KPMG 安侯建業

亞太稅務投資月刊

2016年1月號 19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安侯建業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，放眼全球之策略，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，考量到近來台商對投資印度的興趣日益提高，將新闢「聚焦印度」專欄，一同與您掌握亞太與印度市場最新稅務趨勢及發展。

Contents

2016年1月號

稅務新知

05 台灣-日本租稅協定

07 日本2016年稅務改革大綱

08 越南稅務新知

主題報導—斯里蘭卡

10 斯里蘭卡

11 投資架構與經商形式

12 稅務總覽

13 租稅優惠/獎勵

聚焦印度

15 判斷實質管理處所之指導原則草案

稅務新知

台灣

日本

越南

台灣-日本租稅協定

經過多年協商與溝通，臺灣和日本於2015年11月26日簽署台日租稅協定，並將於雙方完成各自的法定程序之後正式生效。此次的協議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，進而提升企業競爭力。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。台日租稅協定主要內容如下：

適用對象

具有一方或雙方領域居住者身分之人。

生效與適用

台日租稅協定於各自領域完成使本協定生效之必要程序，並以書面相互通知對方，於收到後書面通知之日起生效，並開始適用於：

- 就源扣繳稅款者，為本協定生效日所屬年度之次一曆年一月一日起應付之所得。
- 非就源扣繳之所得稅款者，為其課稅年度始於本協定生效日所屬年度之次一曆年一月一日以後之所得。

各類所得減免稅措施摘要彙整

營業利潤免稅	● 企業在另一方沒有常設機構(Permanent Establishment，PE)或未經由常設機構營業者，其營業利潤另一方予以免稅。常設機構定義請詳下說明。
海空運輸利潤免稅	● 海、空運輸企業在另一方經營取得之利潤，另一方予以免稅 ● 參與聯營、合資企業或國際營運機構之利潤，屬於協定規定的海運及空運利潤之範圍，但以歸屬於參與上述經營的比例所取得之利潤為限。
投資所得上限扣繳稅率	● 股利：10% ● 利息：10%；特定利息免稅 ● 權利金：10%
財產交易所得	● 若轉讓不動產 一方領域之居住者，轉讓他方領域不動產而取得之利得，他方領域得予課稅。 ● 若轉讓公司股權 一方領域之居住者轉讓公司之股份或合夥或信託之權益，如該股份或權益50%以上之財產價值直接或間接來自位於他方領域內之不動產，其取得之利得，他方領域得予課稅。
個人勞務所得	● 一方居住者以獨立身分或以受僱形式在另一方從事個人勞務活動取得的所得，另一方可以課稅。 ● 受僱在他方提供勞務取得的所得，符合下列所有條件，免徵他方所得稅： ➢ 於有關納稅年度開始或結束的任何12個月期間，在另一方連續或累計居留不超過 183天。 ➢ 所得非另一方居住者雇主給付或代表雇主給付。 ➢ 所得非由雇主在另一方的常設機構負擔。

台灣-日本租稅協定(續)

稅務爭議解決機制

- 關聯企業移轉訂價相對應調整

  一方如對關聯企業間交易進行移轉訂價調整，另一方應作合理對應調整

- 相互協商協議之程序

  任何人如認為一方或雙方的行為，導致或將導致對其不符合協議規定的課稅時，可以不論各自救濟規定，向其為居住者一方的稅務主管部門提出申訴。此項申訴應於首次接獲不符合本協議規定的課稅通知起三年內提出。一方稅務主管部門如認為該申訴合理，且其本身無法獲致適當的解決，應致力與另一方稅務主管部門相互協商解決，以避免發生不符合協議規定的課稅。達成的協商決定應予執行，不受各自規定的期間限制。

常設機構定義

- 固定場所PE：管理處、分支機構、辦事處、工廠、工作場所、礦場、油井或氣井、採石場或任何其他天然資源開採場所。
- 工程PE：建築工地、營建、安裝或裝配工程，或相關之監督活動，其存續期間超過六個月者。
- 服務PE：企業透過其員工或僱用人員在他方領域提供服務，包括諮詢服務，但以該活動為相同或相關工程在該他方領域內於任何十二個月期間內合計超過183天者為限。
- 代理人PE：於一方領域內代表他方領域企業之人，於該一方領域內有權代表該企業簽訂契約並經常行使該項權力。

KPMG觀察

- 一直以來，日本是台灣的重要經貿夥伴之一，交易往來密切，台日租稅協定之簽署將可為企業帶來直接之稅負成本節省機會，以及稅務爭議管理解決機制。
- 稅負成本節省方面，最直接的就是於支付股利、利息、權利金時扣繳稅率將由最高之20%，降低為10%。而一般跨國企業常見之集團支援管理服務、技術服務等服務收入，過去支付時一般適用20%扣繳稅率，也可透過申請核准適用營業利潤免稅。
- 個人勞務所得需於當地申報繳納所得稅之居住者天數，由90天放寬至183天，除對個人稅務成本之節省，亦使企業於調派員工出差時有更大之彈性。
- 稅務爭議管理機制方面，常設機構之定義可協助企業於規劃交易與業務活動安排時，知道該避免從事何種工作與停留期間，以避免被視為有常設機構。
- 此外在雙方國家都積極查核移轉訂價之際，透過相互協議程序（MAP）將可降低雙重課稅風險。

（作者為安侯建業聯合會計師事務所許志文執業會計師、陳彩凰執行副總）

日本2016年稅務改革大綱

日本執政聯盟（自民黨和公民黨）於2015年12月16日同意2016年稅務改革大綱。以下僅就部分稅務改革大綱做簡要介紹及說明。

企業有效稅率

- 企業有效稅率預定將從32.11%(2015年)調降至29.97%(2016年)、29.74%(2018年)。
- 上述有效稅率計算是考慮到地方法人特別稅和營業稅支出扣抵，並適用標準稅率之資本額超過一億日幣的公司。
- 企業有效稅率以設立在東京資本額超過一億日幣的公司為例，其目前的稅率為33.06%，而未來的有效稅率將取決於營業稅可適用的標準稅率和最高稅率之間的範圍。

消費稅

- 日本政府在2015年財政預算案承諾，消費稅將從2017年4月開始提高至10%。為減輕對一般消費者的影響，一些特定項目，主要是食品和飲料的部分，將可享有8%的降低稅率。
- 消費稅憑證系統(invoicing system)將於2021年4月推出。

採用BEPS最終報告

2016年財政預算案將採用OECD於2015年10月發布的BEPS最終報告。特別是移轉訂價文據的相關規定。

a. 國別報告(Country-by country report)

✓ 跨國企業集團的最終日本母公司必須在曆年度或相關財政年度結束前，透過“電子報稅”向各集團公司的管轄稅務機關提交國別報告。

✓ 該跨國企業集團不包括上市子公司，但包含那些通常不屬於合併會計範圍之企業。如果企業上一個財政年度的合併收益低於日幣100億也會被排除在外。

✓ 國別報告所需的資料與OECD指導原則規定是一致的。值得注意的是，該報告必須以英文提交。

✓ 雖然OECD最終報告建議2016年1月1日開始實施，然而日本政府將於2016年4月1日財政年度開始遵循國別報告之義務。

b. 全球檔案 (Master files)

✓ 全球檔案的申報義務與申報單位與國別報告的內容相同。

✓ 全球檔案所需的資料相當於OECD最終報告。然而，可以英文或日文提交全球檔案。

✓ 該規定將於2016年4月1日財政年度開始適用。

c. 當地國檔案 (Local files)

✓ 公司與其外國子公司進行交易，必須準備當地國檔案以及年度納稅申報。此外，當地國檔案必須保存7年。

✓ 如果企業上一年度的國際交易和無形資產交易分別低於日幣500億和日幣5億，也會被排除在當地國檔案的申報義務。

✓ 該規定將於2017年4月1日財政年度或以後開始適用。K

資料來源：日本KPMG–Outline of the 2016 tax reform proposals & IBFD – Japan 2016 tax reform plan（2015.12.18）

越南稅務新知

1. 企業所得稅

a. 確認利潤分配給越南常設機構的企業所得稅計算方法

根據總稅局於2015年9月22號發布的3896/TC-HTQT號公文，若外國承包商不遵循越南的會計準則以及兩國之間的雙重稅收協定中關於所得分配之規定（越南與納稅人的國家之間的DTA），在越南的所得稅務申報方式將以下列方式處理:

- 在合約履行期間，承包商在越南經營活動的所得是用來確定應納稅所得額的基礎，根據在越南營業活動的收益和費用之間的差額；
- 在越南活動的收入和費用是以合約和會計記錄來進行攤銷；
- 若合約與會計記錄無法確定所得分配，將以越南的費用分配與合約總費用的比率來分配越南的所得；
- 若外國承包商不能證明其在越南的業務活動及所得分配符合現行規定，將會以合約總價值來徵收企業所得稅。

2. 增值稅

a. 根據總稅局於2015年9月21號發布的第3865/TCT-KK號公文，如果企業在特定條件的業務部門進行業務，但不符合相關企業和投資法規的規定，這些業務活動的相關進項稅額將不予退還。

b. 根據總稅局於2015年9月22號發布的第3895/TCT-DNL號公文，內部銷售之收入不允許計入用來扣抵進項稅額之總收入。

c. 根據總稅局於2015年9月29號發布的第4005/TCT-CS號公文，若用於支付員工福利之費用符合新企業所得稅法令規定，並同時符合扣抵增值稅的條件時，這些費用的進項稅額將可予以扣抵。

3. 自然資源稅

財政部於2015年10月2號發布第152/2015/TT-BTC號法令提出自然資源稅的相關指引。此法令以71號法令為基礎，對部分對象做出相關補充內容，免納自然資源稅之對象包括農業、林業、漁業以及鹽業的處理自然水源和冷卻海水系統等。152號法令也提供在某些特定情況下確定資源產量的應納所得稅之相關指引，本法令已於2015年11月20日生效。K

資料來源：越南KPMG – Corporate income taxation of profits of permanent establishment (2015.10.23)

主題報導

斯里蘭卡

斯里蘭卡

斯里蘭卡領先南亞的經濟開放超過30年之久。隨著許多經濟領域的開放，政府趨向接受策略和政策改革，多於利用國際投資來增進國家經濟。斯里蘭卡透明的投資法律主要是為了促進外國直接投資，例如幾乎開放所有領域以允許100%外國投資；對收入、費用、資金之匯回以及有關活期帳戶的外匯交易無任何限制； 外資投資之安全性由憲法保障；涵蓋所有必備商業法規的一個透明且複雜的法律制度等。

另一方面，斯里蘭卡政府已計畫透過發展5大樞紐，即知識中心、商業中心、海軍和海事樞紐、航空樞紐以及能源中心，同時利用斯里蘭卡的地理位置及其資源的優勢，以改造國家成為具有重要戰略性的經濟中心。

此外，斯里蘭卡是多邊投資擔保機構(Multilateral Investment Guarantee Agency, MIGA)的創始成員國之一，該機構是世界銀行的一個投資擔保機構。這提供了對徵收(expropriation)和非商業風險的保障。根據2014年經濟自由度指數，斯里蘭卡排名第90位，優於印尼和印度。

在此次亞太稅務月刊，我們將介紹斯里蘭卡的投資架構及稅務總覽。

投資架構與經商形式

投資機會 / 外國直接投資環境

對於出口、觀光、基礎建設、服務、農業、酪農業和電子業皆允許外資100%持有。經財政部的批准，可自由投資於當地股票市場投資國家基金和區域基金。而非斯里蘭卡居民以及外國居民，無論是否居住於斯里蘭卡，也被允許投資當地股票市場。

受國際上確定配額限制的生產品、茶葉種植和加工、橡膠、椰子、可可、稻米、糖和香料、不可再生國家資源之開採和加工、利用當地木材之生產品、遠洋捕撈、大衆傳播、教育、貨運、旅行社和航運，允許高達40%的外國投資。若超過40%則需要經過案件評估以及由投資委員會(Board of Investment, BOI)與相關部門諮詢之後予以特別批准。

以下受管制領域的外國投資，必需取得相關政府行政機關的事先批准：

- 航空運輸；
- 沿岸運輸；
- 從事“產業促進法附表二”所提到的，即任何製造武器、彈藥、爆炸物、軍用車輛和飛機裝備以及其它軍事裝備之產業；
- 任何從事製造毒藥、麻醉劑、酒精、危險藥品、有害或致癌物質之產業；
- 任何從事生產貨幣、硬幣或證券產業；
- 大規模機械化的開採寶石；以及
- 博弈產業。

外國投資者之要求

許多外國企業在斯里蘭卡當地設立公司或分公司。在斯里蘭卡最常見的商業形式是有限責任公司。負責斯里蘭卡外商投資的主要機關為投資委員會，並由投資委員會的考核部門進行審核。在多數的情況下，投資申請幾乎是自動的且可以在10天內獲得批准。然而，如果申請特別優惠的投資，則可能需要長達4週的核准時間。另外，外國企業可以在斯里蘭卡設立分公司。聯絡處或辦事處，也可以在公司法的規範下註冊為海外公司。任何在斯里蘭卡從事經營業務必須根據外匯管制法(Exchange Control Act)設立分公司。

	公司	分支機構
最低資本額	無	美金20萬元
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	2位	不適用

稅務總覽

企業

企業所得稅	
課稅基礎	當地稅務居民：全球所得 非當地稅務居民：屬地原則
標準公司稅率	28%
間接稅標準稅率(如：消費稅)	11%
非居民扣繳稅率	
股利	30%
利息	15% / 20%
權利金	15% / 20%
與台灣是否有租稅協定	無

個人

當地稅務居民

課稅所得(斯里蘭卡盧比)	所得稅
0—500,000	課稅所得*4%
500,001—1,000,000	課稅所得*8%
1,000,001—1,500,000	課稅所得*12%
1, 500,001—2,000,000	課稅所得*16%
2,000,001—3,000,000	課稅所得*20%
3,000,000以上	課稅所得*24%

註1: 斯里蘭卡盧比:台幣 (1:0.23)

註2:斯里蘭卡稅務居民是指在斯里蘭卡居留超過183天者。

非當地稅務居民

僅就斯里蘭卡來源所得課稅，其稅率同斯里蘭卡當地居民稅率。

租稅優惠/獎勵

1. 研發獎勵

從研發活動取得的收入和利潤可享有20%的降低稅率。

公司支出包括研發活動的資本費用，企業可以獲得200%的稅額扣抵。如果研發活動是透過一個機構所進行、或研發高價值農產品以及在研究院經由人員進行之研發，在這種的情況下企業可以獲得300%的稅額扣抵。

向國際市場推廣本地品牌所產生之費用，也可以獲得300%的稅額扣抵。

2. 其它獎勵

- 大規模投資

  被認定為對國家具有策略性的投資項目，可享有高達25年期限的稅收/免稅獎勵。

- 新企業獎勵

  凡從事製造業的既有公司擴大投資到斯里蘭卡任何一個省（除西部區域），若該公司符合必要標準其收益之應納稅額達5百萬元之內，可享有5年的優惠稅率。另外，此公司需於2017年4月1日之前投資最低盧比3百萬之固定資產額度。

- 投資獎勵

  在2015年1月1日以後，投資於單位信託基金所取得之利潤，對於美元存款或以美元計價的證券將享有免稅優惠。

  從出口、農業、旅遊業、工程和中小型企業取得的優惠利潤，可享有12%的優惠稅率。 K

聚焦印度

判斷實質管理處所之指導原則草案

印度中央稅務局(Central Board of Direct Taxes, CBDT)發布有關如何判斷企業是否為印度的稅務居民或在印度是否具有實質管理處所之指導原則草案。該草案的內容摘要如下：

印度境外之積極營業活動(active business)

企業可以擁有一個以上的管理處所，但是在任何時間點上僅能有一個實質管理處所(place of effective management)。由於每一年都要確定公司之“居民身份”，因此實質管理處所也同樣每年需重新判斷。判斷實質管理處所時，主要基於公司是否具在印度境外從事積極營業活動之事實。

如果公司的消極性收入(passive income)不超過其總收入的50%，公司應可被認為在印度境外有從事積極營業活動，而且：

- 位於印度境內之資產低於總資產50%；
- 位於印度境內之員工數或為印度居民之員工數，合計低於總員工數的50%；及
- 支付這些員工的薪資低於總薪資的50%。

如果公司判斷為在印度境外從事積極營業活動及其大多數的董事會會議在印度境外舉行，該公司的實質管理處所應被推定為在印度境外。然而，如果公司的董事會未召開會議或不行使其管理權力，或者由控股公司或任何其它印度居民所行使，在這種情形下，該實質管理處所應被視為在印度。

所在地之標準(Location criteria)

公司的管理決策地比決策執行地來得重要。對於判斷實質管理處所的所在地而言，將是實質優於形式。

公司董事會定期召開會議並作出決策之所在地，可能是該公司的實質管理處所，且董事會：

- 保留和行使其權力以管理公司；以及
- 管理公司整體經營活動並做出實質的商業決策。

公司總部之所在地

公司總部之所在地是判斷實質管理處所一個很重要的因素，因為它是經常代表公司作出重要決策的地方。

在判斷公司總部所在地時需要考慮以下幾點：

判斷實質管理處所之指導原則草案(續)

- 如果公司的高階管理人員與其後勤人員都位於同一所在地，而該所在地是作為公司主要業務或營運總部，那麼這將是公司總部之所在地。
- 如果公司屬於分權式組織，公司的總部所在地將取決於高階管理人員
  - 為主要核心領導團隊之所在地；或
  - 到其它地方出差過後，通常會返回之處；或
  - 制定或作出主要策略和政策之所在地。

現代科技對實質管理處所之影響

現代科技的使用在很多方面影響著實質管理處所之判定。科技的進步使得人員不需實際的存在於某個特定地方上。因此，董事會會議、執行委員會會議或高階管理人員會議的實際所在地可能並不是構成實質決策的所在地。在這種情況下，董事或決策者通常居住的地方將可能是一個相關因素之一。

如果上述因素不能明確判斷實質管理處所，可以考慮以下幾點：

- 公司進行主要或實質經營活動之所在地；或
- 公司會計記錄保存之所在地。

（值得注意的是，該指導原則仍在草案階段，最終修訂版本應以印度政府於日後公布為主。）K

資料來源：印度KPMG – The CBDT issues draft guiding principles for determination of the place of effective management of a company（2015.12.24）

亞太投資稅務

許志文
執業會計師
+886 (2) 8101 6666 (分機01815)
stephenhsu@kpmg.com.tw

陳彩凰
執行副總
+886 (2) 8101 6666 (分機08995)
hazelchen@kpmg.com.tw

李婉榕
副總經理
+886 (2) 8101 6666 (分機13100)
bettylee1@kpmg.com.tw

林佳榆
主任
+886 (2) 8101 6666 (分機13976)
jasminelin1@kpmg.com.tw

吳泰甫
專員
+886 (2) 8101 6666 (分機15098)
nashwu@kpmg.com.tw

杜芯慈
專員
+886 (2) 8101 6666 (分機15154)
stoh1@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

© 2016 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 are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

立刻加入KPMG安侯建業
給我們一個“讚”！
facebook KPMG in Taiwan
Press “Like” and stay connected with us.