

## 立法院三讀通過「反避稅條款」

立法院於7月12日三讀修正通過所得稅法部分條文，增訂所得稅法第43條之3與第43條之4，內容主要為反避稅條款，以及所得稅法第126條之施行時間。

我國反避稅條款係參照OECD與聯合國稅約範本，建立「實際管理處所」(PEM)及「受控外國公司」(CFC)制度，據財政部表示最快將於108年度施行，提醒客戶及早因應。

### A. 實際管理處所(PEM)

修正法條施行後，依外國法律設立，但實際管理處所在中華民國境內之營利事業，將被認定為總機構在我國之營利事業，應按我國所得稅法及其他法律負納(所得)稅義務及扣繳義務，此為稅捐主體之推定。

至於實際管理處所之構成要件為：

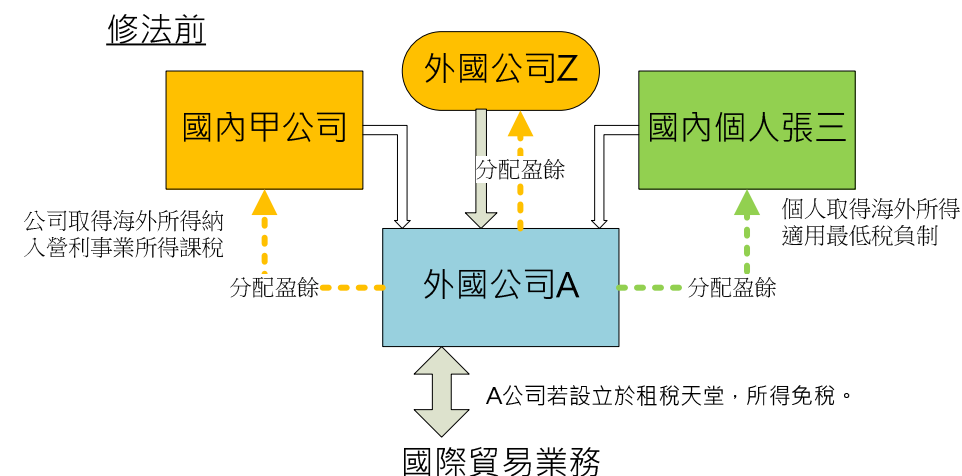
1. 作成重大決策經營管理、財務及人事者為中華民國境內居住之個人(或總機構在中華民國境內之營利事業)，或作成該等決策之處所在中華民國境內。

2. 財務報表、會計帳簿紀錄、董事會議事錄或股東會議事錄之製作或儲存處所在中華民國境內。

3. 在中華民國境內有實際執行主要經營活動。

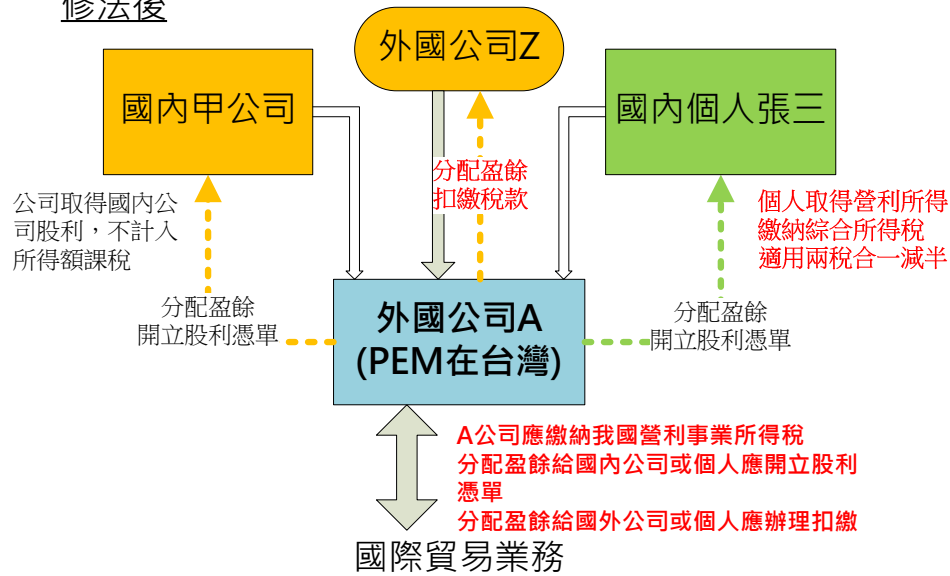
PEM在臺灣之營利事業，將比照本國公司繳納所得稅，範圍涵蓋營利事業所得稅、基本所得稅額、未分配盈餘稅，惟不溯及既往，其分配被認定為PEM在境內之年度以前之盈餘，仍屬海外所得。除此，該公司亦須遵循所得稅法的扣繳義務，辨認中華民國來源所得，並於支付時按規定辦理扣繳。

試舉一例如下



修法前外國公司A之總機構不在我國境內，若無境內所得，不必繳納我國所得稅，A分配盈餘時亦無其他稅捐義務(因A設立於租稅天堂或低稅負地區)。至於股東部分，個人股東因取得海外所得，適用最低稅負制；營利事業股東則應將該盈餘併入營利事業所得繳納所得稅；外國公司或個人股東則視其國內稅法規定。

## 修法後



修法後 A 公司之 PEM 在我國境內，即比照我國營利事業，應遵循所得稅法及其他法律納稅並負擔其他稅捐義務。故 A 公司及其股東應納之所得稅計算如下：

### 1. A 公司部分

假設 A 公司設於免稅地區，其經營國際貿易業務之所得\$100 未曾繳納該地區所得稅，則應繳納我國營利事業所得稅額為 $\$100 * 17\% = \$17$ 。若次年選擇不分配盈餘，須加徵 10%特別所得稅 $\$83 * 10\% = \$8.3$ 。

若次年選擇分配盈餘，對國內股東應適用兩稅合一制，填發股利憑單並分配可扣抵稅額。對國外股東則應辦理扣繳，並填發扣繳憑單。

### 2. 國內個人股東部分

境內居住者取得 A 公司分配股利，其性質為台灣來源所得(營利所得)，應納入個人綜合所得繳納所得稅，其獲配之可扣抵稅額可抵減應納所得稅額，此處最高邊際稅率為 45%。

若假設邊際稅率為 40%，則個人應納綜合所得稅額為 $\$100 * 40\% = \$40$ ，減除可扣抵稅額\$8.5，自繳稅額為 $\$40 - \$8.5 = \$31.5$ 。

### 3. 外國公司股東部分

外國營利事業，因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利淨額或盈餘淨額，屬於台灣來源所得，應按扣繳率扣繳完稅。故其應納稅額(扣繳稅額)為 $\$100 * 20\% = \$20$ ，由 A 公司負責扣繳完稅。

附隨義務部分，A 公司既已推定為總機構在我國之營利事業，其支付屬於台灣來源所得之支出時，應辦理扣繳。例如：A 公司支付外國 B 公司勞務費用\$500 時，若該勞務所得為台灣來源所得，則應按 20%扣繳 B 公司之所得稅 $\$500 * 20\% = \$100$ 。

A 公司分配盈餘時，亦須分辨股東身分，對境內居住者或國內營利事業股東，應填發股利憑單；對非居住者或外國營利事業股東，應辦理扣繳。所扣繳之稅款應於 10 日內繳納至公庫，並填製扣繳憑單向國稅局申報。

至於反避稅條款之法人 CFC 制度，留待下期會訊詳細說明。