

112台大法律
國際稅法專題討論

1. 國際稅法的基礎導引

陳衍任

國立臺灣科技大學專利研究所專任副教授

德國奧格斯堡大學法學博士

德國科隆大學企業稅法碩士

The slide features a white background with teal-colored geometric shapes in the corners. In the top right, there is a large, complex polygon. In the bottom left, there is a smaller, simpler polygon. A thin horizontal teal line is located in the bottom right corner.

您想像中的國際稅法是什麼？

堂次	討論主題	進行方式			
1	一、國際稅法的基礎導引	課程簡介、老師講授	8	四、避免雙重課稅協定	老師講授
2	(一) 跨境交易和稅捐高權	老師講授	9	(一) 基本概念、適用範圍及租	老師講授
3	(二) 重複課稅及其消除方法	模擬法庭辯論：最高行政法院 110 年度上字第 52 號判決（海外期貨交易損失的跨期扣除）	10	稅協定的解釋原則	模擬法庭辯論：最高行政法院 110 年度上字第 89 號判決（三角貿易與營業稅課徵）
	(三) 國際稅法的法源及其適用關係			(二) 稅捐規避的防堵	
	(四) 國際稅法的基本原則			(三) 課稅權限的分配規定	
4	二、境內居住者的境外活動	老師講授	11	(四) 國際稅捐程序法	老師講授（OECD 稅基侵蝕與利潤移轉行動方案介紹）
5	(一) 境內自然人的境外活動	模擬法庭辯論：臺北高等行政法院 103 年度訴字第 1519 號行政判決（關係企業股權移轉損益認列爭議）	12	五、國際稅法的綜合議題	老師講授（常設機構課稅議題）
	(二) 境內營利事業的境外活動		13	(一) 國際稅法發展趨勢簡介	老師講授（跨境電商課稅議題）
	(三) 內國法上的反避稅條款		14	(二) 租稅天堂與跨國集團常見的稅捐安排模式	模擬法庭辯論：最高行政法院 109 年度上字第 972 號判決（申請退還溢扣繳臉書廣告費）
6	三、境外居住者的境內活動	老師講授		(三) 常設機構課稅議題	老師講授（跨國移轉訂價稅制）
7	(一) 境外自然人的境內活動	模擬法庭辯論：最高行政法院 109 年度上字第 1010 號判決（跨境權利金支付與扣繳議題）	15	(四) 跨境電商課稅議題	國際租稅個案分析競賽（題目另行提供）
	(二) 境外營利事業的境內活動		16	(五) 跨國移轉訂價稅制	

國際稅收管轄權的歸屬

◆ 屬人主義

國籍原則

居住原則

凡具有本國國籍之人，或符合該國稅法所定義之居住者，其_____皆須課稅。

◆ 屬地主義

僅就納稅義務人的所得來源地課稅，亦即僅就_____課稅。

牛刀小試

◆ 綜所稅 所 §2

凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅。

◆ 營所稅 所 §3

營利事業之總機構在中華民國境內者，

應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。

營利事業之總機構在中華民國境外，而有中華民國來源所得者，

應就其中華民國境內之營利事業所得，依本法規定課徵營利事業所得稅。

牛刀小試

◆ 遺贈稅 遺 §1

凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，
應就其在中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。

經常居住中華民國境外之中華民國國民，及非中華民國國民，死亡時在中華民國境內遺有財產者，
應就其在中華民國境內之遺產，依本法規定，課徵遺產稅。

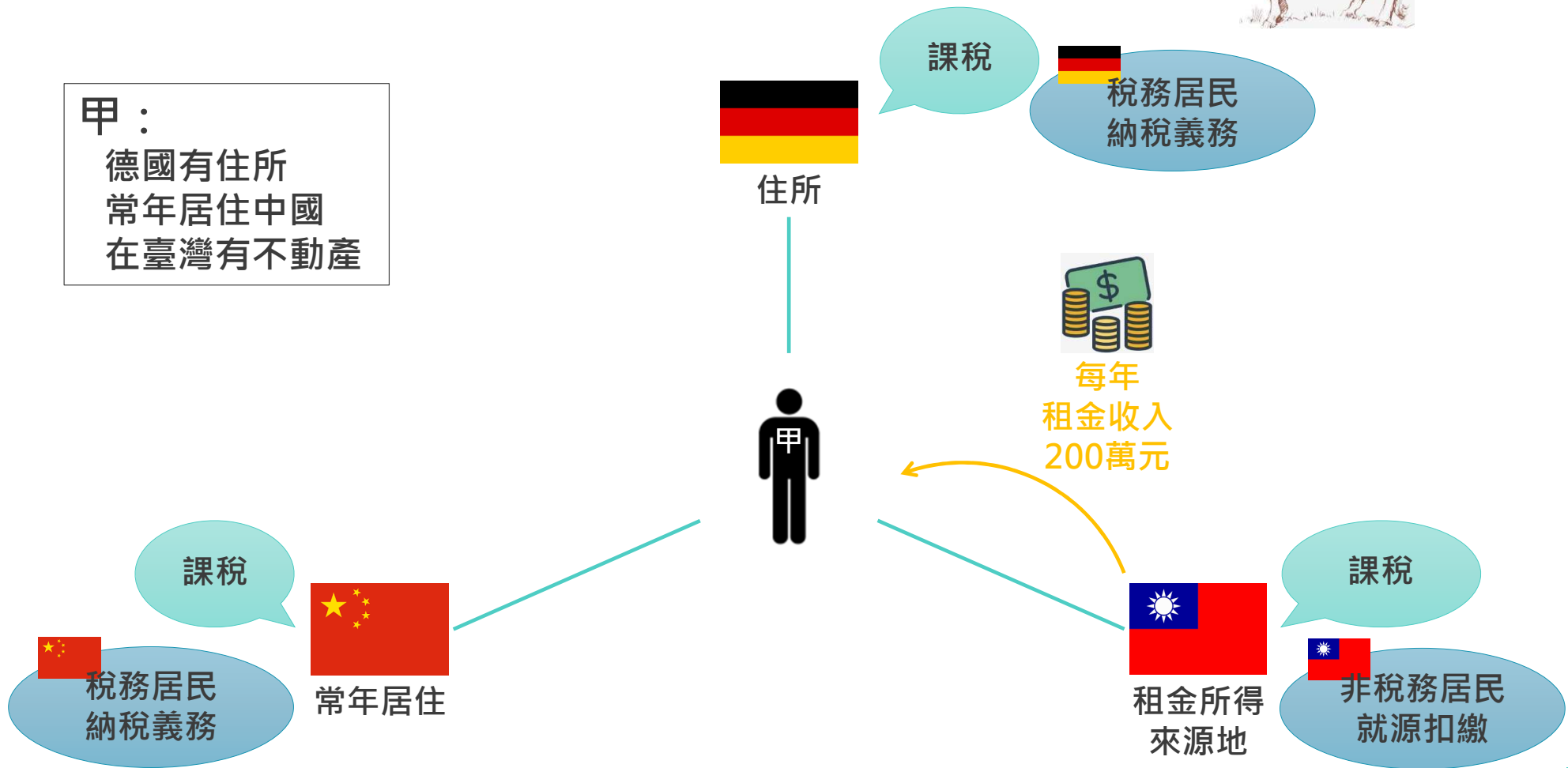
◆ 營業稅 營 §1

在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。

一頭牛被剝三次皮



甲：
德國有住所
常年居住中國
在臺灣有不動產



國際稅法案例審查流程

國際稅法案例審查流程

國內法審查

稅捐主體

- ◆ 境內居住者 (境外活動)
- ◆ 境外居住者 (境內活動)

稅捐客體 / 稅基

- ◆ 所得類型
- ◆ 稅基

稅率
%

國內法審查結果

- ◆ 無納稅義務：no Tax!
- ◆ 有納稅義務：國外呢？
採單邊法消除重複課稅
採雙邊法消除重複課稅

租稅協定

概念定義



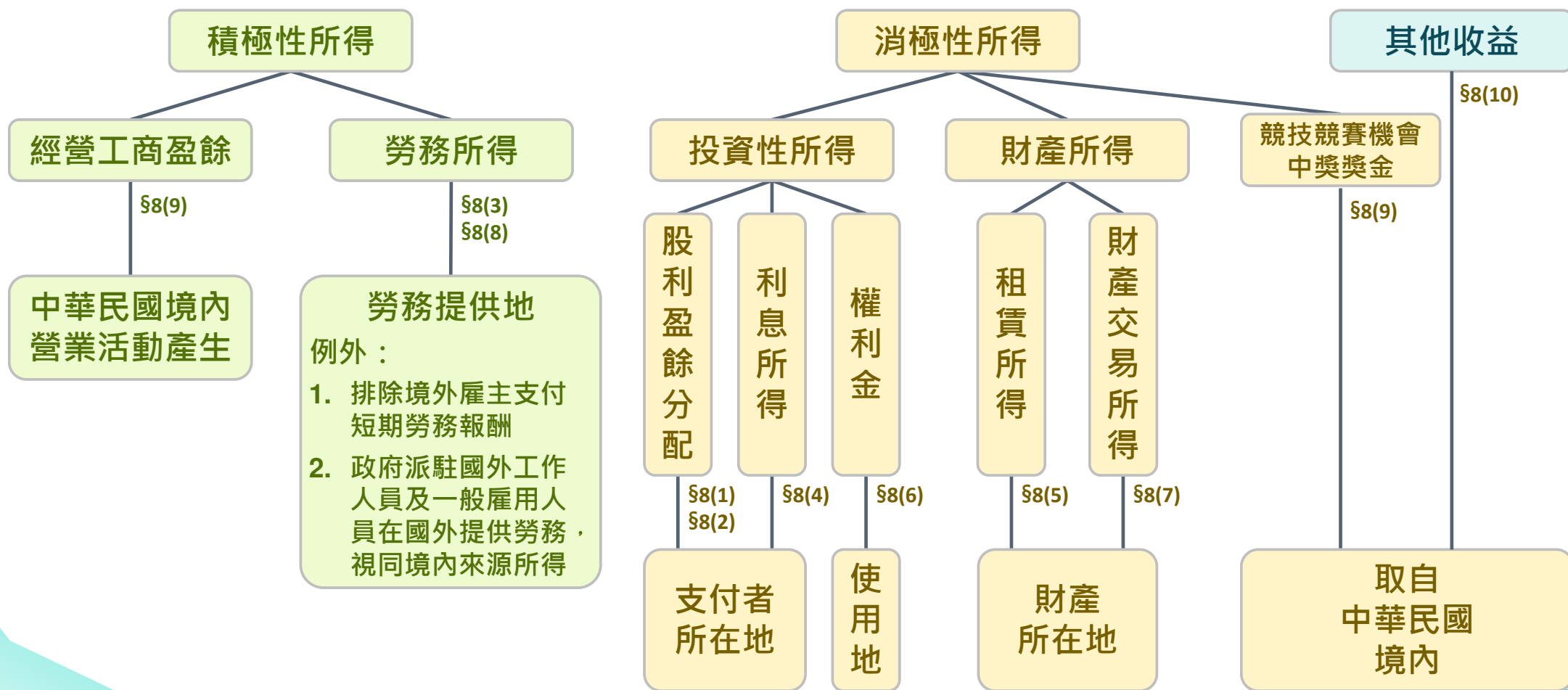
所得類型

\$

避免重複課稅的方法



中華民國來源所得 (所得稅法 §8)



OECD 租稅協定範本



牛刀小試！

德國浮司汽車公司將某項未來電動車的專門技術，提供給臺灣的裕龍公司使用，並派人來台講授訓練課程，教導裕龍公司的從業人員使用該項技術。

現在裕龍公司打算就該專門技術支付500萬元美金、訓練課程支付30萬元美金給德國浮司公司，假設浮司汽車公司在台無任何固定營業場所或營業代理人，現在浮司汽車公司請教您：

1. 該公司獲取上述二筆款項，是否應繳納台灣的所得稅？
2. 答案如為肯定，又應如何繳納？
3. 有無任何稅務規劃空間？

牛刀小試！

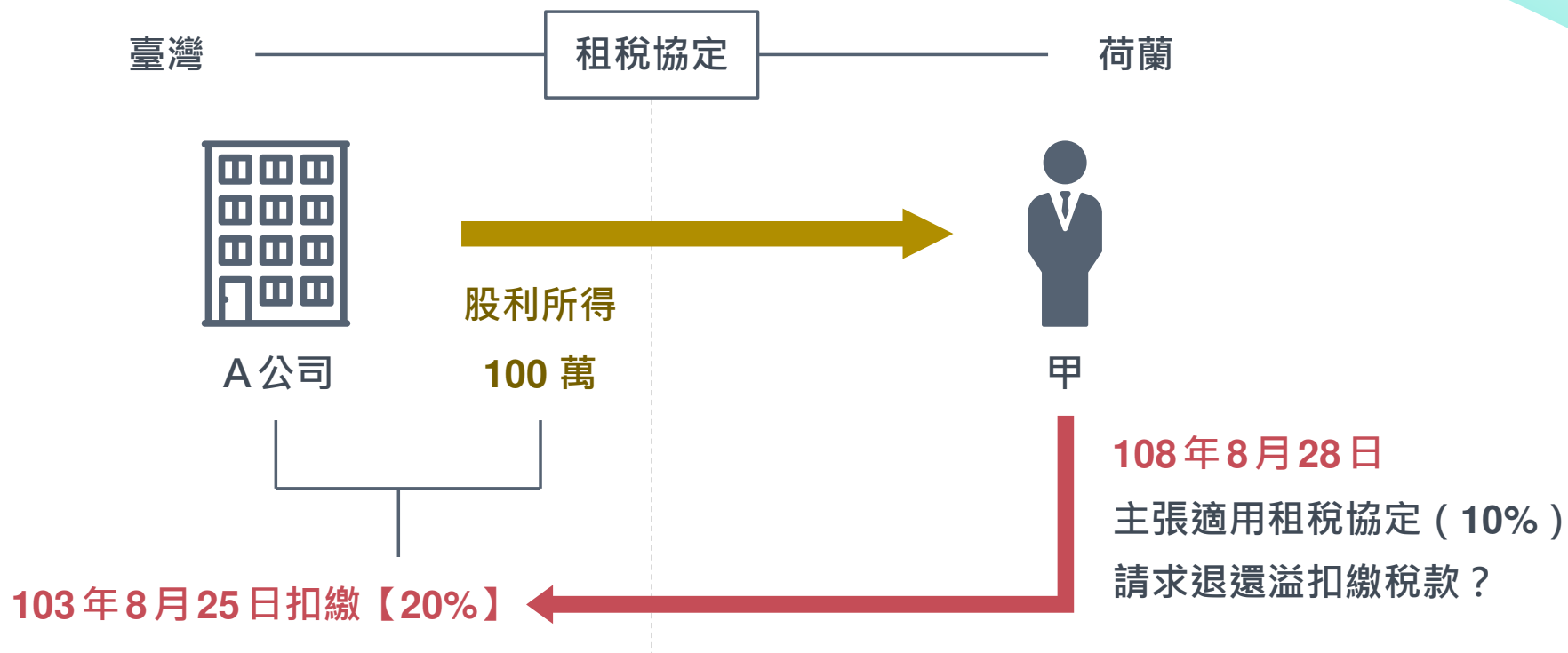
參考法條：

駐德國台北代表處與德國在台協會避免所得稅及資本稅雙重課稅及防杜逃稅協定第12條：

- 一、源自一方領域而給付他方領域居住者之權利金，他方領域得予課稅。
- 二、前項權利金來源地領域亦得依其法律規定，對該項權利金課稅。

但權利金之受益所有人如為他方領域之居住者，其課徵之稅額不得超過權利金總額之10%。

案例



稅局：《適用所得稅協定查核準則》第 24 條

→ 駁回，應於「繳納之日起 5 年內」申請退還扣繳稅款

國際稅法的根本性決定

國際稅法的三個思考層次



英國財政學者
Peggy Musgrave

當我們在討論國際稅法時，應該區分並追求 ...

- 個人的公平 **Individual Equity**
- 經濟上的效率 **Economic Efficiency**
- 跨國間的公平 **Interjurisdictional Equity**

▼ *Individual Equity*

個人的公平

經濟上的效率

跨國間的公平

- 避免國際間的_____
 - 個人及企業的_____應核實扣除
 - 跨境交易的_____扣除
- _____課徵原則

➔ 「量能課稅原則」不僅適用於國內稅法中，
即便在國際稅法上，也應同等適用。

量能原則在國際稅法上的適用

全球所得原則

來源地原則

當有所得課徵

實有所得課徵

總額原則

淨額原則



全球所得原則（屬人主義）

- (1) 居住國政府通常對於居住者_____，並提供各種給付。
- (2) 納稅義務人的國內及國外所得_____。
- (3) 但對於非居住者仍應採行_____。



來源地原則（屬地主義）

- (1) 居住國對於在所得來源地國獲取的所得原則上_____。
- (2) 採「來源地原則」才能根本避免_____。
- (3) 「全球所得原則」對於非居住者的主張_____。

當有所得課徵 vs. 實有所得課徵

區分標準：稅捐客體的掌握

實有所得



量能原則的稅捐客體

依納稅人_____認定其給付能力，從而使其負擔相應稅負。

當有所得

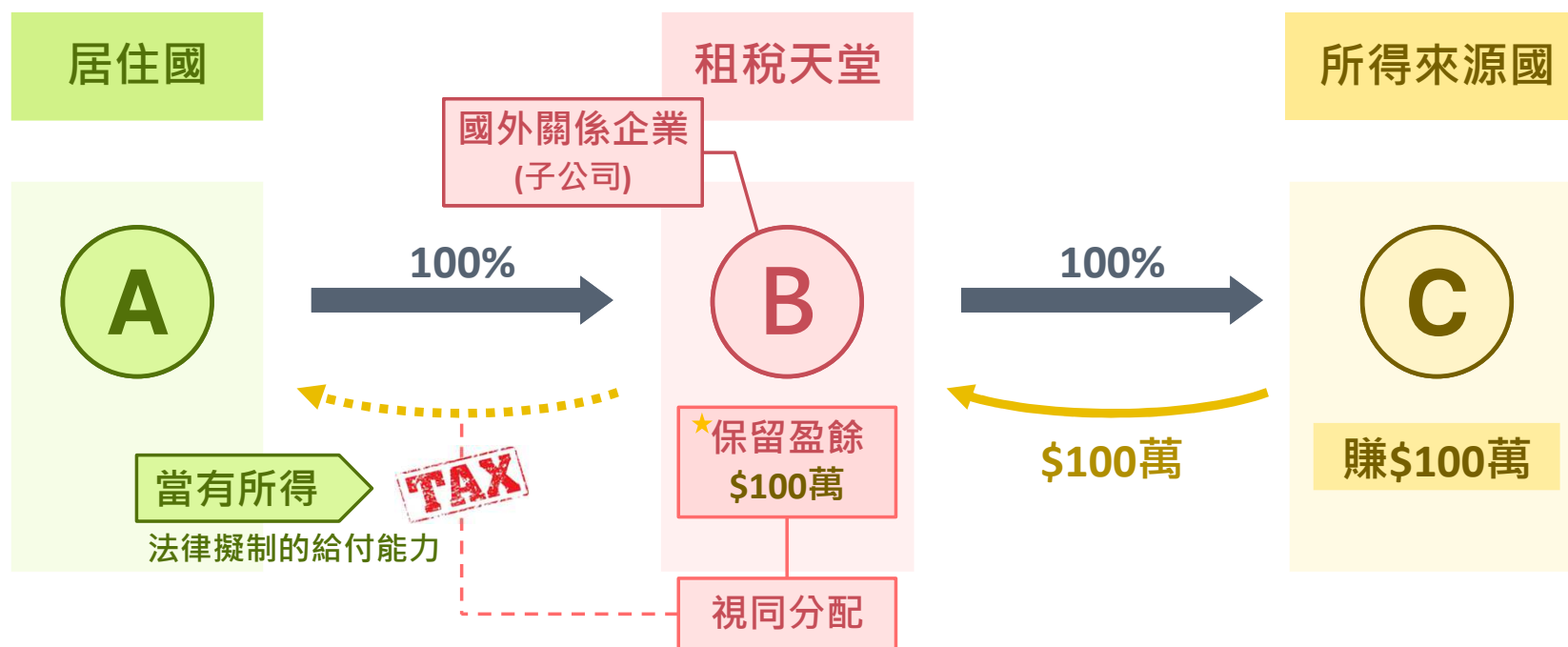


權宜之計

不以納稅人實際的給付能力，而以_____作為課徵標準。

當有所得課徵 vs. 實有所得課徵

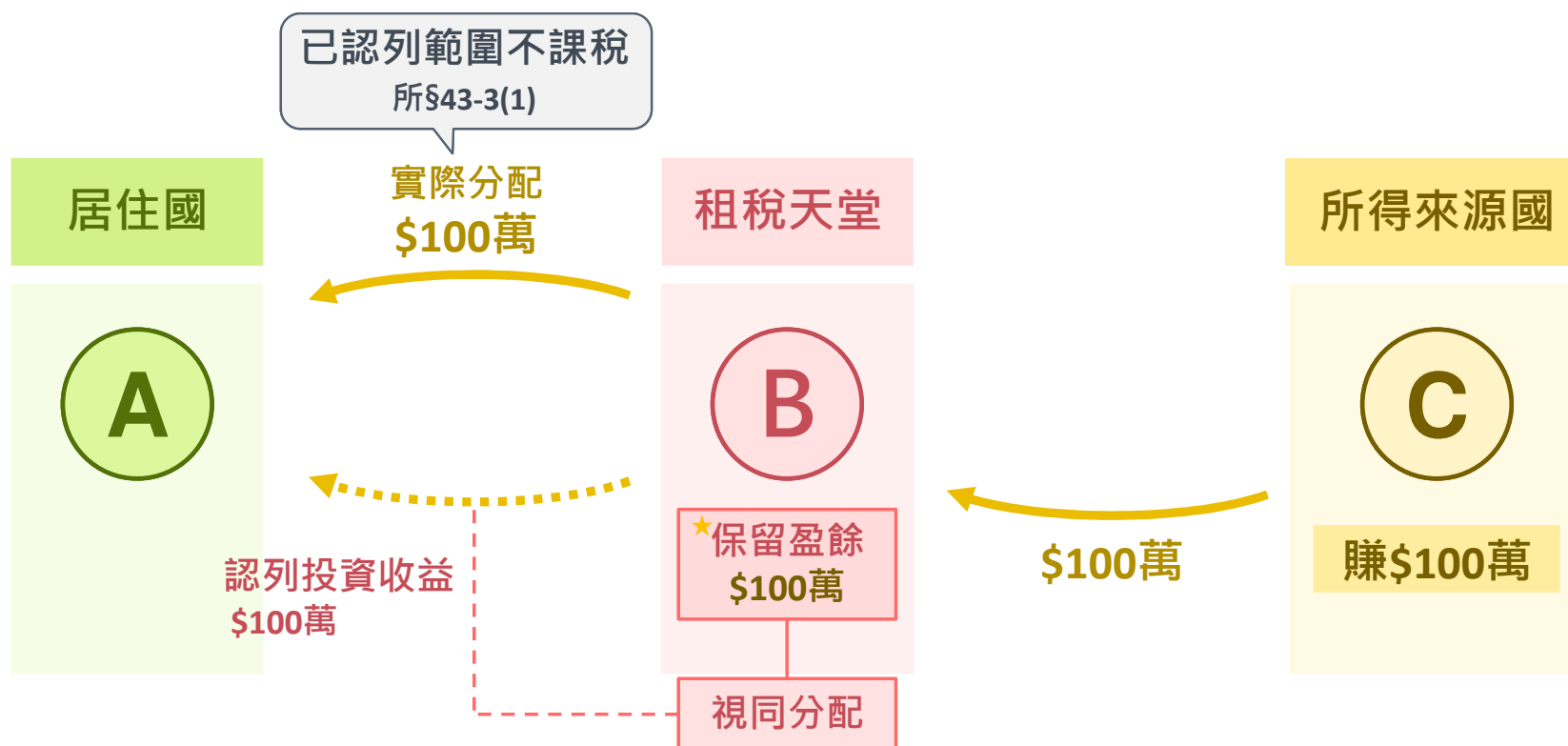
受控外國公司課稅制度 (CFC)



應提前認列投資收益，計入當年度所得額課稅。

當有所得課徵 vs. 實有所得課徵

受控外國公司課稅制度 (CFC)



3

總額原則 vs. 淨額原則

可支配所得

【客觀】淨額原則

【總收入】 - 【] - 【] = 【淨額】

【主觀】淨額原則

個人所得部分，唯有超出，始具備負擔能力。

a. 【居住者】與【非居住者】的扣繳範圍

所得 類型	身分	中華民國境內 居住之個人 (含大陸人民)	中華民國境內 有固定營業場所之營利事業 (含大陸法人)	非中華民國境內 居住之個人	在中華民國境內 無固定營業場所之營利事業
		居住者		非居住者	
租金		按給付額扣款，申報時得減除成本費用		按給付額扣繳	按給付額扣繳
權利金				按給付額扣繳	按給付額扣繳
競技競賽機會 中獎獎金或給與				按給付全額扣繳	按給付全額扣繳

Q：請指出上述規定中值得檢討之處？



(b) 針對外國營利事業的修正

所得 類型	身分	中華民國境內 居住之個人 (含大陸人民)	中華民國境內 有固定營業場所之營利事業 (含大陸法人)	非中華民國境內 居住之個人	在中華民國境內 無固定營業場所之營利事業
		居住者		非居住者	
租金		按給付額扣款，申報時得減除成本費用		按給付額扣繳	按給付額扣繳
權利金				按給付額扣繳	按給付額扣繳
競技競賽機會 中獎獎金或給與、 勞務所得、營業利 潤、其他所得				按給付全額扣繳	按給付全額扣繳

客觀淨額原則的檢討

針對非居住者採「總額原則」之正當化事由

- ◆ 有效確保_____。
- ◆ 有助於_____。 ➡ 仍須符合【_____】

一律採取【總額原則】是否符合必要性？

- ◆ 強制以「總額原則」作為課徵基礎，違反「_____」
- ◆ 實際上對於【非居住者】的稅捐課徵，仍有賦予【_____】的選擇

▼ *Economic Efficiency*

個人的公平

經濟上的效率

跨國間的公平

當納稅義務人決定從事國境內的活動或跨國境的活動時，
不應該受到任何與稅捐有關的因素影響，進而扭曲其決策意志。

如何消除重複課稅？



資本____中立性

全球所得課徵原則



國外_____

從一個在境內居住的投資者角度來看，不論是境內投資或境外投資，都應該受到公平對待。



資本____中立性

_____課徵原則



國外所得免稅法

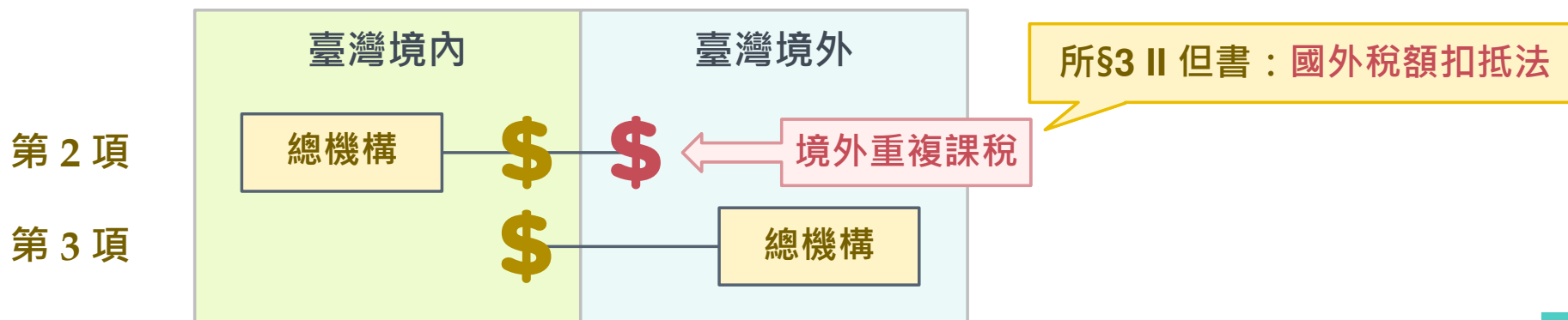
從一個境外投資者或境內投資者的角度來看，只要是在境內投資，都應該受到公平對待。

「全球所得課徵原則」與「國外稅額扣抵法」

所得稅法第 3 條

第 2 項 總機構在境內的營利事業，
應就其境內外全部營利事業所得，合併課徵營所稅。（全球所得課徵原則）

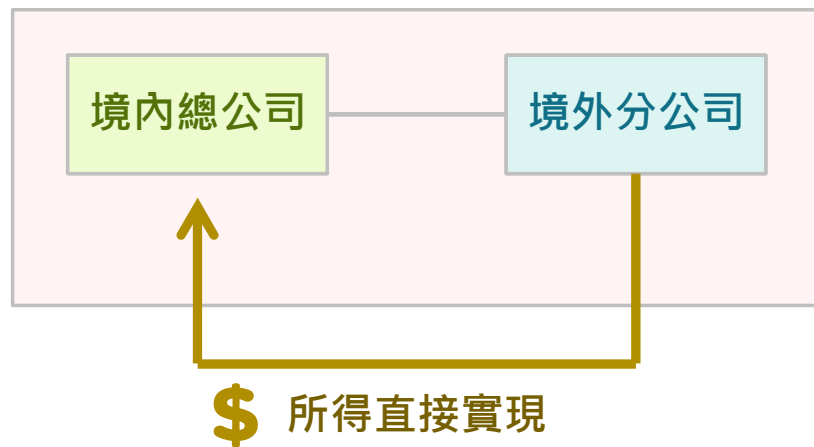
第 3 項 總機構在境外的營利事業，而有中華民國來源所得者，
應就境內之營利事業所得，依本法規定課徵營所稅。（來源地所得課徵原則）



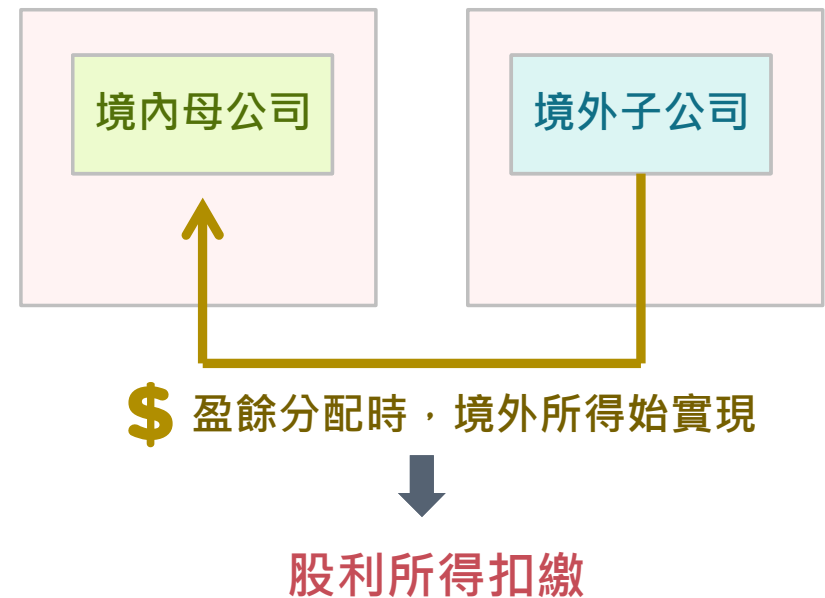
企業組織型態與境外所得的實現

境外所得何時實現，應視【境外企業的組織架構型態】而定。

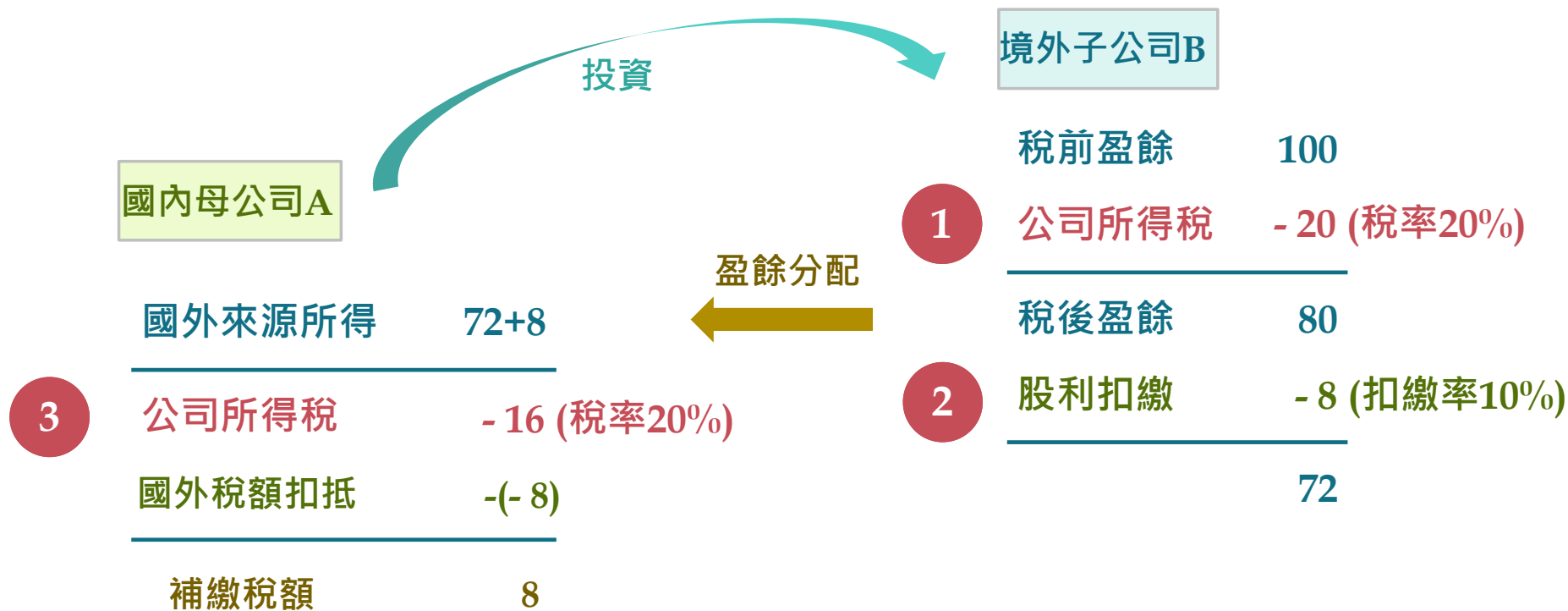
法人同一性



獨立法人主體

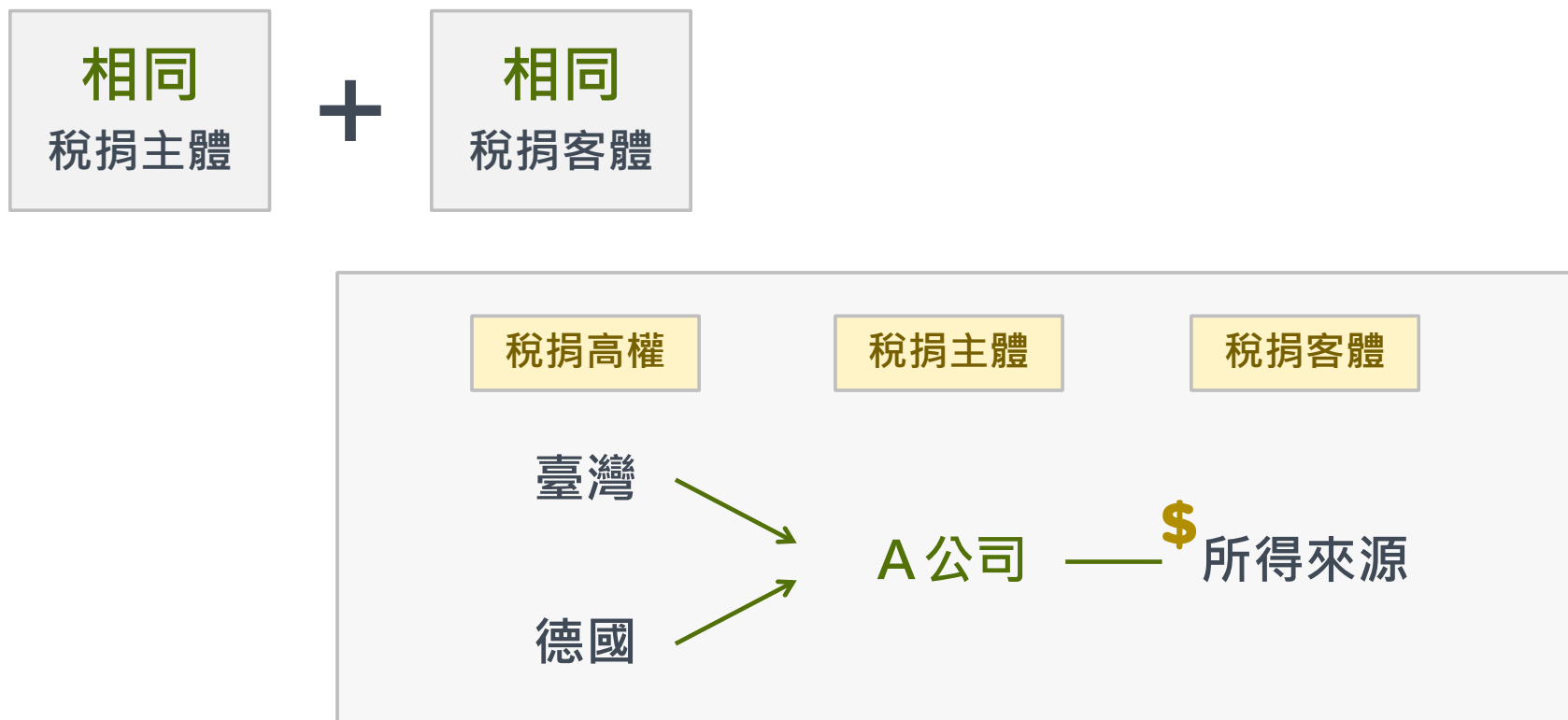


跨國公司間股利分配時的三層稅務關係



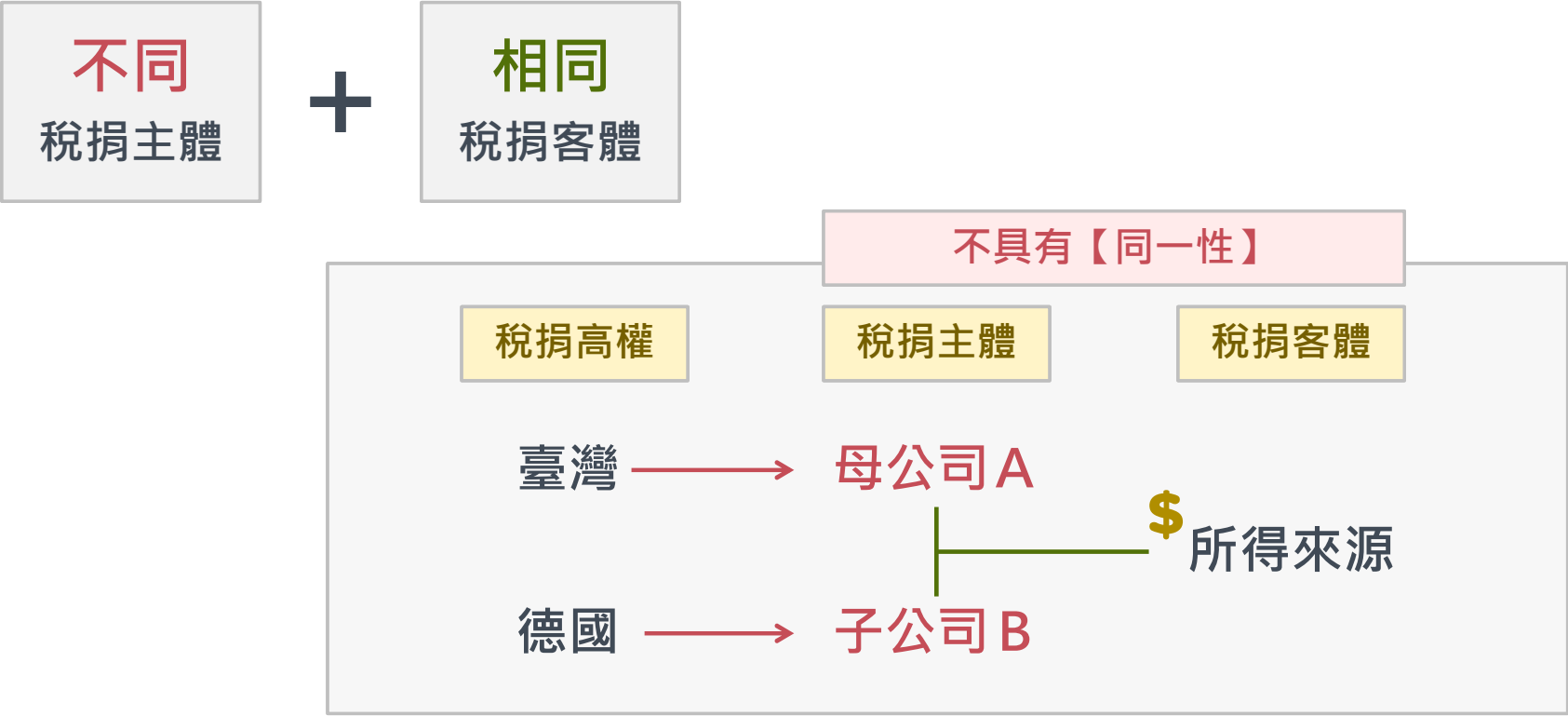
法律上雙重課稅

法律上雙重課稅 / 經濟上雙重負擔



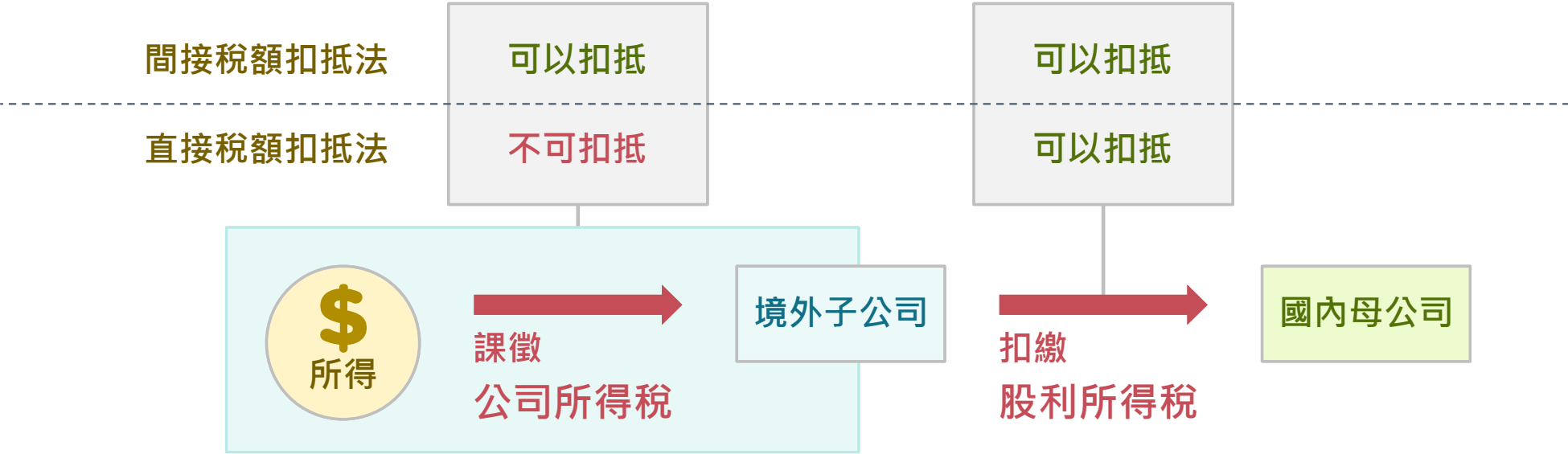
經濟上雙重負擔

法律上雙重課稅 / 經濟上雙重負擔



直接稅額扣抵法 vs. 間接稅額扣抵法

國內母公司可以自應納稅額中扣抵的稅額：



稅捐機關、法院僅採「

」，排除「間接稅額扣抵法」。

重要國家發展趨勢 - 跨國公司間股利分配

	股利折扣制	間接稅額扣抵法	國外所得免稅法	參與投資免稅法
美國		1918年		2018年
英國		1950年	2009年	
日本		1962年	2001年	
德國		1972年	2001年	
澳洲	1963年	1987年	1991年	
荷蘭				1914年
盧森堡				1968年
奧地利				1972年

OECD的觀點-「國外所得免稅法」在適用上的限制條件

1

對於境外子公司的【**實質受益人**】或【**表決權**】

5%	法國、荷蘭
10%	澳洲、加拿大、盧森堡
25%	日本

2

對於境外子公司的【**實質受益人**】或【**表決權**】

6 個月	日本
2 4 個月	法國、盧森堡

3

境外子公司必須賺取【**實質所得**】，且其【**有效稅率**】在特定稅率之上。

◆ 奧地利

若有【**消極所得**】，且其【**有效稅率**】低於【**15%**】時，改採「**實質受益人**」。

個人的公平

經濟上的效率

跨國間的公平

課稅管轄權在國際間究應如何適當歸屬？

➤ 工業化國家傾向【OECD租稅協定範本】

_____ 課稅原則

➤ 新興工業化國家、發展中國家傾向【聯合國租稅協定範本】

日益強調對於跨境支付的權利金所得與利息所得，應提高其在_____ 扣繳稅捐的比例，同時擴大「_____」的概念，以增加在所得來源國課徵營業利潤的可能性。

➤ 租稅避風港國家

當企業將無實體財產移轉至位於低稅負國家設籍的公司時，在何種情況下，可以為國際間所接受？

➡ Cayman Islands、BVI、Bermuda .. 等

Thank you!



Any questions?