬元，103 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。
- 2、假設兩岸租稅協議採取與 OECD 稅約範本相同的規定，所得來源國對於受僱所得課稅的居留天數要件，係視在該國居留是否超過 183 天而定。
- 3、本例涉及兩岸個人所得稅各種減除或扣除規定、累進

稅率及稅額扣抵，稅額計算複雜，因此僅就甲君在兩岸租稅協議生效前後應稅薪資所得作比較分析。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲君應稅薪資所得影響分析如下：

1、兩岸現況下：甲君至大陸工作的薪資同時被大陸及臺灣認定為來源所得：

(1)在大陸：依據大陸稅法規定，甲君取得臺灣乙公司薪資 120 萬元中，有 40 萬元（年薪 120 萬元 \times 1/3）屬於大陸地區來源所得，應課徵大陸所得稅，已在臺灣繳納的所得稅不能扣抵。

(2)在臺灣：依據乙公司申報的薪資扣繳憑單，甲君取得 120 萬元全數為臺灣地區來源所得，應納臺灣所得稅，薪資中 40 萬元在大陸繳納的所得稅不能扣抵，產生同一薪資所得 40 萬元被雙方稅捐機關重複計入所得課稅而面臨雙重課稅問題。

(3)甲君兩岸應稅所得合計 160 萬元。

2、兩岸租稅協議生效後：

(1)在大陸：甲君於 103 年度居留未超過 183 天，且甲君的薪資是由臺灣乙公司所給付，且該公司在大陸沒有常設機構，大陸不能對甲君的薪資所得課稅。

(2)在臺灣：甲君全數薪資所得 120 萬元僅需申報繳納臺灣的個人綜合所得稅。

(3)甲君兩岸應稅所得合計 120 萬元。

表 9.1 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表
(受僱所得情況一)

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

(三)具體效益：透過兩岸租稅協議，一方居住者個人（本例為臺灣甲君）赴他方（本例為大陸）短期出差，在特定情況下（本例為臺灣甲君在大陸居留不超過 183 天且其薪資非由大陸居住者雇主給付及大陸常設機構負擔），他方（本例為大陸）應對個人受僱所得免稅，一方居住者個人（本例為甲君）只需要在居住地（本例為臺灣）繳稅，可解決短期派赴大陸出差的臺籍員工雙重課稅問題；且因為兩岸租稅協議生效前後甲君應課徵臺灣所得稅的所得完全相同（均為 120 萬元），不會發生臺灣稅基及稅收流失問題。

情況二：有效解決具雙重居住者身分臺籍員工面臨的雙重課稅問題

(一)假設情況：

- 1、臺灣居住者甲君為臺灣乙公司員工，自 96 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。

- 2、103 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 103 年度出售其臺灣的土地，土地交易所得 500 萬元。
- 3、假設兩岸租稅協議參照 OECD 稅約範本，採用永久住所、生活及經濟利益重心、經常居所等順序來決定雙重居住者的唯一居住者身分。
- 4、本例涉及兩岸個人所得稅各種減除或扣除規定、累進稅率及稅額扣抵，稅額計算複雜，因此僅就甲君在兩岸租稅協議生效前後應稅所得作比較分析。

(二)兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得影響分析如下：

1、兩岸現況下：甲君同時被大陸及臺灣認定為居住者(大陸稱為「居民」)，甲君全部所得被重複計入雙方稅基課稅，且部分所得同時被認定為雙方來源所得，產生嚴重雙重課稅問題。

(1)在大陸：依據個人所得稅法規定，甲君在大陸居留已超過 5 年，103 年度為大陸居住者，所取得薪資 120 萬元（臺灣乙公司給付 24 萬元＋大陸丙公司給付 96 萬元），全數被大陸稅捐機關認定屬大陸地區來源所得，均應課徵大陸所得稅；甲君出售臺灣土地的所得 500 萬元，亦需向大陸稅捐機關申報納稅，甲君在大陸合計應稅所得為 620 萬元，其中臺灣乙公司給付薪資所得 24 萬元，已在臺灣繳納的所得稅不能扣抵；另臺灣土地交易所得免納臺灣所得稅，沒有已納臺灣所得稅可以扣抵。

(2)在臺灣：甲君 103 年度亦為臺灣的居住者。乙公司

給付 24 萬元為甲君在臺灣地區提供勞務的所得，屬於臺灣地區來源所得，另外丙公司給付 96 萬元為大陸地區來源所得，依據臺灣地區與大陸地區人民關係條例（以下簡稱兩岸關係條例）第 24 條規定，甲君應稅所得為 120 萬元，且臺灣對於出售臺灣土地交易所得免稅，甲君應稅所得合計為 120 萬元，其中大陸地區來源所得 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。

(3)甲君兩岸應稅所得合計 644 萬元。

2、兩岸租稅協議生效後：甲君同時具有大陸及臺灣居住者身分，但經綜合考量後，其永久住所或生活及經濟利益重心仍在臺灣，依兩岸租稅協議判定甲君僅為臺灣居住者，可在大陸依兩岸租稅協議適用減免稅優惠。課稅效果如下：

(1)在大陸：依據兩岸租稅協議，甲君為臺灣居住者，臺灣乙公司給付 24 萬元，經過兩岸主管機關相互協商，認定是甲君在臺灣提供勞務的所得，另甲君出售臺灣土地交易所得 500 萬元，兩者均為臺灣地區來源所得，均僅由臺灣課稅，大陸不能課稅；至大陸丙公司給付 96 萬元，係甲君在大陸提供勞務的所得，大陸可以課稅，大陸應稅所得合計為 96 萬元。

(2)在臺灣：依據兩岸租稅協議，臺灣可以對甲君的所有所得課稅。甲君應稅薪資所得為 120 萬元，另臺灣對於甲君出售臺灣土地交易所得免稅，臺灣應稅所得合計 120 萬為元，其中大陸地區來源所得 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。

(3)甲君兩岸應稅所得合計 120 萬元。

表 9.2 兩岸租稅協議生效前後甲君應稅所得比較表
(受僱所得情況二)

甲君適用稅額扣抵後應稅所得	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 萬元	-524 萬元
在臺灣	24 萬元	24 萬元	0 元
甲君適用稅額扣抵後總應稅所得	644 萬元	120 萬元	-524 萬元

(三)具體效益：

1、依據兩岸租稅協議決定雙重居住者身分的個人僅具有那一方居住者身分(本例為甲君經判定僅具臺灣居住者身分)，其在另一方即可依該協議適用減免稅優惠(本例為甲君在大陸僅須就在大陸提供勞務的薪資所得課稅，無須就其在臺灣的薪資所得及土地交易所得課稅)，可解決長期派駐大陸臺籍員工雙重課稅問題。又一方居住者的同一筆所得被雙方均認屬其來源所得(本例為甲君薪資所得中 24 萬元)，可向居住地申請與另一方相互協商認定屬那一方來源所得，來解決雙方來源所得重疊認定問題。

2、綜上，甲君可依兩岸租稅協議判定其唯一居住者身分

及其在臺灣提供勞務及出售土地的所得僅為臺灣地區來源所得，消除兩岸重複課稅問題，進而減輕所得稅負（減少應稅所得 524 萬元），且該協議生效前後在臺灣適用大陸稅額扣抵後的應稅所得完全相同（均為 24 萬元），臺灣稅基及稅收均未流失。

十、兩岸租稅協議是否有助臺商解決移轉訂價查核造成兩邊雙重課稅問題？

（一）目前兩岸均積極進行移轉訂價查核

隨著全球化與國際化的腳步，企業通常會以跨國企業集團方式營運，以充分利用各國經濟特色、比較利益及競爭優勢，創造集團最大利潤。由於所得稅將降低企業稅後利潤，跨國企業面臨不同國家的所得稅制度，基於追求全球稅後利潤最大化目標，偶有藉關係企業相互間「移轉訂價」安排，降低企業集團全球總稅負的情形。各國為防止前述避稅安排侵蝕稅基，均積極就關係企業交易進行移轉訂價查核，以維護租稅公平及稅收，兩岸稅捐機關也不例外。

（二）兩岸移轉訂價查核可能使企業面臨雙重課稅的問題

一方（例如大陸）稅捐機關針對關係企業交易價格或利潤進行移轉訂價查核，依照常規交易原則調整交易價格及調增一方企業的利潤並據以課稅，在兩岸租稅協議簽署生效前，另一方（例如臺灣）稅捐機關並無進行相對應調整的義務（即調減大陸企業交易相對人臺灣企業的利潤），產生同一個利潤被雙方稅捐機關重複計入所得，可能使企業面臨雙重課稅的問題。

(三)以移轉訂價相對應調整為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

- 1、「移轉訂價相對應調整」是指一方（例如大陸）稅捐機關就關係企業交易價格或利潤，依照常規交易原則按市價調整交易價格及調增一方企業的利潤並據以課稅後，另一方（例如臺灣）稅捐機關應相對調整該一方企業交易相對人的交易價格及調減其利潤，以避免產生雙重課稅問題。
- 2、舉例說明，臺灣乙公司向非關係企業甲公司進貨 70 萬元，以 100 萬元轉售予關係企業大陸丙公司，丙公司再以 120 萬元轉售予非關係企業丁公司。其中乙公司課稅利潤 30 萬元（100 萬元－70 萬元）；丙公司課稅利潤 20 萬元（120 萬元－100 萬元），集團總課稅利潤 50 萬元。

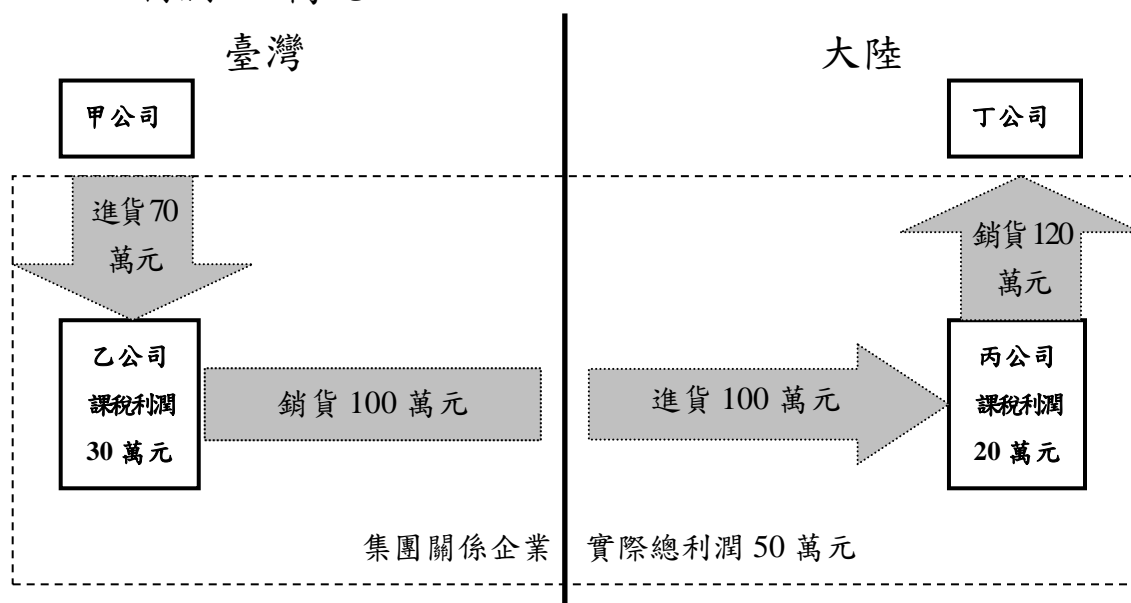


圖 10.1 移轉訂價查核前關係企業交易圖

情況一：大陸稅捐機關對丙公司進行企業所得稅移轉訂價查核，核定丙公司向乙公司進貨 100 萬元，價格不合營業常規，調整為 90 萬元，丙公司課稅利潤

調整為 30 萬元 (120 萬元－90 萬元)，增加 10 萬元。兩岸租稅協議生效前後乙公司及丙公司課稅利潤、稅負及兩岸稅收影響分析如下：

- 1、兩岸現況下：臺灣稅捐機關並無進行相對應調整的義務，故臺灣乙公司課稅利潤仍為 30 萬元，大陸稅捐機關對丙公司調增的課稅利潤 10 萬元，仍計入臺灣乙公司的課稅利潤。該集團在兩岸課稅利潤合計為 60 萬元 (30 萬元+30 萬元)，較該集團實際總利潤 50 萬元增加 10 萬元 (60 萬元－50 萬元)，兩岸總稅負增加 2.5 萬元，造成雙重課稅。
- 2、兩岸租稅協議簽署生效後：如果臺灣稅捐機關認為大陸稅捐機關調增丙公司課稅利潤是合理的，將相對應調減其交易相對人臺灣乙公司對丙公司的銷貨為 90 萬元，調減課稅利潤 10 萬元，集團總稅負較相對應調整前減少 1.7 萬元。

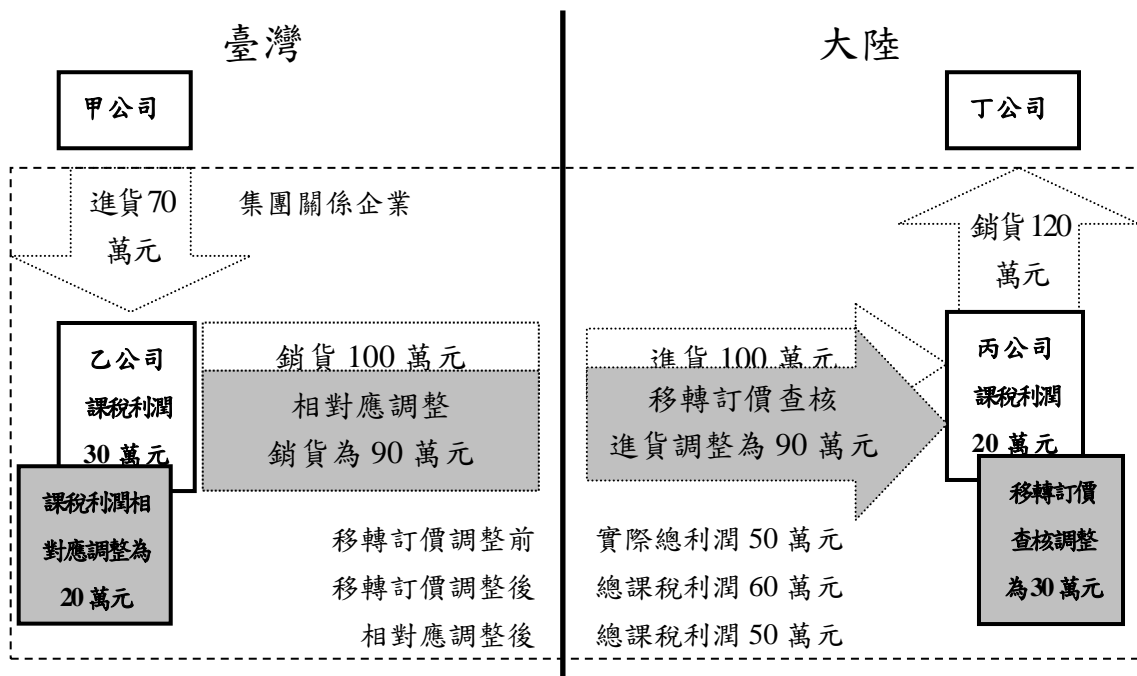


圖 10.2 大陸移轉訂價查核後關係企業交易圖

表 10.1 兩岸租稅協議生效前後課稅利潤比較表

課稅利潤	移轉訂價查核前課稅利潤(1)	大陸進行移轉訂價查核後課稅利潤(2)	臺灣依協議相對應調整後課稅利潤(3)	課稅利潤影響(3)-(2)
大陸丙公司	20 萬元	30 萬元	30 萬元	—
臺灣乙公司	30 萬元	30 萬元	20 萬元	-10 萬元
集團總課稅利潤	50 萬元	60 萬元 【移轉訂價調整增加 10 萬元】	50 萬元 【與實際集團總利潤相同】	-10 萬元

表 10.2 兩岸租稅協議生效前後課稅稅負比較表

稅負變動	移轉訂價查核前稅負(1)	大陸進行移轉訂價查核後稅負變動(2)	臺灣依協議相對應調整後稅負變動(3)	兩岸稅收影響(3)-(2)
大陸丙公司	5 萬元 【20 萬元 ×25%】	+2.5 萬元 【調增利潤 10 萬元×25%】	+2.5 萬元 【調增利潤 10 萬元×25%】	—
臺灣乙公司	5.1 萬元 【30 萬元 ×17%】	—	-1.7 萬元 【相對應調減 利潤 10 萬元 ×17%】	-1.7 萬元
集團總稅負	10.1 萬元	+2.5 萬元 【移轉訂價調整增加稅負數】	+0.8 萬元 【移轉訂價相對應調整後淨增加稅負數】	-1.7 萬元

3、具體效益：兩岸租稅協議生效後，大陸稅捐機關對丙公司進行移轉訂價查核調整部分，乙公司可依兩岸租稅協議要求臺灣稅捐機關相對調減其課稅利潤。臺灣稅捐機關如果認為大陸稅捐機關調整合理，會同意乙公司要求，並重新核算稅額；如果認為大陸稅捐機關調整不合理，可經由雙方稅捐機關相互協商，解決 10 萬元利潤重複計入兩岸稅基所造成的重複課稅問題。

情況二：臺灣稅捐機關對乙公司進行營利事業所得稅移轉訂價查核，核定乙公司對丙公司銷貨 100 萬元，

價格不合營業常規，調整為 110 萬元，乙公司課稅利潤調整為 40 萬元（110 萬元－70 萬元），增加 10 萬元。兩岸租稅協議生效前後乙公司及丙公司課稅利潤、稅負及兩岸稅收影響分析如下：

- 1、兩岸現況下：大陸稅捐機關並無進行相對應調整的義務，故大陸丙公司課稅利潤仍為 20 萬元，臺灣稅捐機關對乙公司調增的課稅利潤 10 萬元仍被計入大陸丙公司的課稅利潤。該集團在兩岸課稅利潤合計為 60 萬元（20 萬元＋40 萬元），較該集團實際總利潤 50 萬元增加 10 萬元（60 萬元－50 萬元），兩岸總稅負增加 1.7 萬元，造成雙重課稅。
- 2、兩岸租稅協議簽署生效後：如果大陸稅捐機關認為臺灣稅捐機關調增乙公司課稅利潤是合理的，將相對應調減其交易相對人大陸丙公司對乙公司進貨為 110 萬元，調減課稅利潤 10 萬元，集團總稅負較相對應調整前減少 2.5 萬元。

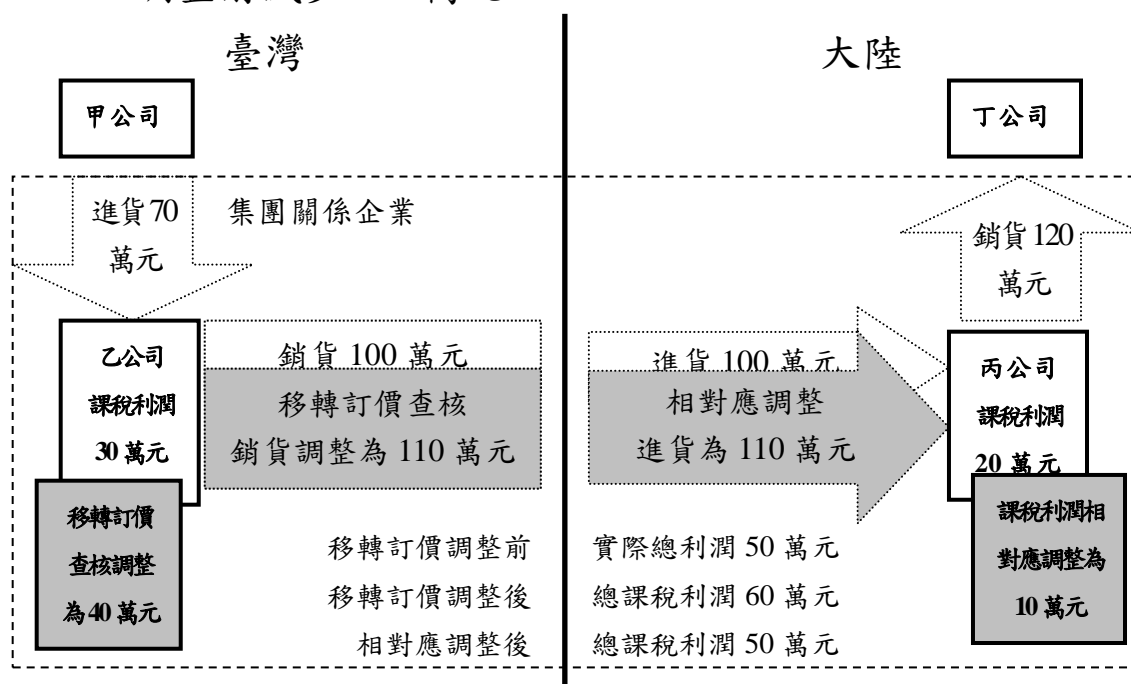


圖 10.3 臺灣移轉訂價查核後關係企業交易圖

表 10.3 兩岸租稅協議生效前後課稅利潤比較表

課稅利潤	移轉訂價查核前課稅利潤(1)	臺灣進行移轉訂價查核後課稅利潤(2)	大陸依協議相對應調整後課稅利潤(3)	課稅利潤影響(3)-(2)
大陸丙公司	20 萬元	20 萬元	10 萬元	-10 萬元
臺灣乙公司	30 萬元	40 萬元	40 萬元	—
集團總利潤	50 萬元	60 萬元 【移轉訂價調整增加 10 萬元】	50 萬元 【與實際集團總利潤相同】	-10 萬元

表 10.4 兩岸租稅協議生效前後課稅稅負比較表

稅負變動	移轉訂價查核前稅負(1)	臺灣進行移轉訂價查核後稅負變動(2)	大陸依協議相對應調整後稅負變動(3)	兩岸稅收影響(3)-(2)
大陸丙公司	5 萬元 【20 萬元 ×25%】	—	-2.5 萬元 【相對應調減利潤 10 萬元 ×25%】	-2.5 萬元
臺灣乙公司	5.1 萬元 【30 萬元 ×17%】	+1.7 萬元 【調增利潤 10 萬元 ×17%】	+1.7 萬元	—
集團總稅負	10.1 萬元	+1.7 萬元 【移轉訂價調整增加稅負數】	-0.8 萬元 【移轉訂價相對應調整後淨減少稅負數】	-2.5 萬元

3、具體效益：兩岸租稅協議生效後，臺灣稅捐機關對乙公司進行移轉訂價查核調整部分，丙公司可依兩岸租稅協議要求大陸稅捐機關相對調減其課稅利潤。大陸稅捐機關如果認為臺灣稅捐機關調整合理，會同意丙公司要求，並重新核算稅額；如果認為臺灣稅捐機關調整不合理，可經由雙方稅捐機關相互協商，解決 10 萬元利潤重複計入兩岸稅基所造成的重複課稅問題。

(四)以雙邊預先訂價協議為例，說明兩岸租稅協議的具體效益

- 1、「預先訂價協議」(Advance Pricing Arrangement, 簡稱 APA), 係在關係企業受控交易發生前, 預先決定移轉訂價所涉及相關判斷(例如移轉訂價方法、可比較程度分析及適當調整、針對未來事件的關鍵性假設等), 以決定一定期間內關係企業交易的移轉訂價。APA 係由納稅義務人向稅捐機關提出申請, 並由納稅義務人與稅捐機關(兩者均可能為一個或一個以上)進行協議。APA 如果僅由納稅義務人與其所轄稅捐機關進行協議, 稱為單邊 APA; 若由交易雙方、各所轄稅捐機關同時進行協議, 就稱為雙邊 APA。
- 2、舉例說明, 臺灣乙公司向非關係企業甲公司進貨 70 萬元, 以 100 萬元轉售予大陸關係企業丙公司, 丙公司再以 120 萬元轉售予非關係企業丁公司。其中乙公司課稅利潤 30 萬元(100 萬元-70 萬元); 丙公司課稅利潤 20 萬元(120 萬元-100 萬元), 集團總課稅利潤 50 萬元。

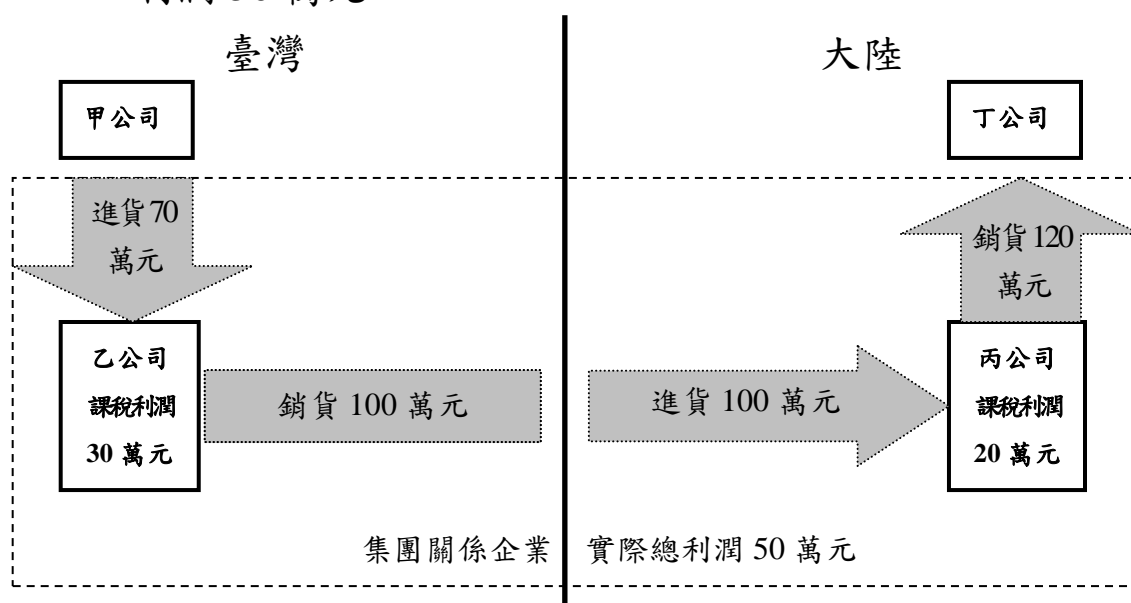


圖 10.4 移轉訂價查核前關係企業交易圖

(1) 未簽訂雙邊預先訂價協議情況：

大陸稅捐機關對丙公司進行企業所得稅移轉訂價查核，核定丙公司向乙公司進貨 100 萬元，價格不合營業常規，調整為 90 萬元，丙公司課稅利潤調整為 30 萬元（120 萬元－90 萬元），增加 10 萬元。

① 兩岸未簽署租稅協議時，臺灣並無相對應調整義務，故臺灣乙公司課稅利潤仍為 30 萬元。此時集團兩岸課稅利潤合計為 60 萬元（30 萬元＋30 萬元），較該集團實際總利潤 50 萬元增加 10 萬元，集團將面臨大陸移轉訂價查核所產生的雙重課稅問題。

② 兩岸簽署租稅協議後，乙公司要求相對調整其對丙公司銷貨為 90 萬元，臺灣稅捐機關可能因大陸稅捐機關對丙公司進貨所進行的移轉訂價查核調整不符合常規交易原則，認為需經雙方協商方能確定是否進行相對應調整。乙、丙公司可能因臺灣稅捐機關未同意直接進行相對應調整，而需耗費人力及時間要求雙方主管機關進行相互協商解決。

(2) 依據兩岸租稅協議簽訂雙邊預先訂價協議：

乙、丙關係企業依兩岸租稅協議有關相互協商及關係企業條文與兩岸各自移轉訂價法令規定，可在交易發生前預先要求與臺灣及大陸稅捐機關進行雙邊預先訂價協議。如果四方達成共識，雙方稅捐機關將決定乙、丙關係企業交易價格或利潤的關鍵性假設、常規交易範圍、適用的移轉訂價方法及適用期間等，此時乙、丙關係企業在協議有效期間內依據

雙邊預先訂價協議所訂定的交易價格，與雙方稅捐機關同意的常規交易價格一致。假設依據雙邊預先訂價協議，臺灣乙公司對大陸丙公司常規銷貨價格為 95 萬元，則臺灣乙公司課稅利潤為 25 萬元（95 萬元－70 萬元），大陸丙公司課稅利潤為 25 萬元（120 萬元－95 萬元），集團總課稅利潤仍維持為 50 萬元。

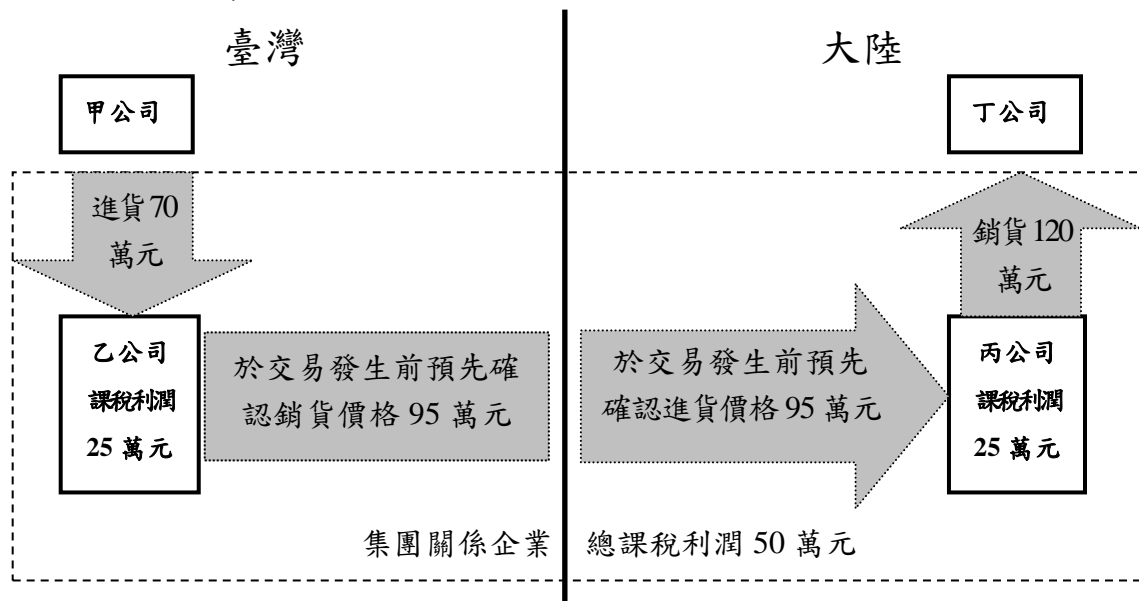


圖 10.5 雙邊預先訂價協議下關係企業交易圖

(3)具體效益：

- ①雙邊預先訂價協議，可減少稅捐機關對關係企業交易進行移轉訂價查核時，因徵納雙方對於事實認定、差異影響及調整見解不同而發生爭議的可能，合理降低查核風險，減少稅負不確定性。
- ②關於移轉訂價查核，徵納雙方均需耗費一定人力及時間。透過雙邊預先訂價協議預先決定徵納雙方認可符合常規的關係企業交易價格，並適用於一定期間，可有效節省稅捐機關事後查核及企業應付查核所需耗費的資源及成本。

- ③關係企業無需面臨一方稅捐機關因不認同對方稅捐機關的移轉訂價調整，而不同意進行相對應調整所產生的重複課稅風險；並可節省請求雙方稅捐主管機關相互協商解決所需額外耗費的人力及時間成本。

十一、什麼是資訊交換？我國目前進行資訊交換的審核要件為何？執行情形如何？

(一)我國現行租稅協定均依照國際稅約範本訂定資訊交換條文，訂有嚴格審核要件及程序

1、我國目前已生效 28 個租稅協定均參據國際稅約範本訂有「資訊交換」條文，又國際間租稅協定同一條文多參採現行 OECD 稅約範本訂定，且「OECD 基於租稅目的進行資訊交換手冊」亦為多數國家所遵循，我國亦是如此。

2、我國目前資訊交換審核要件及程序

我國目前應締約他方請求執行個案資訊交換時，均嚴格依循租稅協定及 OECD 稅約範本相關規定進行審核，實務上均逐案擬具「資訊交換需求涵蓋內容清單」，且經逐項審核確認對方的請求符合下列規定時，始啟動資訊交換程序：

- (1)確認締約他方提出請求引據的法律是否符合租稅協定資訊交換條文規範。
- (2)確認是否已具體陳述逃漏稅情節及事實與請求交換資訊的內涵。
- (3)確認所請求資訊涉及的稅目、受調查案件的課稅期間及所請求資訊所屬課稅期間，是否符合租稅協定規定。由於租稅協定通常自協定生效年度的次一年

度起課稅所得開始適用（即不溯及既往原則），因此對於所請求交換的資訊，亦需審核所屬課稅期間是否符合規定。

(4) 確認請求國是否已完備其國內程序仍無法查得資訊，且所需資訊確實為我方法律及正常程序所能獲得。

(5) 確認是否係為適用租稅協定或租稅稽徵目的所提出，如為試探性質或不具明確性的調查案件，例如僅為確認其居住者是否具請領社會福利的資格，或是用於其他刑事案件（例如：防制洗錢或貪污治罪等用途）的調查，均不進行資訊交換。

(二) 我國目前執行資訊交換的情形

考量稽徵成本及調查時間限制，各國通常僅就逃漏稅情節重大且為該國國內調查程序無法查得的具體個案，經確認符合租稅協定資訊交換要件後，才會向締約他方提出資訊交換的請求，以免遭對方拒絕而影響核課時效。目前我國已生效租稅協定有 28 個，近 8 年來，締約他方依租稅協定向我方要求資訊交換的案件 19 件，其中 13 件經審核符合規定可以提供，其餘 6 件經審核後拒絕或請締約他方再補充完備資訊。

十二、兩岸租稅協議資訊交換會不會影響臺商企業及臺籍員工權益，助長大陸查稅？

目前大陸稅捐機關對其所得稅申報案件係依據內部選案機制進行選案查核，經選查的案件會先盡其所能蒐集課稅資訊，倘確認有逃漏稅事實且屬兩岸租稅協議生效次年以後的所得稅課稅資訊，且發現所需一部分課稅資訊為臺灣所掌握時，才會依照兩岸租稅協議，以「個

案」方式向我方財政部請求資訊交換。又我方財政部收到請求，係依國際標準詳細審核，確認符合規定範圍及要件，且未違反「四不原則」時，始有蒐集及提供資訊的義務，尚非照單全收。因此，兩岸租稅協議資訊交換不會改變臺商企業及臺籍員工申報繳納大陸所得稅的風險，亦不會提高其被大陸查核的風險。說明如下：

(一)兩岸租稅協議納入四不原則，可爭取臺商調整時間，保障臺商企業及臺籍員工權益

考量以往政府大陸投資政策原則規定需經過第三地區公司間接投資大陸，臺商企業及臺籍員工可能藉此進行租稅規劃致有不符合兩岸稅法規定的情形，隨著全球合作打擊逃漏稅已成國際趨勢，此等租稅規劃面臨各國稅捐機關質疑及挑戰的風險日益升高，臺商企業及臺籍員工宜儘早調整。為爭取臺商企業調整投資架構、兩岸交易模式及臺籍員工薪資給付方式的時間與空間，兩岸租稅協議的資訊交換，特別納入四不原則，限縮資訊交換適用範圍，以保障臺商企業及臺籍員工權益並彰顯兩岸租稅協議避免雙重課稅的本旨：

- 1、不溯及既往：僅對協議生效次年的所得稅課稅資訊開始適用，臺商可爭取時間重新調整投資架構，減少疑慮或衝擊。
- 2、不作刑事案件使用：所交換的資訊僅能作為適用兩岸租稅協議及雙方核定、徵收及執行所得稅使用，不可作為刑事案件起訴的證據。
- 3、不作稅務外用途：所交換的資訊僅能作稅務用途使用，不能作為防制洗錢、貪污治罪或確認適用社會福利等其他用途使用。

4、不是具體個案不提供：我國目前僅應締約他方的請求，就經我方審核符合規定的具體逃漏稅案件進行「個案」資訊交換，而非通案自動提供所有課稅資訊，且均依國際稅約範本規範進行嚴格審核，可保障合法臺商權益。

(二)兩岸租稅協議資訊交換不會助長大陸查稅

兩岸租稅協議的資訊交換僅限於「個案」資訊交換，並非定期自動提供所有臺商企業及臺籍員工的全部所得資訊給對方稅捐機關，供其歸戶課稅或發掘具有查核價值的案件，並未改變臺商企業及臺籍員工申報繳納大陸所得稅的義務，亦未提高被大陸查稅的風險。

以臺商在大陸設立的公司為例，大陸稅捐機關係於該公司辦理大陸所得稅申報後，依其內部選案機制進行選案查核，大陸公司的股東或交易對象的居住地是否與大陸簽署租稅協定（議）絕非選案要件之一，大陸稅捐機關將先依內部法令進行查核並蒐集相關課稅資訊，若大陸公司經選案查核，考量兩岸資訊交換耗費時間及成本，且我方財政部將逐案審查是否符合交換的要件，大陸稅捐機關將於掌握具體逃漏稅事實，且確認部分無法取得的資訊可能為我方稅捐機關所掌握時，才會敘明情節，「個案」請求我方進行資訊交換（例如大陸公司支付臺灣公司一筆可疑鉅額佣金，請我方確認臺灣公司是否申報該筆收入）。我方財政部收到請求後，基於保護納稅人權利的立場，將依國際標準審慎進行逐項檢查，確認符合資訊交換規定範圍及要件，且我方亦具有課稅利益時，始會進行資訊的蒐集及提供，並不會照單全收。

(三)目前經由第三地區投資大陸的臺商企業及臺籍員工的

課稅資訊已列入大陸與其他國家（地區）資訊交換的範圍，卻未相對享有兩岸租稅協議提供的減免稅利益。大陸目前已簽訂 102 個全面性租稅協定（包括香港及新加坡）、10 個單項資訊交換協定（例如英屬維京群島、開曼群島），另其簽署的多邊「稅務行政互助公約」已有 70 個國家及 15 個地區加入（包括新加坡、英屬維京群島、開曼群島），對於經由第三地區投資或貿易往來的大陸臺商企業及臺籍員工，即使沒有兩岸租稅協議，大陸亦可依上開協定或公約取得臺商企業及臺籍員工的課稅資訊，該等臺商企業及臺籍員工目前已曝露於大陸稅捐機關查核補稅的風險，卻未相對享受兩岸租稅協議提供的減免稅措施以消除其兩岸雙重課稅的負擔，反處於不利的競爭地位。

十三、兩岸簽署租稅協議是否造成從事臺灣接單大陸出貨的臺商在大陸誠實申報，致臺灣面臨稅基流失的風險？

（一）目前大陸稅捐機關依法即得進行查核，臺商早已面臨查核調增申報利潤的風險

臺商如基於規避或減少整體所得稅負的考量，將臺灣接單大陸出貨交易模式的總利潤透過不合常規移轉訂價¹的安排，於臺灣母公司保留較多利潤，而大陸子公司申報較少利潤時，大陸稅捐機關依其現行稅法規定，即得進行移轉訂價查核，而大陸地區公司依據大陸移轉訂價法令規定，即具有提供「關係企業交易移轉訂價文據資料」的協力義務，大陸稅捐機關無需透過兩岸租稅協議即可進行移轉訂價查核，調增其大陸課稅利潤並據以課稅，大陸地區子公司目前即面臨查核調增稅負的風險，

¹ 請參考第十題（一）之說明。

並非因為兩岸租稅協議，致其必需在大陸誠實申報。況且臺灣目前因應國際潮流，亦加強關係企業交易的查核，以維護我方稅基，故不會造成臺灣稅基流失的風險。

(二)兩岸租稅協議的相互協商機制，可減少臺商因移轉訂價查核所面臨的重複課稅風險

前述大陸稅捐機關依其稅法對大陸地區子公司進行移轉訂價查核所調增的大陸課稅利潤，在無兩岸租稅協議的情況下，臺灣稅捐機關並無針對臺灣母公司進行相對應調減其課稅利潤的義務，產生同一個利潤被雙方稅捐機關重複計入所得，導致雙重課稅問題²。兩岸簽署租稅協議後，臺商可依據該協議的關係企業及相互協商條文，要求雙方稅捐機關協商避免雙重課稅或進行「雙邊預先訂價協議³」，減少事後查核風險。

(三)兩岸租稅協議的資訊交換機制並未改變納稅人申報所得稅的義務

- 1、兩岸租稅協議的資訊交換機制，係一方稅捐機關對於納稅人辦理所得稅申報後，依其內部稅法（有無租稅協定的簽訂並非選案要件之一）及選案機制進行「事後」選案查核時，發現有逃漏稅情節且無法查得資訊為對方稅捐機關所有時，始會敘明所依據的協議條文及個案所涉逃漏稅情節，請求對方提供相關課稅資訊。對方主管機關經審核符合協議規定要件及範圍後（例如：已具體敘明其懷疑逃漏稅情節、所要求的資訊限於雙方居住者、為我方稅捐機關依一般正常程序所能蒐集且為協議生效後年度之資訊等），始有依其請求進行資訊交換的義務，並非「定期自動交換本身

² 請參考第十題(二)之說明。

³ 請參考第十題(四)之說明。

所擁有的全部課稅資訊」，故未改變納稅人所得稅申報義務。因此，在大陸短報所得的納稅人，依現行大陸稅法及選案機制即已面臨查核風險，兩岸租稅協議資訊交換訂有重重限制，並未提高其被大陸查核的風險。

- 2、此外，經由兩岸租稅協議的稅務交流合作機制，於中央層級建立溝通與協商臺商稅務問題的平臺及管道，相較於目前臺商面對大陸課稅問題時，僅能以單方力量與大陸各地區稅捐機關溝通，更能保障其權益。

十四、透過兩岸稅務合作及交流，有助臺商解決課稅爭議

兩岸租稅協議提供的稅務合作交流機制，除增進雙方友好合作外，可藉由稅務制度的相互瞭解，縮小雙方稅務處理差異，同時建立溝通管道，期以更快速及有效方式解決臺商稅務問題，及減少雙方執行兩岸租稅協議可能產生的問題。

例如，雙方可定期互相邀請對方的稅捐機關人員參加學術研討，共享訓練資源，交換雙方廠商在對方現階段因課稅而面臨的問題，共同研擬解決方式，增進雙方稅捐機關的互助合作。另藉由兩岸租稅協議建立的稅務合作管道，即臺灣財政部與大陸國家稅務總局的交流機制，與大陸建立溝通與協商臺商在大陸經營所面臨稅務問題的管道，相較於現階段臺商面對大陸課稅問題，僅能以自己單方力量與大陸地區稅捐機關溝通，更能保障臺商權益。

十五、間接投資大陸的臺商可否適用兩岸租稅協議減免稅優

惠？

(一)按國際租稅慣例，間接投資大陸的臺商原不得適用兩岸租稅協議

租稅協定（議）係適用於締約一方的居住者，而依多數國家稅法規定，公司係以設立登記地或管理處所在地認定其居住者身分。由於我國現行所得稅法僅以設立登記地認定公司居住者身分，臺商經由第三地區公司間接投資大陸取得大陸來源所得，其所得人為第三地區公司，非屬我國居住者，不得享有本協議利益。

(二)臺商間接對大陸投資所經由的第三地區公司，其實際管理處所在臺灣並依臺灣稅法繳納所得稅者，可認定為臺灣居住者適用兩岸租稅協議

為因應外界將間接投資大陸的臺商納入本協議適用對象的期待，經臺、陸雙方多次溝通，於兩岸租稅協議中增訂以實際管理處所認定公司居住者身分規定。換言之，臺商間接對大陸投資所經由的第三地區公司檢具相關事證，經臺灣稅捐機關依兩岸租稅協議認定其實際管理處所在臺灣，且依所得稅法及兩岸關係條例第 24 條規定繳納所得稅致產生重複課稅者，即可認定為我方居住者，享有兩岸租稅協議提供的減免稅優惠。屆時 91 年 6 月 30 日以前因政府法令限制僅得經由第三地區公司間接投資大陸的臺商，或基於商業理由間接投資大陸地區的臺商，均可納入本協議的適用對象，享有減免稅利益。

十六、98 年第四次江陳會談為什麼沒有簽署兩岸租稅協議？ 問題是否已經解決？

(一)未簽署緣由

兩岸租稅協議原列入 98 年底第四次「江陳會談」議題，當時雙方對於「轉讓股份收益的課稅權歸屬」（即大陸對於臺商轉讓大陸公司股份的所得可否課稅）未能達成共識，我方為保障臺商權益，不同意簽署，建議繼續協商。

(二)後續解決說明

在後續諮商中，經雙方充分溝通及交換意見後，雙方同意參考國際稅約範本在避免雙重課稅意旨下規範財產交易所得課稅權分配問題，所得來源地對於轉讓股份收益原則上不課稅，該問題已獲得圓滿解決。

十七、兩岸簽署租稅協議是否只對臺灣有利？

依據經濟部投資審議委員會統計，自 98 年開放陸資來臺灣投資以來，陸商經核准來臺灣地區投資金額合計僅 12 億美元，遠低於目前臺商經核准對大陸地區投資金額 1,470 億美元。由於租稅協定（議）主要係以減免所得來源地（如大陸）之課稅權，而目前臺商對大陸之投資遠高於陸商對臺灣的投資，就稅收面而言，依據兩岸租稅協議大陸對臺商提供的減稅利益及我方稅收增加利益相對較大，故現階段對我方較為有利。

以大陸而言，現階段已與 102 個國家（地區）簽訂租稅協定，並期待與臺灣簽署兩岸租稅協議。大陸藉由這些協定（議）提供租稅減免優惠給該等國家（地區）的廠商到大陸投資布局，雖然暫時產生稅收損失，然符

合大陸近年來開放投資的政策，可帶動大陸總體經濟成長，對陸方亦為有利。

再者，將來大陸企業如果積極拓展對外投資，兩岸租稅協議亦可相對改善臺灣賦稅環境，吸引陸商及外商來臺投資布局，帶動關聯產業發展及創造就業機會。所以，透過兩岸租稅協議提供雙方廠商合理租稅保障及減輕投資稅負的利益，且提供兩岸經濟發展的契機，有助於開創兩岸雙贏互惠的榮景。