



## 稅務快遞

### 財政部預告「適用所得稅協定查核準則」部分條文修正草案

財政部於2021年4月16日預告「適用所得稅協定查核準則」部分條文修正草案，參考經濟合作暨發展組織（以下簡稱OECD）稅約範本最新規定及註釋、我國近期法令規定及各國租稅協定查核實務制定並修正現行條文。修正條文將自發布日施行，惟有關上限稅率之規定，自108年1月1日施行。謹提供本次修正草案重點如下：

修法方向	條次	增訂/修訂內容
增訂對協定濫用案件進行「主要目的測試」處理原則	第4條	稅捐稽徵機關依規定調查、審核適用所得稅協定案件相關事實及情況，可合理認定有關之交易或安排，其主要目的之一係為直接或間接規避或減少稅負、延緩繳稅、退還稅款或獲取其他協定利益情形，且授予該等協定利益未符適用之所得稅協定條文意旨者，得依該協定有關防止協定濫用規定辦理；其未規定者，依納稅者權利保護法或其他法律有關租稅規避處理規定辦理。
修訂我國居住者認定原則	第5條	明訂教育、文化、公益、慈善機關或團體、各級政府機關及公務人員退休撫卹基金、勞工退休基金、國民年金保險基金等由各級政府設置非以營利為目的且由其直接或間接完全持有或控制之實體為我國之居住者。
增修「常設機構」之認定原則	第7條至第11條	將按商業目的所從事之活動，與框定之特定地理範圍間是否關聯及相

		互契合 ( coherence ) 納入固定常設機構之認定原則。 新增服務常設機構「持續期間」計算方式及「相同或相關計畫案」適用原則。 新增「準備或輔助性質」判定原則。
增訂「國際運輸業務取得利潤」定義	第12條	一、以計時或計程方式出租船舶或航空器之利潤。 二、以光船方式出租船舶或航空器，或使用、維護或出租運送貨物或商品之貨櫃（包括貨櫃運輸之拖車及相關設備）之利潤 三、其他為以船舶或航空器經營國際運輸業務，所從事具有附帶關係活動之利潤。
增訂「股利」及「權利金」適用原則	第13條、第14條	「股利」於中華民國指公司分配之股利及合作社、其他法人、獨資或合夥組織分配予社員、出資者、獨資資本主或合夥人之盈餘。 「權利金」指使用或有權使用相關著作權所取得作為對價之給付規定，於電腦軟體中之電腦程式著作，指為使用、重製或有權使用、重製該軟體中直接或間接使電腦產生一定結果為目的所組成指令組合之給付。
增訂所得稅協定規定所得課稅權歸屬適用原則	第20條至第22條	如同時符合所得稅協定有關營業利潤及其他條文所得項目之規定，應優先適用該其他條文所得項目之規定。 協定所稱企業，適用於所經營之任何營業，所稱營業，包括執行業務或其他具有獨立性質之活動，且該協定未另行訂定有關執行業務之條款者，應適用所得稅協定有關營業利潤之規定。

### 勤業眾信觀點

- 修正條文第四條引進「主要目的測試」即 principal purpose test (PPT) 概念，若交易或安排係以「直接」或「間接」獲取「協定利益」為主要目的或主要目的之一，則主管機關應否准相關交易適用該等利益。舉例而言，為避免構成常設機構而從事無涉經濟實質之合約分割，或透過於租稅協定國家設立之紙上公司進行交易，應不適用營業利潤免稅。然我國目前三十三個已生效全面性所得稅協定中僅十七個訂有類似主要目的測試規定，而前述修正似顯示稅捐機關未來審核相關案件時之態度，就前項 PPT 概念，將不等待全面修改租稅協定，即欲提前適用於相關案件。
- 修正條文第七條引進「關聯及相互契合 ( coherence )」概念，於判定固定常設機構時，除原本的固定性、持續性、可支配性三要件，尚需判斷其所從事之活動之商業目的與框定之地理區域是否有「關聯及相互契合」。舉例而言若同一公司租用多樓層，各樓層因屬從事同一事業，在商業活動上緊密結合，故屬同一常設機構，而非數個常設機構。

3. 另，修正條文第三十四條（原二十四條）規定扣繳稅款退稅時限為「自繳納之日起五年內」，惟，部分租稅協定所訂之退稅期限較前述五年為短，如臺德租稅協定係規定「退稅之申請必須在股利、利息、權利金或其他所得項目適用扣繳稅款所屬之曆年度後之第四年底前提出」。國稅局已有案例以租稅協定法律位階優於國內法之原則，否准相關退稅申請。本次修正草案僅作援引條次變更，而未針對上述情形加以修正為「如所得稅協定另有規定者，從其規定」，造成個別租稅協定與適用所得稅協定查核準則不一致的情況，準此，稅捐機關在此觀點上，非常有可能選擇優先適用租稅協定之規定。

若有疑問或相關意見，歡迎與我們聯繫。

## 聯絡資訊

廖哲莉執業會計師

[cheliliaw@deloitte.com.tw](mailto:cheliliaw@deloitte.com.tw)

邱小怨協理

[conniechiou@deloitte.com.tw](mailto:conniechiou@deloitte.com.tw)



Deloitte 泛指 Deloitte Touche Tohmatsu Limited (簡稱"DTTL")，以及其一家或多家會員所。每一個會員所均為具有獨立法律地位之法律實體。Deloitte("DTTL")並不向客戶提供服務。請參閱 [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) 了解更多。

Deloitte 亞太(Deloitte AP)是一家私人擔保有限公司，也是 DTTL 的會員所。Deloitte 亞太及其相關實體的成員，皆為具有獨立法律地位之法律實體，提供來自 100 多個城市的服務，包括：奧克蘭、曼谷、北京、河內、香港、雅加達、吉隆坡、馬尼拉、墨爾本、大阪、上海、新加坡、雪梨、台北和東京。

本出版物係依一般性資訊編寫而成，僅供讀者參考之用。Deloitte 及其會員所與關聯機構(統稱 "Deloitte 聯盟") 不因本出版物而被視為對任何人提供專業意見或服務。在做成任何決定或採取任何有可能影響企業財務或企業本身的行動前，請先諮詢專業顧問。對信賴本出版物而導致損失之任何人，Deloitte 聯盟之任一個體均不對其損失負任何責任。

© 2021 勤業眾信版權所有 保留一切權利