

亞太投資稅務月刊

2015年6月號 12期



前言

因應全球化的經濟發展，台商多向海外進行有計畫地投資布局，以提升經營實力，而中國大陸與東協各國是目前台商投資最熱絡的區域。隨著台商投資亞太地區活動增多，頻繁的跨國商業活動，更須注意其高度整合性為企業帶來的複雜地區性問題與潛在風險，並做好投資架構規劃，積極管理稅務風險和成本；同時，由於亞太區各國稅務的複雜性、一致性和可預測性存在差異，企業亦應考慮視業務情況適當調配內部和外部資源，以及選擇哪些地區負擔部分區域性商業功能，進一步強化企業本身的供應鏈能力和營運架構規劃。

KPMG為協助企業在難以預測的世界經濟局勢中，找出有利契機維持市場優勢，爰推出《亞太稅務投資月刊》，配合台商布局亞太市場，放眼全球的策略，由熟稔亞太事務且具相關服務經驗的團隊，提供企業最及時專業的前瞻性觀點，一同掌握亞太市場最新稅務趨勢及發展。

稅務新知

- 05 越南
- 06 印尼
- 07 澳洲
- 08 日本

主題報導—韓國

- 10 韓國
- 11 投資架構與經商形式
- 12 稅務總覽
- 13 租稅優惠/獎勵



© 2015 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



稅務新知

越南

印尼

澳洲

日本



越南-避免雙重課稅協定_常設機構解析

申請適用避免雙重課稅協定(DTA)是一個減少企業稅務支出的好方法，然而，瞭解並正確地申請適用避免雙重課稅協定，是幫助納稅義務人降低補稅風險的先決條件。在申請適用租稅減免的其中一項難題便是判定在交易中的另一方是否有構成常設機構的問題，稅務機關現在傾向對常設機構之認定使用更嚴謹的衡量標準。在此稅務新知中，我們將會分析稅務機關對常設機構的觀點，尤其是常見的交易類型。

雙重課稅協定第5條第1項-常設機構之定義

依避免雙重課稅協定，常設機構是指外國企業在另一國進行其全部或部分營業活動的固定場所。

越南稅務機關在最近的案例中對於「常設機構」之觀點

根據205/2013/TT-BTC號函文以及其他相關稅務機關之官方指南，除了特定案例外，稅務機關通常基於以下三種情況來認定「常設機構」：

1. 存在一個實際營運處所
2. 營運處所必須固定
3. 企業透過此固定營業處所進行其全部或部分之營業活動。

定義「營業場所」之存在

商業營運並不是非得需要依附於一棟大樓或一間辦公室內如此完整的場所，可以是簡單地建立於一台交通工具、機械設備或僅僅是被企業所使用的一小塊特定空間。

定義「固定」營業場所

固定的營業場所對企業來說，是企業在一段時間內於越南的特定地點上規律與穩定地運作之衡量標準。

定義「透過一個固定場所進行企業營運」

事實上，以上所提及之企業在一段時間內透過固定場所進行其全部或部分之營業活動(例如提供服務或銷售貨物)將被視為在越南境內透過固定營業場所進行商業活動。對於執行全部或部分的營業活動的判斷，可能含有主觀的解釋，因為「部分營業活動」的概念並沒有一個明確的標準。

在越南構成「常設機構」之特殊案例

1. 機械、設備或以及外國企業於越南領海內設立之自卸船
2. 船舶或設於越南境內提供外國企業服務之鑽井平臺
3. 買家於越南境內使用之倉庫
4. 當場進行(on-the-spot)之進出口交易
5. 透過保稅倉庫交易貨物
6. 透過獨家代理人銷售服務/貨物

有鑑於稅務機關對於上述常設機構認定上的嚴苛觀點，我們發現到實務上對於交易的處置將會更加複雜，因此建議企業若有類似以上的案例，須仔細分析相關標準，以判定企業申請避免雙重課稅協定適用時，是否於越南構成常設機構之要件，如欲對特殊案例做進一步的探討，請與我們聯絡，我們會向您做實務上更深入的解析。[K](#)



印尼-2015-16財政年度稅收預算案

印尼稅務總局頒布了年度稅收預算之決議，2015-16財政年度的稅收目標為1,193兆印尼盾(約910億美元)。為了達成此目標，稅務總局另行頒布了第SE-09/PJ/2015號函文，載明了本年度的稅收策略，其中一項策略為積極執行稅務查核，預期能替國庫帶進73.5兆印尼盾的稅收（去年為24兆印尼盾），此金額為去年稅務查核稅務的三倍以上，可預期未來稅務機關將會對企業有更多積極性的稅務查核。

建議應事先備妥相關證明文件，如納稅申報表、移轉訂價報告、租稅協定適用文件等，以供稅務查核人員審查。此函文還提到稅務總局將會同時採取特殊查核(Special Audits)以及聯合查核(Joint Audits)的方式。

特殊查核

各當地稅務辦事處及審查小組等須提出應查核之納稅義務人名單。稅務稽查與徵收機關(Tax Audit and Collection)將會發出指令要求每個地區稅務局進行三家公司的查核。除此之外，稅務總局將對五十間煤炭石油與天然氣開採公司、三十間有與關聯企業交易之公司以及十間集團公司進行查核。

聯合查核

稅務總局將與下列機關合作執行聯合查核：

- 海關總局 (Directorate General of Customs and Excise, DGCE)
- 財政檢察署(The Government Auditor, BPKP)
- 石油和天然氣特別專案組(The Special Task Force for Upstream Oil and Gas Business Activities, SKK Migas)
- 國家稅務優化小組(The State Revenue Optimization Team, TOPN)以及
- 金融監管機構(The Financial Services Authority, OJK)

往年印尼稅務總局會事先公布各區稅務機關查核類型，通常是從登記於各區稅務機關的企業中，各挑出不同個類型的企業進行查核，今年尚未公布任何查核類型的資訊。^K

資料來源：KPMG Indonesia—Tax audits of companies, more anticipated (5/6/2015)

澳洲-2015年聯邦財政預算案_稅務健全措施 (Tax Integrity Measures)

澳洲財政部長Joe Hockey於2015年5月12日針對跨國企業反避稅規定(Multinational anti-avoidance provision)和數位產品之商品服務稅(Goods and service tax)，公布了兩份稅務健全措施的草案。以下主要對跨國企業反避稅的規定作簡單說明。

背景

澳洲政府一直以來擔憂許多跨國企業（尤其，但不限於數位經濟）使用各種稅務架構，使得最終的銷售行為在稅務的角度上不在澳洲。因為根據相關的租稅協定，對於銷售契約產生利潤之課稅主權係為其他國家，而非澳洲。

在許多情況下，一家澳洲營銷公司在正式契約簽署之前雇用員工進行大部分的前置工作，並收取服務費，但非最終銷售所獲取的利潤，銷售之利潤被認為為在澳洲境外且經常會流向零稅率或低稅率之國家或地區。

G20-OECD行動計畫也意識到上述問題，並考慮修改租稅協定中有關「常設機構」的概念。如英國已經先於OECD對其本國的稅法進行修改，實施移轉利潤稅(Diverted Profits Tax)的新稅制。該稅種不屬於企業所得稅的範疇，因此不受租稅協定的限制。

澳洲則採取不一樣的方法。澳洲政府已著手於完善其反避稅的相關規定，而非引入一個新的稅種。澳洲在制定國內稅法時已經考慮了在適用租稅協定上其國內反避稅的相關規定是優於租稅協定裡的規範。

條件

如同時符合下列4個條件之情況，則可適用此反避稅規定：

1.規模

外國企業於任何一個稅務年度所獲得的稅收利益或降低相關稅負，必須有超過十億澳幣的全球收入。

2.客戶關係

外國企業透過澳洲境內的一家企業向澳洲客戶銷售貨物或提供服務而取得收入。

3.零稅率或低稅率地區

外國企業在其稅務架構中包含了零稅率或低稅率地區。除非該外國企業可以證明下列之一：

- 在零稅率或低稅率地區開展的活動與澳洲沒有關聯；或
- 這些活動為實質經濟活動。

4.避稅為主要目的

利用稅務架構的重要目的之一（非需唯一或主要目的）是為了獲取稅務利益，或降低境外稅負。

罰則

如果有反避稅規定之適用情形，稅務局有權對納稅人就未繳納的稅款徵收罰款和利息，罰款金額可同於未繳納之稅款。

生效

上述規定將於2016年1月1日開始生效，這將提供納稅人一段時間審閱其自身情況。然而，對於目前的稅務安排不會提供任何過渡期的政策。

澳洲財政部將於2015年6月9日前針對這項草案徵求公眾意見稿。[K](#)

資料來源：澳洲KPMG – Tax integrity measures in federal budget 2015 (2015.05.13)



日本-跨境提供數位服務(Digital Services) 之消費稅稅務處理

以往跨境提供服務，如線上電子書/音樂或網路廣告，其課稅地廣泛以服務提供地作為日本消費稅的課稅基礎。因而提供這些服務的外國供應商不在消費稅課稅範圍，但國內供應商則需課徵消費稅。因此，消費稅的差別待遇使外國與國內供應商之間的競爭條件產生扭曲。

基於日本2015年的稅務改革，新的規定已把這類服務的提供界定為「數位服務」的新概念，其課稅地取決於服務接受者之所在地(place of the service recipients)，並於2015年10月1日起適用。

「數位服務」與課稅地(place of taxation)之定義

在2015年的稅改中，已界定出「數位服務」這一新概念以及「數位服務」之課稅地將由服務接受地所決定。因此，由外國供應商提供給國內商業客戶和消費者的「數位服務」將被歸類為國內交易，並受消費稅所規範，這與歐盟國家稅收處理的方式一樣。

何謂「數位服務」？

「數位服務」是指透過電信線路(telecommunications lines)所提供之服務，例如透過電信線路提供受版權保護的工作（包括授權個人使用版權的交易）以及包括僅能讓用戶使用通訊線路（如電話）的服務或非數位服務的附帶服務。

由財政部所列舉數位服務的例子如下：

- 提供線上電子書/電子報紙/音樂/電影/軟體
- 提供客戶使用雲端軟體/數據庫之服務
- 網路廣告服務
- 提供客戶使用網路購物網站/拍賣網站之服務
- 提供線上遊戲網站銷售平台等等
- 提供線上英語課程

對於數位服務範圍仍有不確定性存在，尤其「非數位服務之附帶服務」被排除在數位服務之外。稅務機關將進一步提供指導方針。

「數位服務」之課稅地

數位服務之課稅地取決於服務接受者之所在地，這要考慮到該接受者的身份係為個人或公司：

- 個人：住所或居住地（指居住滿1年或以上者）。
- 公司：公司總部或主要辦公室之所在地。

如上述所示，公司接受數位服務之課稅地將取決於該公司總部或主要辦公室的所在地，例如由一家日本公司的外國分公司接受數位服務將被視為國內交易（需課徵日本消費稅），而由一家外國公司的日本分公司接受的數位服務被視為國外交易（不需課徵日本消費稅）。[K](#)

資料來源：日本KPMG – Consumption tax rules for cross-border “digital supplies” (2015.05.28)

A man in a dark suit is seen from the back, looking out a large window. The window reflects the man and shows a bright, hazy outdoor scene. A blue geometric overlay covers the bottom left portion of the image.

主題報導

韓國



韓國

過去六十年來，韓國經濟持續穩定成長，從戰後一片廢墟轉變為躍升亞洲四小龍之列，韓國政府藉其財政、產業以及貿易政策推動，造就了三星、LG等知名企業。如今韓國約有五千萬人口，平均國內生產總值超過2.4萬美元，成為外匯儲備、出口和貿易總額等世界排名前十位的經濟體。如今，韓國在家用電器、汽車、電子娛樂產品，甚至是流行時尚、醫療美容等領域均成功打入全球市場。

韓國擁有大量的人力資源。每年從學校畢業的科技工程專業學生超過十萬人。其中越來越多的學生繼續攻讀碩士和博士學位。對於投資人來說，這也是創造新產品和新業務的理想環境。另一優勢是韓國成為在亞洲建設物流基地或設立地區總部理想的地點之一。在距離首爾4個小時的飛行距離內，有100萬人口以上的城市為51座。超過半數的世界財星500大企業已經登陸韓國。

韓國的經濟增長率由2013年的2.9%提高至2014年的3.3%。2015年第一季，該國實質GDP按年增長2.4%，相較於2014年第四季的2.7%有所放緩。

韓國的消費物價漲幅仍低，2015年4月按年上升0.4%，是自1999年7月以來最低升幅。通脹持續低於韓國中央銀行設定的2.5%至3.5%通膨目標。全球油價下跌是低通膨的主要原因。韓國銀行繼2014年8月及10月降息後，2015年3月12日再把基準利率下調至1.75%，是自2000年以來的最低水準。

在此次亞太稅務月刊，我們將介紹韓國的投資架構及稅務總覽。 **K**

投資架構與經商形式

投資機會 / 外國直接投資環境

韓國對於外商直接投資的法律和規章都已精簡完備，從1998年11月開始生效的《外商投資促進法》(Foreign Investment Promotion Act)奠定了外國投資的法規基礎。不只可以使外國投資商得到一站式的服務，還能擁有全國統一的待遇。韓國制定了各種獎勵措施來促進外商直接投資，例如：減稅的相關措施。舉例來說，在高科技產業可減免7年所得稅。政府房地產可以以優惠價格出租給外資公司50年之久，並在某些情況下不收任何費用。此外，為了方便大批外商直接投資，韓國將開闢自由投資區。韓國政府繼續逐步取消進口限制，削減繳納關稅的商品數目。

由於韓國服務業尚處於相對不發達狀態，韓國服務部門的自由化始終較為困難。儘管如此，政府仍為了最終的全面開放目標採取了一系列單方面的行動。例如：人壽保險業已完全向外國保險商開放、外國銀行享有與本國銀行同等的待遇、零售和批發業也已向外國投資商開放，只是在某些特定的領域內仍然存在某種限制、廣告市場一度只開放給有少數外商參與的合資公司，如今也已完全向外開放。

韓國政府同時也體認到對於智慧財產權保護的重要性，嚴格保護智慧財產權對韓國技術的健康發展，以及同主要交易夥伴維持合作的經濟關係十分重要。因此，政府自1987年以來就實行了根本改革，以加強對智慧財產權的保護。

韓國新的版權法，保證對外國和本國的著

作均予以全面保護。版權保護延伸到作者逝世後50年，保護智慧財產權免受侵犯的措施也已通過具體立法，業已擴大到了電腦軟體產品。

外國投資者之要求

外國企業進入韓國的方法大致可分成3種，即企業成立當地公司、分公司或辦事處。外國企業通過在韓國國內設立「當地公司」，需遵守《外商投資促進法》(Foreign Investment Promotion Act)和《商法》(Commercial Act)的相關規定。成立當地公司時，程序一般等同於國內企業成立程序。但在成立前，必須完成外商投資申報，同時成立之後需務實外商投資企業的註冊，公司註冊需在開始以營業之日起20日內進行。

另外，若外國企業在韓國設立分公司不能被認定為外商投資，而必須遵守《外匯交易法》(Foreign Exchange Transactions Act)的規定，並向指定交易的外匯銀行行長進行申報。

常見臺灣投資者之投資架構

大部分由第三地轉投資韓國為主。

	公司	分公司
最低資本額	一億韓元	無金額限制
需當地註冊地址	是	是
最高外資控股百分比	100%	不適用
最低股東人數	1名	不適用
最低董事人數	依資本規模而不同	不適用

稅務總覽

企業

企業所得稅

課稅基礎	全球所得
公司累進稅率 ⁽¹⁾ -收入高達2億韓元 -收入介於2億~200億韓元 -收入200億韓元以上	10% 20% 22%
間接稅標準稅率 (如：消費稅)	10%

非居民扣繳稅率

股利/利息/權利金	22%
與台灣是否有租稅協定	無

註(1)：未含地方稅稅率。

個人

當地稅務居民

薪資所得 (韓元) ⁽¹⁾⁽²⁾	稅率
1~12,000,000	6%
12,000,001~46,000,000	15%
46,000,001~88,000,000	24%
88,000,001~150,000,000	35%
150,000,000以上	38%

註(1)：韓元:台幣 (35.47:1)

註(2)：於韓國居留超過183天者將被認定為稅務居民。

非當地

僅就韓國來源所得課稅，其稅率同韓國當地居民稅率。[K](#)



租稅優惠/獎勵

韓國現有的稅收優惠包括：

1. 稅收減免 (Tax reduction)

a. 企業所得稅減免 (Corporate Tax Reduction)

外商投資企業所得稅的減免對象是按照外商投資比率，並由《稅收特例限制法》(Restriction of Special Taxation Act)規定的減免項目中產生的所得。然而，當韓國法人直接或間接擁有外國法人或外資企業10%以上的表決權股份時，與持股比例相應的投資部分不能被視為稅收減免對象。

- 針對產業支援服務業、高科技產業以及入駐個別型投資區(individual-type foreign investment zone)的企業，可享有企業所得稅7年減免之優惠（首5年100%，剩餘2年50%）；
- 針對入駐園區型投資區(complex-type foreign investment zone)、經濟自由區(free economic zone)、自由貿易區(free trade zone)以及企業城市開發區域(tenants of the enterprise city development zone)的企業，可享有企業所得稅5年減免之優惠（首3年100%，剩餘2年50%）。

b. 地方稅（購置稅、註冊稅、財產稅）減免 (Local Tax Reduction or Exemption)

對於取得或持有的財產可在同於企業所得稅減免期內減免100%或50%的購置稅(acquisition tax)、註冊稅(registration tax)、財產稅(property tax)或從稅收標準中扣除。

2. 現金補助 (Cash grant)

現金補助的對象為外商投資比例在30%以上（含）的外國人投資，且需符合以下條件：

- 為經營對加強國內產業國際競爭力的產業支援服務業(support service industry)與高科技產業(high-end technology)，新設或增設工廠設施。
- 《關於發展配件、材料專門企業等特別措施法》(Special Act on Cultivation of Parts and Material Company)所規定的配件、材料，並符合以下任何一項，同時為生產屬於「現金補助對象的配件」、「材料產業」的配件材料，而新設或增設工廠設施：
 - 能提高最終產品附加價值；
 - 高科技術的配件材料，且能創造出技術效益或附加價值效果；
 - 配件材料是產業基礎或能提高產業間的連貫效益。
- 為開發或加強國內產業國際競爭力的“產業支援服務業”與“高科技產業”的研究開發活動，新設或增設研究設施時，擁有5名以上具備相關研究領域的碩士、博士或相關事業領域3年以上研究經驗的大學學歷等研究專業人才。

現金補助率最高給予總投資額30%的優惠，而研發中心最高上限為40%。[K](#)

Contact Us

如有任何投資稅務相關問題，請與我們聯繫：

亞太投資稅務

台灣：

許志文 執業會計師

T: +886 (2) 8101 6666 ext. 01815

E: stephenhsu@kpmg.com.tw

李婉榕 副總經理

T: +886 (2) 8101 6666 ext. 13100

E: bettylee1@kpmg.com.tw

林佳榆 主任

T: +886 (2) 8101 6666 ext. 13976

E: jasminelin1@kpmg.com.tw

吳泰甫 專員

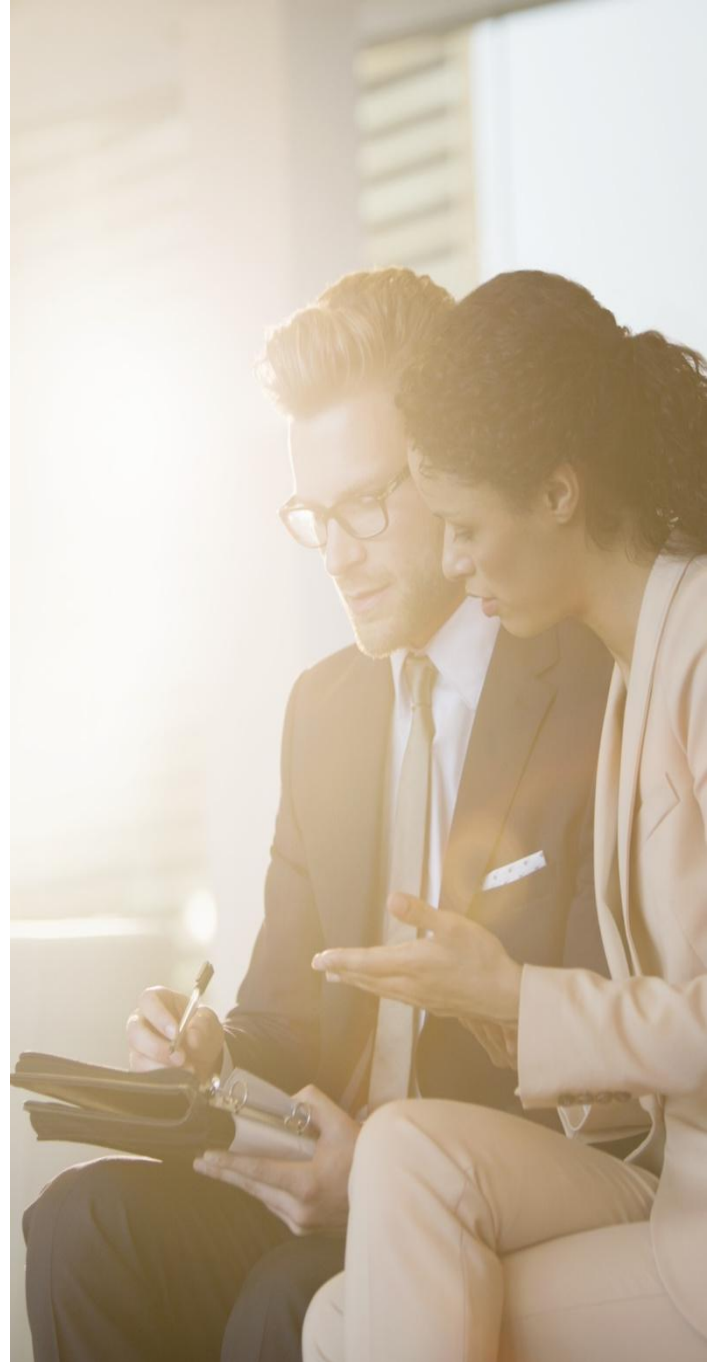
T: +886 (2) 8101 6666 ext. 15098

E: nashwu@kpmg.com.tw

杜芯慈 專員

T: +886 (2) 8101 6666 ext. 15154

E: stoh1@kpmg.com.tw



kpmg.com/tw

© 2015 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.