適用所得稅協定查核準則

中華民國110年08月12日修

第一章　總則

第一條

本準則依所得稅法第八十條第五項規定訂定之。

〔立法理由〕

本條未修正。

第二條

適用所得稅協定案件之調查、審核，應依中華民國與其他國家或領域所簽訂之所得稅協定規定辦理；其未規定者，依納稅者權利保護法、稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例、本準則及相關法令規定辦理。但所得稅法或其他所得稅減免法律規定較所得稅協定規定更有利者，適用最有利之法律。

〔立法理由〕

配合一百零五年十二月二十八日總統令制定公布納稅者權利保護法，增訂所得稅協定案件之調查、審核適用法令。

第三條

本準則用詞，定義如下：

一、所得稅協定：指中華民國依稅捐稽徵法第五條、所得稅法第一百二十四條或其他法律規定與他方締約國簽署生效之所得稅條約、協定或協議（含本文、換函、附錄、議定書及其他性質類似之國際書面約定），包括全面性協定及海、空運輸事業單項協定。

二、他方締約國：指與中華民國簽署所得稅協定之國家或領域。

三、雙方締約國：指中華民國及他方締約國。

四、主管機關：於中華民國，指財政部或其他依所得稅協定有關主管機關之規定指定之機關或人；於他方締約國，指其依所得稅協定有關主管機關之規定指定之機關或人。

五、他方締約國之企業：指由他方締約國之居住者所經營之企業。

六、上限稅率：指依所得稅協定規定，中華民國或他方締約國對所得、給付或收益之課稅，不得超過所得總額、給付總額或收益總額一定比率

。

〔立法理由〕

一、分款定明本準則用詞定義，說明如下：

（一）現行條文第三條第一項規定所得稅協定定義移列第一款，並酌作文字修正。

（二）增訂第二款，定明他方締約國定義。

（三）現行條文第三條第二項規定締約國定義移列第三款，並酌作文字修正。

（四）參考所得稅協定相關規定，增訂第四款主管機關及第五款他方締約國之企業定義。

（五）現行條文第十五條第四項規定上限稅率定義移列第六款並修正：

1.查我國所得稅協定中就所得來源地國對於養老金及年金之給付〔駐加拿大台北經濟文化代表處與加拿大駐台北貿易辦事處避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協議（以下簡稱臺加租稅協議）第十八條養老金〕、國際運輸業務總收益（中新避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅之協定第八條海空運輸），或有約定課稅稅率不超過一定比率之規定，爰現行條文第十五條第四項前段各類所得修正為所得、給付或收益，並酌作文字修正，以利適用。

2.現行條文第十五條第四項後段規定「其為股利者，指所得稅法第七十三條之二之應扣繳稅額不得超過股利淨額之一定比率」，因所得稅法第七十三條之二已於一百零七年二月七日修正刪除，並自一百零八年一月一日施行，爰刪除該後段規定。一百零八年一月一日起分配之股利，適用本款規定，於修正條文第四十四條增訂施行規定。

二、現行條文第三條第三項移列修正條文第四條第一項本文規定。

第四條

所得稅協定之適用，以中華民國或他方締約國之居住者為限。但適用之所得稅協定另有規定者，從其規定。

他方締約國之居住者依所得稅法、所得基本稅額條例及相關法令規定，應課徵所得稅者，得依適用之所得稅協定規定減免之。

中華民國之居住者依所得稅法、所得基本稅額條例及相關法令規定，應課徵所得稅者，其因他方締約國依適用之所得稅協定規定課稅產生之雙重課稅，得依該協定或其他稅法規定消除之。

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員調查、審核適用所得稅協定

案件之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員依前項規定調查、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。

〔立法理由〕

一、第一項本文由現行條文第三條第三項移列。至增列但書規定部分，查經濟合作暨發展組織（OECD）一百零六年修正發布所得及資本稅約範本（Model Tax Convention on Income and on Capital，以下簡稱OECD稅約範本）第一條（適用之人）註釋第23節至第48節集合投資工具（Collective Investment Vehicle, CIV）、第四條（居住者）註釋第 8.6節至第8.10節退休基金（Pension Fund）、第十條（股利）註釋第 67.1節至第67.7節不動產投資信託（ Real Estate Investment Trust, REIT）等適用說明，雙方締約國得於協定諮商時就該等實體或安排視為居住者適用情形特別規範；另OECD稅約範本第二十九條（享有利益資格）納入「利益限制（ Limitation on Benefits, LOB）」，定明適格之人方具享有協定利益資格規定，爰增訂但書俾利特別規範之適用。

二、現行條文第四條第一項移列第二項，並酌作文字修正，以資明確。

三、增訂第三項，定明我國居住者得依適用之所得稅協定或其他稅法規定消除雙重課稅。

四、現行條文第四條第二項移列第四項，依據稅捐稽徵法第三十條第一項規定，除「稅捐稽徵機關」外，「財政部賦稅署指定之調查人員」亦得進行課稅資料調查，爰於稅捐稽徵機關後增訂「或財政部賦稅署指定之調查人員」，並酌作其他文字修正，以利適用。

五、增訂第五項，定明濫用協定案件之處理原則，俾落實我國對防止稅基侵蝕及利潤移轉（Base Erosion and Profit Shifting，以下簡稱BEPS）行動計畫六（防止租稅協定濫用）最低標準承諾，說明如下：

（一）為有效防止協定濫用，OECD依BEPS行動計畫六建議措施於一百零六年修正稅約範本，增訂第二十九條（享有利益資格），於第九項納入「主要目的測試（ Principal Purpose Test, PPT）」規定，列為各國落實該項計畫最低標準；國際組織（例如OECD、歐盟）亦列為檢視稅務不合作國家名單標準之一。

（二）我國生效所得稅協定中十七個訂有類似主要目的測試規定，且承諾將該規定納入洽簽新約或修約，爰參考OECD稅約範本第二

十九條第九項及該條註釋第169節至第187節有關主要目的測試條文適用說明，定明稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員審核適用所得稅協定案件時，交易或安排主要目的之一係「直接」或「間接」獲取「協定利益」，且授予該等利益未符合協定條文意旨之處理原則，說明如下：

1.「直接」，指他方締約國居住者為獲取協定利益刻意從事交易或安排情形。例如他方締約國居住者為規避於我國境內構成常設機構，從事無涉經濟實質之合約分割、分解於我國境內活動或調度派赴我國人員，以依協定規定於我國境內不構成常設機構，就取得營業利潤適用免稅之情形。

2.「間接」，指任何人從事交易或安排以獲取其直接從事活動所無法獲取之協定利益。例如第三國與我國未簽署所得稅協定，第三國居住者於與我國簽有所得稅協定國家設立紙上公司，以該紙上公司居住者身分間接獲取直接投資我國無法享有之協定利益。

（三）依此，適用之所得稅協定明定主要目的測試者，稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員就濫用該協定案件依本項句末「得依該協定有關防止協定濫用規定辦理」處理之。

（四）至所得稅協定未訂主要目的測試或類似條文者，參考OECD稅約範本第一條（適用之人）註釋第58節說明，許多國家以租稅乃依國內法規定課徵，由所得稅協定加以限縮之，是以濫用協定得歸類為濫用該等稅捐國內法；協定未排除國內法反避稅規定，依國內法反避稅規定辦理涉協定濫用案件，未違反協定規定。又同條註釋第61節，交易或安排主要目的為獲取協定更優惠之租稅待遇者，因未符協定洽簽意旨，亦得依國內防止濫用規定處理。參考綜上國際共識，適用之所得稅協定未訂主要目的測試或類似條文者，稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員就濫用該協定案件依本項句末「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」處理之（例如納稅者權利保護法第七條第三項）。

第二章　協定條款適用之解釋

第五條

依所得稅協定有關居住者之規定，中華民國之居住者指下列之人：

一、於個人，指所得稅法第七條第二項規定之中華民國境內居住之個人。

二、於公司或其他任何人之集合體，指：

（一）依所得稅法第三條第二項規定，應就中華民國境內外全部營利事業所得課稅之營利事業。

（二）所得稅法第十一條第四項規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體。

（三）各級政府機關。

（四）公務人員退休撫卹基金、新制勞工退休基金、舊制勞工退休基金、勞工保險基金、國民年金保險基金及其他經財政部認定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。

（五）其他依所得稅法或其他法律規定，應就中華民國境內外全部所得課稅之人。

他方締約國之居住者，以他方締約國依適用之所得稅協定有關居住者規定，核發之居住者證明相關文件認定之。

〔立法理由〕

一、第一項參考OECD稅約範本第四條（居住者）第一項規定、該條註釋第8節至第8.13節說明及我國相關法規修正，說明如下：

（一）增列序文；現行條文第一項前段個人適用規定移列第一款。

（二）現行條文第一項後段公司或其他任何人之集合體定義移列第二款第一目，含括依所得稅法第十一條第二項規定之營利事業，例如公司、合作社、公營事業、有限合夥、獨資及合夥組織等；另增訂第二目至第五目：

1.第二目參考OECD稅約範本第四條註釋第8.11節負納稅義務慈善團體因符合要件免稅者，得認定具適用協定居住者資格之說明，我國教育、文化、公益、慈善機關或團體依所得稅法第七十一條之一第三項規定辦理結算申報，其不合免稅要件者仍應依法課稅，符合前述說明，定明具適用協定居住者資格。

2.第三目參考 OECD稅約範本第四條註釋第8.4節各國認同政府機關屬規定之居住者，得適用協定之說明，定明我國各級政府機關具適用協定居住者資格。

3.第四目參考OECD稅約範本第四條註釋第8.6節至第8.8節有關多數國家認同退休基金具適用協定居住者資格，惟需視各國國內法規定予以認定之說明。我國政府基於各項政策或社會福利目的，依法設置之公務人員退休撫卹基金、新制勞工退休基金、舊制勞工退休基金、勞工保險基金及國民年金保險基金，其基金之來源、用途及管理運用方式於法令明定並受立法院監督，且依規定免納所得稅等相關稅捐，符合前述註釋要旨，認屬我國居住者，爰予例示；至其他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，倘有適用協定需求，經確認符合要件，或不違反協定適用原

則者，得由財政部個案認定。所稱實體，依「金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法」第四條第一項規定，指法人或法律安排，如公司、合夥、信託、基金會或團體。

4.第五目規範其他應就我國境內外全部所得課稅之人，亦得符合協定所稱我國之居住者規定。

二、第二項未修正。有關居住者證明文件所載核發日期，考量各國核發方式差異，且本準則訂有於就源扣繳時直接或辦理申報時併同申請協定減免之規定，實務上我國稅捐稽徵機關係以申請人提出申請時點前六個月內由他方締約國出具文件，或依個案事實就所提文件從寬認定。

第六條

個人依雙方締約國稅法規定同為雙方締約國之居住者，應依適用之所得稅協定規定順序判定適用該協定唯一居住者身分。相關順序之用詞定義及判定基準如下：

一、永久住所，指個人自有、承租或其他方式設置，可供其隨時且持續居住達一百八十三天之處所。

二、與其個人及經濟利益較為密切之地（即主要利益中心），應衡酌個人之家庭與社會關係、職業、政治文化及其他活動參與情形、營業所在地、管理財產所在地及相關因素綜合認定。

三、經常居所，應比較個人在雙方締約國居住之期間及次數認定。

四、國民，指依據一方締約國之國籍法規定擁有該國國籍者。

個人以外之人依雙方締約國稅法規定同為雙方締約國之居住者，依適用之所得稅協定規定得以實際管理處所為判定適用該協定唯一居住者身分者，其判定基準依下列因素綜合認定：

一、作成重大經營管理、財務管理及人事管理決策者之個人居住者身分或總機構所在地，或作成該等決策之處所所在地。

二、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所在地。

三、實際執行主要經營活動所在地。

〔立法理由〕

一、為明確個人及個人以外之人同為雙方締約國之居住者，依適用之所得稅協定要件順序判定適用協定唯一居住者身分時，各用詞定義及判定基準，爰分項規定，並參考OECD稅約範本第四條（居住者）第一項條文「 For the purpose of the convention……」規定，第一項序文酌作文字修正，定明該判定僅為正確執行該協定，不影響該人於我國稅法身分之認定。

二、現行條文第一款所稱「永久住所」（permanent home），參考OECD稅

約範本第四條註釋第 12節說明，permanent係相對個人短暫停留之意（staying……is intended to be of short duration），非論其一生或永久之意圖；同條註釋第13節說明，所稱為短暫停留目的所維持之住處（dwelling），指因觀光、商務、教育、參與學校課程或旅行等所安排之處所，爰第一項第一款修正如下：

（一）考量實務上派赴我國工作之外僑或有住居於自有、承租或雇主提供住處等其他情形，爰參考OECD稅約範本第四條註釋第13節增訂說明。

（二）構成「永久住所」期間之認定，依前揭註釋係相對於短暫停留之情形，又OECD稅約範本第五條（常設機構）註釋第28節及修正條文第七條第二項訂有以六個月為判定企業於一國保持可支配之固定營業場所，認定於該國構成經濟關聯之規定，即相對於短暫得判定構成常設（ permanent）之門檻，係以六個月之概念，爰參考定明以一百八十三天為認定個人相對於短期停留目的所需保有可供其隨時且持續居住處所門檻測試要求之期間，以利執行。

（三）「處所」乙詞參考OECD稅約範本第四條註釋第13節包括房屋、公寓或備有家具之房間（rentedfurnished room）等。

三、現行條文第五款移列第二項，參考所得稅法第四十三條之四第三項我國實際管理處所認定要件，及OECD稅約範本第四條註釋第21節至第24.1節說明，規範個人以外之人具雙重居住者情形時，依協定所定實際管理處所要件認定唯一居住者身分之認定原則。

第七條

所得稅協定所稱常設機構，指企業從事全部或部分營業之固定營業場所。但適用之所得稅協定另有構成、視為或不視為常設機構規定者，從其規定。

他方締約國之企業在中華民國境內有符合下列各款規定之營業場所者，應認定為在中華民國境內有常設機構：

一、固定之營業場所，指與從事營業活動相關之特定地區，包括固定在該特定地區之土地上或維持在該特定地區之房屋、設施或裝置。他方締約國之企業透過自動化設備從事營業活動，且該設備係由該企業經營及維護者，亦屬之。

二、於該固定之營業場所持續營業達六個月，或未達六個月但定期於該固定之營業場所營業。

三、該固定之營業場所受他方締約國之企業所支配或使用。

〔立法理由〕

一、查我國所得稅協定均訂有常設機構指企業從事全部或部分營業之固定營業場所規定（又稱固定或傳統常設機構），爰修正現行條文第一項「本準則」為「所得稅協定」，以資明確。又所得稅協定常設機構尚包括因固定常設機構特別條件成就或其他與固定常設機構無關條件認定或視為構成規定（例如工程、服務、代理人、保險常設機構等，其構成或視為常設機構認定要件於現行條文第八條至第十條規範），或不視為構成情形，為使本準則常設機構範圍與適用之所得稅協定一致，爰增訂但書定明協定另有規定者從其規定。

二、參考OECD稅約範本第五條（常設機構）註釋第22節至第25節判定構成「固定之營業場所」係以按商業目的所從事之活動，與框定特定之地理範圍間，是否關聯且相互契合（ coherence）為認定原則，現行條文第二項第一款（固定性）酌作文字修正，並配合修正第二款及第三款文字，以資明確。

三、刪除現行條文第三項有關於固定營業場所從事具準備或輔助性質活動不視為有常設機構規定，移列修正條文第十一條規範。

第八條

依所得稅協定有關常設機構之規定，他方締約國之企業在中華民國境內從事建築、營建、安裝或裝配工程之存續期間超過一定期間，構成或視為在中華民國境內有常設機構者，其存續期間之計算，應自承包商開始進行建築、營建、安裝或裝配工作（含任何準備工作）之日起算，至工作完成或工程永久終止，並包括季節性或短暫性因素所造成之停工。工程如轉包予次承包商，該期間之計算應包括轉包之工程期間。

前項所稱建築、營建、安裝或裝配工程，包括房屋、道路、橋樑或溝渠等工程之建築、翻修、鑿通、疏濬、輸油管之舖設。

〔立法理由〕

一、第一項配合修正條文第七條第一項常設機構之範圍增訂但書規定，增訂「構成或」文字。

二、第二項未修正。

第九條

依所得稅協定有關常設機構之規定，他方締約國之企業在中華民國境內從事與建築、營建、安裝或裝配工程相關之管理或監督活動，或經由其員工、其他僱用人員或其他人（含自然人及法人）提供服務，於中華民國境內從事該等性質活動，存續期間超過一定期間，構成或視為在中華民國境內有常設機構者，其存續期間，應按該企業經由其員工、其他僱用人員或其他人（含自然人及法人）在中華民國境內提供服務而實際居留之天數合併

計算。但經稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員調查發現其在境外從事之活動（含準備其在中華民國境內所提供服務內容之活動）與其在中華民國境內所提供之服務密切相關者，得將該等天數一併考量。

依所得稅協定有關執行業務之規定，他方締約國之居住者因執行業務或其他具有獨立性質活動，在中華民國境內持續居留或合計居留期間超過一定期間，應課徵所得稅者，其居留期間之計算，準用前項存續期間之計算規定。

前二項實際居留天數之計算，應自相關人員入境之次日起算至出境之日止，包括例假日、國定假日、休假、事假、病假、喪假、出境當日及因罷工、訓練等而未能提供勞務之短暫性停工。相關人員有二人以上且其在中華民國境內居留之期間有重疊者，不予重複計算。

依所得稅協定有關常設機構或執行業務之規定，第一項存續期間或第二項居留期間以於一會計、所得、課稅或曆年度（以下簡稱相關年度）中開始或結束之任何十二個月期間計算者，其十二個月期間，應自該相關年度首日起算往前十二個月，至同年度末日起算往後十二個月止之期間內，任何連續十二個月認定之。

依所得稅協定有關常設機構之規定，他方締約國之企業經由其員工、其他僱用人員或其他人（含自然人及法人）在中華民國境內提供服務，屬相同或相關計畫案之實際居留天數應合併計算者，其相同計畫案，指對提供服務之他方締約國之企業而言為同一計畫案；相關計畫案，指他方締約國之企業提供服務之個別計畫案具商業關聯性，其認定應綜合考量下列因素：

一、各計畫案涵蓋於單一主合約；各計畫案屬不同合約，首份合約簽訂後可合理預期與同一人或該人之關係人簽訂其餘計畫案合約。

二、各計畫案工作本質相同。

三、各計畫案由相同之個人提供服務。

四、其他足資認定各計畫案有商業關聯性之情形。

〔立法理由〕

一、第一項修正說明如下：

（一）現行條文第一項「為相同或相關計畫案」部分，考量本項係說明「存續期間」計算，未涉說明「相同或相關構成要件」判定，爰移列第五項規範。

（二）配合修正條文第七條第一項常設機構之範圍增訂但書規定，增訂「構成或」文字，並酌作其他文字修正。

（三）依據稅捐稽徵法第三十條第一項規定，除「稅捐稽徵機關」外，「財政部賦稅署指定之調查人員」亦得進行課稅資料調查，爰但書稅捐稽徵機關後增訂「或財政部賦稅署指定之調查人員」，以利適用。

二、第二項及第三項未修正。

三、鑑於亞東關係協會與公益財團法人交流協會避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定第五條（常設機構）第三項第二款服務常設機構訂有其存續期間係「於一會計（或相關）年度中開始或結束之任何十二個月」期間計算規定，參考 OECD稅約範本第十五條（受僱所得）註釋第4節計算說明，增訂第四項。舉例說明，他方締約國之企業於一百零八年度派員於我國境內提供服務並取得我國應課稅之所得，其申請適用之協定訂有服務常設機構及要求依「於一會計（或相關）年度中開始或結束之任何十二個月居留合計超過一定期間」計算規定，爰適用協定時依本項「該年度首日起算往前十二個月」說明，應以一百零八年一月一日往前十二個月至一百零七年一月二日為起始；至「該年度末日起算往後十二個月」說明，應以一百零八年十二月三十一日往後十二個月至一百零九年十二月三十日為止，於上述起迄範圍中任何連續之十二個月期間，依第一項至第三項規定計算其於各該連續十二個月存續期間是否超過協定規定天數或期間門檻情形。

四、現行條文第一項「相同或相關計畫案」移列第五項規範，並參考OECD稅約範本第五條註釋第161節及第162節定明認定原則。

第十條

依所得稅協定有關常設機構之規定，在中華民國境內代表他方締約國之企業，有權以該企業名義於中華民國境內簽訂契約，並經常行使該權力之人，指個人、公司或其他任何人之集合體經常被授權代表他方締約國之企業簽約或簽訂具有拘束該企業效力之文件，或代表該企業協商合約內容。但代理人僅從事具有準備或輔助性質之活動，或為具有獨立身分之代理人者，不在此限。

依所得稅協定有關常設機構之規定，所稱具有獨立身分之代理人，指代理人以其通常之營業方式為他方締約國之企業代理業務。

〔立法理由〕

一、第一項代理人常設機構認定原則，增訂「有關常設機構之規定」，以資明確。

二、第二項配合前項修正酌作文字修正。

第十一條

依所得稅協定有關常設機構之規定，僅用於規定之活動或活動組合得不視為在中華民國境內有常設機構者，其所定各該活動或活動組合應以具準備或輔助性質者為限。

前項所稱準備性質，指在中華民國境內執行主要營業活動前，從事輔助性質活動者；所稱輔助性質，指就他方締約國之企業在中華民國境內、外整

體營業活動而言，其從事前項所得稅協定規定活動或活動組合，非屬核心、必要或重要者。

〔立法理由〕

一、為防止協定濫用，我國就所得稅協定所列得不視為常設機構之活動或活動組合，向以該等活動具準備或輔助性質為限，爰現行條文第七條第三項修正後移列於第一項定明。
二、第二項參考OECD稅約範本第五條註釋第58節至第69節說明，定明準備、輔助性質之認定；至他方締約國企業於我國境內從事活動就整體營業活動而言非屬核心、必要或重要之情形，應就該企業執行之功能、承擔之風險及使用之資產個案認定。

第十二條

所得稅協定有關國際運輸之規定，其所定他方締約國之企業以船舶或航空器經營國際運輸業務之利潤，包括下列各款規定。但適用之所得稅協定另有規定者，從其規定：
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。但以該出租、使用或維護係與以船舶或航空器經營國際運輸業務有附帶關係者為限。
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。

〔立法理由〕

一、本條新增。
二、依據OECD稅約範本第八條（國際海空運輸）註釋第4節至第4.2節，列舉得認屬與從事國際運輸業務取得利潤相關得適用免稅之項目，以明確適用；惟協定另有規定者從其規定：
（一）第一款參考 OECD稅約範本第八條註釋第5節前段說明，出租配備設備、船員及物資之船舶或航空器（ leasing a ship or aircraft on charter fully equipped, crewed and supplied ）之利潤宜認屬適用本條國際運輸之利潤。又財政部九十九年二月二十六日台財稅字第０九八００六０四一五０號令規定，我國境外之國際運輸事業將其船舶以「計時」或「計程」方式提供予我國營利事業所收取之收入，屬其經營國際運輸之收入。綜上，我國國內規定認定是類利潤原則與OECD稅約範本說明一致，爰予定明。
（二）第二款參考OECD稅約範本第八條第5節後段及第9節，光船出租

（ bare boat charter），使用、維護、或出租用於運送貨物或商品之貨櫃利潤得適用減免限於「與以船舶或航空器經營國際運輸業務有附帶關係」者，爰予定明。

（三）第三款定明其他為國際運輸從事相關活動取得之利潤，包括從事對國際運輸具微小貢獻但不應認定其單獨構成其他營業活動之利潤。

第十三條

依所得稅協定有關股利指自股份或其他非屬債權而得參與利潤分配之權利所取得之所得規定，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。但適用之所得稅協定另有規定者，從其規定。

〔立法理由〕

一、本條新增。

二、參考OECD稅約範本第十條（股利）註釋第24節及第26節至第28節相關實體之分配屬股利之適用說明，依我國所得稅法第八十八條第一項第一款所列實體分配股利或盈餘定明股利之定義。

第十四條

依所得稅協定有關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。但以自行享有電腦軟體之輸出、娛樂或備用存檔目的使用、操作或重製該軟體之給付，非屬所得稅協定規定之權利金。

依所得稅協定有關權利金指為工業、商業或科學經驗資訊所取得作為對價之給付規定，其認定應符合下列各款規定：

一、提供之資訊屬已形成但尚未公開，且需保密者。

二、資訊提供者無需為客製化目的投入額外活動，且未保證運用效益。

〔立法理由〕

一、本條新增。

二、參考OECD稅約範本第十二條（權利金）第二項定義、該條註釋第12節至第14.4節說明，及我國著作權法等相關規定，於第一項規範使用或有權使用電腦軟體（ computer software）之給付屬協定定義權利金之情形：

（一）依著作權法第五條第一項第十款規定，所稱著作包括電腦程式

著作等；內政部八十一年六月十日台（八十一）內著字第八一八四００二號公告（備註：該公告現為經濟部智慧財產局主管法規），電腦程式著作包括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著作。依此，軟體、韌體、應用程式、遊戲或網頁等電腦軟體中屬我國著作權法規定電腦程式著作部分，受該法保障。上開觀點依OECD稅約範本第十二條註釋第12.2節說明，與多數國家見解一致，爰參考經濟部智慧財產局公告，於第一項本文定明使用或有權使用電腦程式著作給付屬權利金規定之情形。

（二）依OECD稅約範本第十二條註釋第14節說明，多數國家於其著作權法闡明或自動賦予合法電腦軟體重製物之所有人為使用操作軟體目的或備用存檔需要重製之權利，此觀點與我國著作權法第五十九條第一項「合法電腦程式著作重製物之所有人得……因備用存檔之需要重製其程式。但限於該所有人自行使用」規定概念一致；又同條註釋說明其有關之給付非協定之權利金，依所涉交易性質按營業利潤等規定處理之原則，爰於第一項但書定明自用（即非營業）目的或為備用存檔目的使用電腦軟體之給付非屬協定之權利金，以資明確。

（三）查臺加租稅協議第十二條（權利金）第三項於權利金定義中例示電腦軟體，該相關給付適用本項著作權（含但書）規定。

三、第二項參考OECD稅約範本第十二條註釋第10.2節及第11節至第11.4節，所得稅協定有關權利金定義規定「提供工業、商業或科學經驗資訊」之給付，指授權他人使用已存在但未公開之「專門知識或技術（know-how）」（消極性活動），與自行使用專門知識或技術為他人提供「服務（services）」（積極性活動）之情形應妥為區分。前者報酬屬權利金，適用所得稅協定權利金規定；後者報酬屬技術服務收入，應依適用之所得稅協定營業利潤、執行業務或技術服務費等規定辦理，爰定明認定原則。至他方締約國企業或居住者因從事客製化活動取得之報酬，如扣繳義務人依合約對其之給付得合理拆分屬消極性活動（例如單純提供know-how）及積極性活動（例如運用專業提供之服務）者，應依修正條文第二十條合理拆分適用原則處理；如其具消極性或提供積極性活動之目的，已明顯與合約簽立之主要目的不同，且屬附屬性質或重要性微小者，參考OECD稅約範本第十二條註釋第11.6節說明，是類給付得全部認屬係為合約簽訂主要目的所為，並據以適用所得稅協定減免。

第十五條

依所得稅協定有關財產交易所得之規定，他方締約國之居住者轉讓公司之股份，因該股份超過一定比例之價值來自中華民國境內之不動產，中華民

國就該股份之轉讓得予課稅者，其轉讓股份價值來自中華民國境內不動產之比例，應以股份轉讓當時該公司位於中華民國境內不動產之時價合計數占該公司全部資產時價之比例認定之。
前項規定之公司位於中華民國境內不動產時價不明或難以認定者，得以其最近一年度營利事業所得稅結算申報書資產負債表所載金額計算之，其非屬總機構在中華民國境內之營利事業者，得以最近一期資產負債表所載金額計算之。

〔立法理由〕

一、本條新增。
二、參考OECD稅約範本第十三條（財產交易所得）第四項有關來源地國就轉讓股份之價值超過一定比例來自該國不動產得保有課稅權之規定，及該條註釋第28.4節說明一定比例價值來自不動產之計算，係以不動產價值占所有資產（不考慮所涉負債）認定原則，爰第一項定明一定比例之計算方式。至所涉不動產價值之認定，參考美國、加拿大訂有以時價認定作法，定明以「時價」計算之原則。適用本項之不動產，應依適用之所得稅協定「不動產所得」條文之定義辦理。
三、第二項定明有關第一項規定不動產之時價如有不明或認定困難情形之處理方式。

第十六條

依所得稅協定有關執行業務之規定，他方締約國之居住者因執行業務或其他具有獨立性質活動，在中華民國境內有固定處所，應課徵所得稅者，其固定處所之認定，準用第七條第二項規定。

〔立法理由〕

一、本條新增。
二、參考聯合國（UN）一百零六年修正發布已開發國家與開發中國家間避免雙重課稅條約範本（Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries，以下簡稱UN稅約範本）第十四條（執行業務）註釋第10節，執行業務之「固定處所」（ a fixed base）與營業利潤之「常設機構」，於概念及適用尚無明顯區別。為明確執行業務者於我國有「固定處所」之認定，定明準用企業構成固定常設機構認定要件。

第十七條

依所得稅協定有關受僱所得之規定，他方締約國之居住者在中華民國境內

持續居留或合計居留期間未超過一定期間，應減免所得稅者，其居留期間之計算，應自其入境之次日起算至出境之日止，包括例假日、國定假日、休假、事假、病假、喪假、出境當日及因罷工、訓練等而未能提供勞務之短暫性停工。

依所得稅協定有關受僱所得之規定，前項持續居留或合計居留期間以於一相關年度中開始或結束之任何十二個月期間計算者，其十二個月期間，應自該相關年度首日起算往前十二個月，至同年度末日起算往後十二個月止之期間內，任何連續十二個月認定之。

依前二項規定計算他方締約國之居住者在中華民國境內持續居留或合計居留期間之天數者，不包括該他方締約國之居住者依適用之所得稅協定認屬中華民國居住者之居留天數。

〔立法理由〕

一、受僱勞務持續居留天數計算，原訂於現行條文第十六條第二項，鑑於其屬個人適用所得稅協定有關受僱所得規定之解釋，爰文字酌作修正並移列為本條第一項。

二、第二項參考 OECD稅約範本第十五條（受僱所得）註釋第4節及UN稅約範本第十四條（執行業務）註釋第 6節說明，訂定適用之所得稅協定就第一項個人居留天數係以「一相關年度中開始或結束之任何十二個月期間」為範圍計算者（所稱相關年度，依修正條文第九條第四項規定，指適用之所得稅協定規定之會計、所得、課稅或曆年度），其範圍之認定原則（釋例請參考修正條文第九條說明欄第三點）。

三、第三項參考 OECD稅約範本第十五條註釋第5.1節及UN稅約範本第十四條註釋第 6節說明，依所得稅協定規定計算「他方締約國之居住者」於依前二項規定計算於本國境內持續居留或合計居留之天數時，如有該人屬「本國居住者身分」居留之天數（例如該他方締約國之居住者於次年成為本國之居住者，或於前27一年曾為本國之居住者），因不符協定條文計算「他方締約國居住者」居留天數之規定，應不予計算，爰增訂適用原則。舉例說明，假設他方締約國居住者一百零八年三月一日首次入境我國提供勞務，一百零八年度因入、出境合計在我國境內居留未達一百八十三天，依所得稅法規定非屬我國境內居住之個人；該人於一百零九年度因入、出境合計在我國境內居留達一百八十三天，則依所得稅法之規定，自一百零九年一月一日起為我國之居住者；又依適用之所得稅協定居住者條文之規定，我國為其一百零九年度適用協定時唯一具居住者身分之國家。依此，為依所得稅協定受僱勞務條文有關「一相關年度中開始或結束之任何十二個月期間」規定認定該人一百零八年取得我國來源勞務報酬是否於我國適用減免，在依前二項計算其於一百零八年三月一日至一百零九年二月二十九日連續之十二個月期間持續居留或合計居留天數時，該人於一百零九年一

月至二月屬我國居住者之居留天數應予排除；該人於一百零八年三月二日起入境各日起算連續之十二個月期間之居留天數計算，亦依此原則逐一計算確認。

第三章　所得課稅權之歸屬

第十八條

各類所得之課稅權歸屬，應依所得稅協定辦理。所得稅協定規定得由所得來源地國課稅者，居住地國亦得課稅，但應依該協定或其稅法規定消除重複課稅；所得稅協定規定僅由所得來源地國或居住地國課稅者，居住地國或所得來源地國應予免稅。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第十九條

前條所得來源地之認定，所得稅協定有規定者，依其規定；其無規定者，依所得稅法及相關法令規定認定。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第二十條

申請適用所得稅協定之給付包括不同類型所得項目者，應依其性質按適用之所得稅協定規定歸屬各項目適當之所得，分別適用之。

〔立法理由〕

一、本條新增。
二、參考OECD稅約範本第十二條（權利金）註釋第11.6節、第17節及第18節混合合約（mixed contract）之給付同時包括不同類型所得項目（例如營業利潤、權利金或財產交易所得）應合理拆分，分別適用該所得歸屬之處理原則，爰予定明。

第二十一條

依所得稅協定有關營業利潤之規定，利潤中如包括該協定其他條文規定所得項目，各該其他條文之適用不受影響者，於他方締約國之企業取得應於

中華民國課徵所得稅之所得，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。

〔立法理由〕

一、本條新增。

二、鑑於實務上他方締約國企業之所得適用所得稅協定營業利潤或其他條文所得項目（不包括所得稅協定所定條文名稱為「其他所得」者）迭有疑義，爰依我國所得稅協定營業利潤條文均依OECD稅約範本第七條（營業利潤）第四項定有「利潤中如包含本協定其他條文規定之所得項目，各該條文之規定，應不受本條規定影響」或類似規定，定明適用原則。舉例說明，他方締約國之企業經營各種活動取得之利潤，如符合海空運輸、股利、利息、權利金或財產交易所得性質者，該等條文優先營業利潤適用之；又他方締約國企業出租機器設備（ equipment leasing）取得之所得，如適用之所得稅協定權利金條文之定義未包括「使用或有權使用工業、商業或科學設備所取得作為對價之給付」規定，且非屬海空運輸、股利、利息或財產交易所得性質者，依本項說明，適用營業利潤條文規定減免。

第二十二條

依所得稅協定有關一般定義之規定，該協定所稱企業，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，於他方締約國之居住者因執行業務或其他具有獨立性質活動，取得應於中華民國課徵所得稅之所得，應適用所得稅協定有關營業利潤之規定。

〔立法理由〕

一、本條新增。

二、參考OECD稅約範本第三條（一般定義）第一項第三款（企業）、第八款（營業），同條註釋第 4節、第10.2節，及第十四條（執行業務）註釋說明，定明執行業務者取得所得，於適用之所得稅協定未規定執行業務條文者，應適用營業利潤規定之情形。

第四章　減免規定之適用

第二十三條

他方締約國之企業如有依法應課徵所得稅之營業利潤，但依所得稅協定有關營業利潤之規定，應減免所得稅者，應檢附他方締約國稅務機關出具之

居住者證明、在中華民國境內無常設機構或未經由中華民國境內之常設機構從事營業之相關證明文件、所得相關證明文件，向給付人所在地之稅捐稽徵機關申請核准減免所得稅。其屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，稅捐稽徵機關於核准時，應副知扣繳義務人免予辦理扣繳。
前項企業依所得稅法規定，應辦理結算申報或申報納稅者，得於辦理所得稅結算申報或申報納稅時，檢附前項規定之文件，併同申請適用所得稅協定，由稅捐稽徵機關核定其減免稅之所得額。

〔立法理由〕

一、條次變更，第一項未修正。
二、依據財政部一百零七年一月二日台財稅字第一０六０四七０四三九０號令規定，在我國境內無固定營業場所或營業代理人之外國營利事業跨境銷售電子勞務予我國境內買受人，有非屬所得稅法第八十八條扣繳範圍之所得者，應由外國營利事業自行或委託代理人申報納稅；其符合所得稅協定規定適用減免規定者亦有於申報納稅時併同申請適用協定之需求，爰參考現行條文第十七條第二項規定修正第二項文字，以利適用。

第二十四條

他方締約國之企業以船舶或航空器在中華民國境內經營國際運輸業務之利潤，依所得稅協定有關國際運輸之規定，應減免所得稅者，應依其適用之所得稅協定條文規定，檢附他方締約國稅務機關出具之居住者證明或實際管理處所位於他方締約國之證明及符合所得稅協定減免稅規定之所得相關證明文件，向給付人所在地之稅捐稽徵機關申請核准減免所得稅。其屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，稅捐稽徵機關於核准時，應副知扣繳義務人免予辦理扣繳。
前項企業依所得稅法規定，應辦理結算申報或申報納稅者，得於辦理所得稅結算申報或申報納稅時，檢附前項規定之文件，併同申請適用所得稅協定，由稅捐稽徵機關核定其減免稅之所得額。

〔立法理由〕

一、條次變更，第一項未修正。
二、考量未來他方締約國經營國際運輸之企業或有依所得稅法自行或委託代理人辦理申報納稅併同申請適用所得稅協定減免需要，參考現行條文第十七條第二項規定，修正第二項文字。

第二十五條

他方締約國之居住者取得中華民國來源之股利、利息、權利金或技術服務費，其在中華民國境內無常設機構或固定處所，或其相關股份、債權或權利與其在中華民國境內之常設機構或固定處所無實際關聯者，得由扣繳義務人於給付時，依所得稅協定規定之上限稅率扣取稅款，不併計該所得人在中華民國境內常設機構或固定處所之營業利潤或執行業務所得，課徵所得稅。

他方締約國之居住者依前項規定適用上限稅率者，應依其適用之所得稅協定條文規定，檢具他方締約國稅務機關出具之居住者證明及其為該所得之受益所有人證明，憑供扣繳義務人辦理扣繳申報。扣繳義務人向稅捐稽徵機關辦理扣繳申報時，應敘明適用之所得稅協定條文，檢附前述所得人提供之證明及所得計算之相關證明文件。

他方締約國之居住者取得中華民國來源之利息，依所得稅協定有關利息之規定應予免稅者，應檢附他方締約國稅務機關出具之居住者證明、所得計算證明文件及符合所得稅協定規定之相關證明文件，向給付人所在地之稅捐稽徵機關申請核准。其屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，稅捐稽徵機關於核准時，應副知扣繳義務人免予辦理扣繳。

前二項所定所得計算證明文件，其為利息者，應檢附借貸合約或存款資料、計息明細或通知單等證明文件；其為股利者，應檢附持有股權或受益憑證、股利發放計算表或通知單等證明文件；其為權利金或技術服務費者，應檢附授權或技術服務合約（含中譯本）、計算權利金或技術服務費之明細等證明文件。

依華僑及外國人投資證券管理辦法規定，以基金型態登記之他方締約國之外國機構投資人，或非以基金型態登記之他方締約國之外國機構投資人，與他方締約國之居住者簽訂委託買賣、代客操作、信託契約等方式投資於中華民國境內有價證券，並取得中華民國來源之股利及利息者，除所得稅協定明定或財政部規定基金、信託或受託人視為股利、利息之受益所有人外，應檢具下列文件，憑供扣繳義務人依第一項規定辦理扣繳事宜：

一、所得發生前一年十二月三十一日至所得發生時任一時點之受益人名冊，其內容應包括受益人名稱、身分編號或稅務識別碼、地址、持有受益權單位數或收益分配比例等資訊。

二、他方締約國稅務機關所出具受益人名冊所載個別受益人為他方締約國居住者之證明。無個別受益人之居住者證明者，應檢附他方締約國稅務機關所出具受益人名冊所載受益人為該他方締約國居住者所持有受益權單位數占該基金或信託發行受益權單位總數比例或得享受之收益分配比例之居住者證明。如他方締約國稅務機關僅出具外國機構投資人之居住者證明者，則應另檢附下列文件：

（一）外國機構投資人聲明書：應載明受益人名冊所載受益人為他方締約國居住者所持有受益權單位數占該基金或信託發行受益權單位總數比例或得享受之收益分配比例，並經當地國我駐外單位驗證、或由當地法院或政府機關出具證明、或經當地法定公

證機關驗證。

（二）公開說明書或投資計畫書。

〔立法理由〕

一、條次變更，第一項至第三項未修正。

二、現行條文第四項上限稅率定義移列修正條文第三條第六款本準則用詞定義規範。

三、現行條文第五項移列為第四項，並修正引述項次。

四、現行條文第六項移列為第五項，並酌作文字修正。

第二十六條

他方締約國之居住者如有依法應課徵所得稅之勞務報酬，但依所得稅協定有關受僱所得之規定，應減免所得稅者，應於辦理所得稅結算申報或申報納稅時，依其適用之所得稅協定條文規定，檢附他方締約國稅務機關出具之居住者證明、護照、聘僱契約或其他相關證明文件，並提供所得給付人、給付金額及該項報酬非由雇主於中華民國境內之常設機構或固定處所負擔等資料，由稅捐稽徵機關核定其減免稅之所得額。

〔立法理由〕

一、條次變更，現行條文第一項列為本條（不分項），內容未修正。

二、現行條文第二項受僱勞務者居留天數計算原則，移列修正條文第十七條第一項。

第二十七條

他方締約國之居住者取得前四條規定以外之中華民國來源所得，依所得稅協定規定，應減免所得稅者，應檢附他方締約國稅務機關出具之居住者證明及所得相關證明文件，向給付人所在地之稅捐稽徵機關申請核准。其屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，稅捐稽徵機關於核准時，應副知扣繳義務人免予辦理扣繳。

前項他方締約國之居住者依所得稅法規定，應辦理所得稅結算申報或申報納稅者，得於辦理所得稅結算申報或申報納稅時檢附前項規定文件，併同申請適用所得稅協定，由稅捐稽徵機關核定其減免稅之所得額。

〔立法理由〕

一、條次變更，第一項未修正。

二、第二項配合修正條文第二十三條第二項及第二十四條第二項相關調整酌作文字修正。

第五章　課稅所得之計算

第二十八條

他方締約國之企業經由其於中華民國境內之常設機構從事營業，應依下列規定計算歸屬於該常設機構之營業利潤，課徵所得稅：

一、應將該常設機構視為於相同或類似條件下從事相同或類似活動之獨立企業，且以完全獨立之方式與他方締約國之企業從事交易，並依營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則規定計算可歸屬該常設機構之利潤，同時備妥足資證明其所歸屬之利潤符合常規之移轉訂價文據，以供稅捐稽徵機關查核。但他方締約國之企業以其在中華民國境內銷售貨物或提供服務之利潤全部歸屬於該常設機構之利潤者，得以該全部利潤為準，不受備妥移轉訂價文據之限制。

二、他方締約國之企業依所得稅協定有關營業利潤之規定，減除該常設機構為營業目的而發生之費用時，應依所得稅法、營利事業所得稅查核準則、營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則及相關法令規定辦理。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第二十九條

他方締約國之居住者在中華民國境內執行業務或其他具有獨立性質活動所取得之報酬，依所得稅協定有關執行業務之規定，應課徵所得稅者，如能依所得稅法及相關法令規定提示相關帳簿、文據，得以業務收入減除相關成本、費用後之餘額為所得額，課徵所得稅。

前項執行業務或其他具有獨立性質活動部分在中華民國境外進行者，如能提示相關合約及所得計算文件，得向給付人所在地之稅捐稽徵機關申請就其於中華民國境內進行該等活動取得之所得課徵所得稅。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第三十條

他方締約國之居住者因受僱而取得薪津、工資及其他類似之報酬，以其於受僱期間所取得之勞務報酬為準，按其在中華民國境內提供受僱勞務之實際居留天數占該受僱期間之比例，計算屬中華民國來源之受僱勞務所得，課徵所得稅。但其在中華民國境內提供之勞務對總勞務報酬之貢獻度高於

該比例者，應以實際貢獻度為基礎，計算屬中華民國來源之受僱勞務所得。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第六章　申報及退稅程序

第三十一條

他方締約國之居住者取得所得稅協定規定中華民國得課徵所得稅之所得，除其適用之所得稅協定、本準則及相關法令另有規定外，其稽徵程序應依所得稅法、所得基本稅額條例及相關法令規定辦理。
中華民國之居住者依雙方締約國稅法規定同為雙方締約國之居住者，且依適用之所得稅協定規定判定適用協定唯一居住者身分為他方締約國之居住者，其於中華民國課徵所得稅適用之稽徵程序，依原適用之中華民國稅法有關規定辦理，不受前述協定判定之影響。

〔立法理由〕

一、條次變更。
二、現行條文列為第一項，並酌作文字修正。三、參考OECD稅約範本第四條（居住者）第一項條文「 For the purpose of the convention…
…」規定，及同條註釋第4節至第7節說明意旨，依協定第四條第一項規定（按各自國內法）同屬雙方締約國居住者之人，其依第二項或第三項個人或個人以外之人破除僵局原則認定適用協定唯一居住者身分之結果，僅係為正確適用協定條文；又參考英國、美國就前揭協定認定結果不影響該人國內稅法適用規定作法，爰於第二項定明我國居住者具前述情形之稽徵程序不受影響規定（例如，其原依所得稅法第七十一條規定結算申報辦理者，不受協定破除僵局原則認定適用協定唯一居住者身分結果之影響，仍適用結算申報規定之稽徵程序）。至該人依我國所得稅法及相關法令應課徵所得稅之所得，依該適用之所得稅協定規定得向我國申請減免者，應按修正條文第四章、第五章及本章相關規定辦理。

第三十二條

他方締約國之企業在中華民國境內之常設機構非屬所得稅法第十條規定之固定營業場所或營業代理人者，應依下列規定繳納其應納營利事業所得稅：

一、取得屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，應先由扣繳義務人於給付時，按規定之扣繳率辦理扣繳。其委託在中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之營利事業為代理人，負責代理申報者，得向扣繳義務人所在地之稅捐稽徵機關申請減除相關成本、費用，並得依所得稅法規定，將前開已扣繳稅款自其應納稅額中減除。
二、取得非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，他方締約國之企業得委託在中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之營利事業為代理人，負責代理申報，向代理人所在地之稅捐稽徵機關申請減除相關成本、費用。
三、依前二款規定申請減除相關成本、費用者，應備妥相關帳簿、文據、會計師查核簽證報告、移轉訂價文據，以供稅捐稽徵機關查核。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第三十三條

他方締約國之居住者配偶如為中華民國境內居住之個人，該他方締約國之居住者取得中華民國來源之股利、利息、權利金及技術服務費，得依所得稅協定規定之上限稅率及第二十五條規定扣繳，不適用所得稅法第十五條合併申報規定。

〔立法理由〕

條次變更，引述其他條文部分，配合其條次變更修正。

第三十四條

他方締約國之居住者取得屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，已依各類所得扣繳率標準課稅者，得由所得人或扣繳義務人自繳納之日起五年內，檢附第二十三條、第二十四條、第二十五條、第二十六條或第二十七條規定之證明文件及扣繳憑單，向原受理扣繳申報之稅捐稽徵機關辦理退還溢繳稅款，或按扣繳義務人所在地之轄區國稅局別，彙總其截至申請退稅前於各該局轄區內已扣繳之稅款及依所得稅協定應扣繳之稅款，計算其溢繳稅款之總數，向各該轄區國稅局（總局）彙總申請退還溢繳稅款。
他方締約國之居住者取得非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，已依所得稅法規定申報納稅者，得自繳納之日起五年內，檢附第二十三條、第二十四條、第二十六條或第二十七條規定之證明文件、申報書及繳款書正本，向受理申報之稅捐稽徵機關辦理退還溢繳稅款。
前二項溢繳稅款得由所得人或扣繳義務人委由在中華民國境內居住之個人

或有固定營業場所之營利事業辦理。

〔立法理由〕

一、條次變更。
二、有關第一項及第二項援引其他條文部分，配合其條次變更修正；考量實務上，他方締約國居住者個人取得所得稅法第八條第三款規定於我國境內提供勞務自境外雇主取得之報酬，其屬我國來源所得者，因不適用同法第八十八條扣繳規定，該他方締約國居住者倘依同法第七十三條規定就該所得辦理申報納稅，亦有適用第二項檢附證明文件申請適用協定計算之需，爰於第二項增列修正條文第二十六條，以利適用。
三、第三項未修正。

第三十五條

他方締約國之居住者取得屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得，因適用法令錯誤或計算錯誤短繳或溢退之稅款，得分別向扣繳義務人所在地之轄區國稅局（總局）彙總補稅。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第七章　消除雙重課稅規定之適用

第三十六條

中華民國之居住者依所得稅協定有關消除重複課稅之規定申報國外稅額扣抵，應於辦理所得稅結算申報時，檢附他方締約國稅務機關出具載有所得年度、項目、金額、適用稅率及已納稅額之納稅證明，其扣抵之限額及計算方式，依所得稅協定、所得稅法、所得基本稅額條例及相關法令規定辦理。
依所得稅協定規定屬於他方締約國免予課稅之所得，或訂有上限稅率之所得，不得申報扣抵其因未適用所得稅協定而溢繳之國外稅額。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第三十七條

中華民國之居住者依所得稅協定有關消除重複課稅之規定申報視同國外已納稅額扣抵，應於辦理所得稅結算申報時，提供他方締約國稅務機關出具載有其適用租稅減免之法律、所得額及減免稅額等相關資料之證明。
前項視同國外已納稅額，不包括他方締約國依其與第三國之所得稅協定所給予之國外稅額扣抵金額。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第八章　證明之核發

第三十八條

中華民國之居住者為向他方締約國申請適用所得稅協定之需要，得向該管稅捐稽徵機關申請核發居住者證明。
稅捐稽徵機關受理前項申請，應依所得稅協定規定，查核申請人有關資料，確認其居住者身分後，核給所得年度之居住者證明，或於他方締約國規定確認申請人屬中華民國居住者之相關書表簽章。
所得稅法第三條之四第六項規定之信託基金，應由信託業者或證券投資信託事業檢附下列資料，向其設立登記地之稅捐稽徵機關，申請核發載明「中華民國居住者之受益人持有受益權單位數占該基金發行之受益權單位總數之比例」（以下簡稱中華民國居住者持有比例）之居住者證明：
一、經主管機關核准載有「共同信託基金得為受益人之權益由受託人代為處理本基金投資所得相關稅務事宜」或「證券投資信託基金得為受益人之權益由經理公司代為處理本基金投資所得相關稅務事宜」之信託契約。
二、所得發生前一年十二月三十一日至所得發生時任一時點，依基金受益人名冊出具之中華民國居住者持有比例之聲明書；透過基金銷售機構銷售部分，得依該銷售機構出具之中華民國居住者持有比例之聲明書，計算該基金整體為中華民國居住者持有比例。
前項規定之信託業者、證券投資信託事業或基金銷售機構於確認受益人為中華民國居住者身分時，得以中華民國國民身分證、依中華民國法律組織、設立或成立之機關、機構、團體、事業相關資料、依金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法規定之盡職審查資料或其他足資證明為中華民國居住者之文件認定。但信託業者、證券投資信託事業或基金銷售機構明知或可得而知基金受益人依適用之所得稅協定規定非屬中華民國居住者，不得計入中華民國居住者比例。
稅捐稽徵機關受理第三項規定之申請，於確認信託業者或證券投資信託事業提供第三項各款規定之文書後，應按基金別核發該項規定之居住者證明

。
第三項規定之信託基金，依適用之所得稅協定規定視為中華民國之居住者，其居住者證明之申請，由信託業者或證券投資信託事業準用第一項規定，向其設立登記地之稅捐稽徵機關辦理核發該信託基金之中華民國居住者證明，並由稅捐稽徵機關準用第二項規定辦理。

〔立法理由〕

一、條次變更。
二、第一項未修正。
三、實務上我國居住者依部分所得稅協定向他方締約國（例如印尼、英國、法國及德國等）申請適用協定減免時，其屬我國居住者身分之確認，有依他方締約國規定格式書表，由我國稅捐稽徵機關簽章確認之情形，爰於第二項後段定明稅捐稽徵機關確認申請人資格後直接於他方締約國規定書表簽章，俾利適用。
四、依財政部一百零七年三月六日台財際字第一０六００六八六八四０號令規定及「信託業者或證券投資信託事業受託代理信託基金受益人申請核發居住者證明申請書」，修正第三項，定明信託業者或證券投資信託事業申請核發載明「中華民國居住者之受益人持有受益權單位數占該基金發行之受益權單位總數之比例」之居住者證明應檢附文件規定，並於第四項增訂其應行之盡職審查。
五、現行條文第四項稅捐稽徵機關受理信託基金申請核發證明之程序移列第五項，並酌作文字修正。
六、鑑於我國未來或有參考OECD稅約範本第一條（適用之人）註釋第31節、第32節及第41節說明，於所得稅協定中訂定我國集合投資工具（例如第三項規定屬公開募集之信託基金）視為我國居住者及所得之受益所有人規定，為利第三項符合規定之信託基金依前揭協定規定申請其屬我國居住者之證明，增訂第六項。

第三十九條

他方締約國之居住者為向該國稅務機關申報國外稅額扣抵之需要，得向稅捐稽徵機關申請核發納稅證明。

〔立法理由〕

條次變更，內容未修正。

第九章　相互協議及資訊交換

第四十條

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員依本準則規定調查或審核案件，依適用之所得稅協定規定得與他方締約國主管機關相互協議或磋商，認有洽商他方締約國意見必要者，應敘明中、英文理由及相關事實，函請中華民國主管機關審查後洽他方締約國主管機關相互協議或磋商。

〔立法理由〕

一、條次變更。

二、參考OECD稅約範本下列條文賦予主管機關得相互協議（mutual agreement）或相互磋商（consult each other）規定，修正本條以利稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員據以向我國主管機關（依行政院一百零一年十二月二十五日院臺規揆字第一０一０一五四五五八號公告，財政部賦稅署之權責事項，自一百零二年一月一日起改由財政部國際財政司管轄）提出，經我國主管機關認有與他方締約國相互協議或磋商必要者辦理之：

（一）第三條（一般定義）第二項，協定用詞之認定。

（二）第四條（居住者）第二項第四款及第三項，個人或個人以外之人判定適用協定唯一居住者身分事宜。

（三）第七條（營業利潤）第三項，對常設機構歸屬利潤相對應調整事宜。

（四）第九條（關係企業）第二項，移轉訂價相對應調整事宜（運用於我國受理納稅義務人提起相對應調整相互協議請求後，於正式函請他方締約國啟動該項申請之相互協議程序前，由雙方主管機關初步意見交涉之情形）。

（五）第十條（股利）第二項及第十一條（利息）第二項，上限稅率適用方式事宜。

（六）第二十五條第三項，協定解釋或適用上之困難或疑義；協定未規範消除雙重課稅之案件。

第四十一條

依所得稅協定相互協議程序之規定，所得稅協定規定之人就他方締約國或雙方締約國之課稅不符合所得稅協定之情形，得依規定提出相互協議程序申請者，其提出申請之程序，及中華民國主管機關受理該項申請、據以與他方締約國主管機關進行相互協議程序或受理他方締約國主管機關依適用之所得稅協定提出相互協議程序請求案件之事宜，由財政部定之。

〔立法理由〕

一、條次變更。

二、參考OECD稅約範本第二十五條（相互協議程序）第一項有關申請人於

規定期間就所定事由提出相互協議程序申請，及第二項受理該申請主管機關無法單方解決者應與他方締約國主管機關相互協議規定，修正本條。另為明確適用，就申請人依協定提出申請、主管機關受理、稅捐稽徵機關審核、主管機關向他方締約國主管機關提出或受理協議、稅捐稽徵機關依主管機關決48議執行程序等技術性、細節性事項，由財政部另以行政規則定之，俾符合BEPS行動計畫十四（提升爭議解決機制之效率）最低標準要求。

第四十二條

稅捐稽徵機關依第三十八條規定核給居住者證明後，應將申請人所取得他方締約國相關所得資料建檔，並於每年底彙送財政部財政資訊中心歸戶運用。
依第二十三條至第二十七條規定核准之案件，稅捐稽徵機關應予建檔，並於每年底彙送財政部財政資訊中心歸戶運用。

〔立法理由〕

一、條次變更。
二、第一項及第二項配合引述條次及依行政院一百零一年十二月二十五日院臺規揆字第一０一０一五四五五八號公告，財政部財稅資料中心之權責事項，自一百零二年一月一日起改由財政部財政資訊中心管轄酌予修正文字。

第四十三條

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員因查核業務需要，得依所得稅協定有關資訊交換條文、租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法及其他相關規定，函請中華民國主管機關洽請他方締約國主管機關查證或提供相關資訊。
他方締約國主管機關依所得稅協定資訊交換條文，要求提供納稅義務人之財產、所得、營業及納稅等資料，應由中華民國主管機關依該協定資訊交換條文、租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法及其他相關規定協助處理。

〔立法理由〕

一、條次變更。
二、財政部一百零六年十二月七日台財際字第一０六二四五一九０００號令發布「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」，定明我國與他方締約國依租稅協定執行稅務用途資訊交換之方式（包括個案請求、自發提供及自動交換）及程序，爰修正第一項（提出資訊交換之案件）及

第二項（受理資訊交換之案件）內容，以利我國主管機關、稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員依適用之所得稅協定資訊交換條文及前述作業辦法規定辦理。

第十章　附則

第四十四條

本準則自發布日施行。但第三條第六款，自中華民國一百零八年一月一日施行。

〔立法理由〕

一、條次變更。

二、現行條文第一項列為本條（不分項），並配合所得稅法刪除第七十三條之二規定自一百零八年一月一日施行（自一百零八年一月一日以後取得股利總額或盈餘總額所含加徵百分之十營利事業所得稅額，無依實際繳納加徵稅額之半數抵繳應扣繳稅額規定），現行條文第十五條第四項上限稅率適用規定移列修正條文第三條第六款，爰增訂但書，定明該款配合施行日期。

三、本次修正係明確我國所得稅協定依OECD稅約範本規定及相關說明適用之原則，未創設或新增適用規定，亦未變更納稅義務人提出申請相關之程序，爰刪除現行條文第二項。