

出國報告(出國類別:其他)

# 參加韓國政策中心舉辦「2012年經濟合作 暨發展組織之研討會」出國報告

服務機關: 財政部北區國稅局楊梅稽徵所

姓名職稱: 李冬梅 稅務員

派赴國家: 韓國

出國期間: 102年6月9日至102年6月16日

報告日期: 102年8月30日

## 摘要

韓國首爾的經濟合作暨發展組織韓國政策中心（OECD Korea Policy Centre）藉由舉辦租稅協定及移轉訂價等國際租稅重要議題研討會，邀集會員國與非會員經濟體之政府官員參與討論，儼然成為亞洲地區經濟合作暨發展組織（Organization for Economic Cooperation and Development，簡稱 OECD）會員國與非會員國間之橋樑，每年均針對各項重要國際稅務議題舉辦研討會，邀集會員國與非會員經濟體之政府官員參與討論。本年度舉辦 7 場國際租稅研討會，其主題包括「移轉訂價及關稅估價」、「租稅協定特別議題」、「善用租稅協定之稅務行政協助機制」、「移轉訂價講師之培訓」、「跨國企業之進階查核」、「中小企業之查核」及「所得稅專題研討」。

本次參加之「租稅協定特殊議題」研討會係於 102 年 6 月 10 日至 15 日於韓國首爾舉行，主要就租稅協定的角色目的、常設機構 PE (Permanent establishment) 的定義及案例、營業利潤稅之課徵、不動產及資本利得課稅、個人服務課稅、藝人及運動的課稅、租稅規劃、業主權利、股利的處理及專利權、租金、know-how 及軟體之課稅等議題，邀請 OECD 之專家就 OECD 範本條約之內容及相關所得之認定做介紹，並藉由與會代表分組討論及輪流報告，使與會代表更瞭解國際租稅協定之架構，同時吸取其他國家之稅務經驗，有助於稅務稽徵機關對於特定租稅協定議題之實務運用。

## 目 錄

壹、前言.....	1
貳、研討會目的及目標.....	2
參、研討會行程.....	2
肆、研討會課程內容.....	3
伍、心得.....	14

## 壹、前言

### 緣起

經濟合作暨發展組織(Organization for Economic Cooperation and Development，簡稱 OECD)是由美國、加拿大等 34 個國家組成的跨國際經濟組織，總部設於巴黎，OECD 提供一個共同平台，會員國可以作經濟發展經驗交流，為共同的問題尋求答案，會員國可以透過這個平台作成沒有約束性的建議或具有約束性的條約，這些建議與條約對國際經濟和貿易環境的改善有重大影響力。在過去十年裏，OECD 所訂定的模式有效解決了一系列經濟、社會和環境問題，特別是對國際稅收雙邊談判及移轉訂價等，OECD 提供了一些共同的架構。OECD 組織在世界國家經濟發展及國際稅收的角色上益發重要。

韓國首爾的經濟合作暨發展組織韓國政策中心（OECD Korea Policy Centre）每年藉由舉辦租稅協定及移轉訂價等國際租稅重要議題研討會，邀集會員國與非會員經濟體之政府官員參與討論，儼然成為亞洲地區經濟合作暨發展組織（Organization for Economic Co-operation and Development，簡稱 OECD）亞洲地區會員國與非會員國經濟體間的橋樑。本年度(2013 年)舉辦 7 場國際租稅研討會，討論主題包括「移轉訂價及關稅估價」、「租稅協定特別議題」、「善用租稅協定之稅務行政協助機制」、「移轉訂價講師之培訓」、「跨國企業之進階查核」、「中小企業之查核」及「所得稅專題研討」，議程主要為專題研討及相關活動。我國每年均應邀遴派代表出席會議。

本次簽准參加經濟合作暨發展組織(OECD)於本（102）年 6 月 9 日至 6 月 15 日在韓國首爾舉辦之 2013 年 OECD 租稅協定特殊議題會議，藉此瞭解當前國際間租稅議題及其未來發展趨勢，並加強我國與參與國家之實質關係與交流合作，此次參加學員來自包括越南、不丹、柬埔寨、緬甸、尼泊爾、印尼、蒙古、印度、馬來西亞、俄

羅斯、韓國、香港、台灣、泰國等 14 個國家或地區，共計 21 人。

## 貳、研討會目的及目標：

參加租稅協定特別議題研討會，進行分組議題討論及報告，藉由 OECD 與會代表間交流，瞭解各國對跨國租稅協定看法，建立各國代表情誼及促進國際租稅經驗交流。

## 參、研討會行程

日期	活動內容
6 月 9 日	搭機抵達韓國首爾
6 月 10 日 (週一)	上午：研討會開幕儀式、 OECD 及專家講師介紹、 租稅協定的角色目的及內容介紹 下午：租稅協定的優點、 常設機構 PE (Permanent establishment )的定義及簡介(1)
6 月 11 日 (週二)	上午：租稅協定的詮釋及租稅協定義務、 常設機構定義 PE (被視為 PE 的狀況) 下午：常設機構定義(不被視為 PE 的狀況) 課徵營業利潤稅

6月12日 (週三)	上午：不動產及資本利得課稅 下午：個人服務課稅、藝人及運動的課稅
6月13日 (週四)	上午：協定濫用及其他資本問題討論 下午：專利權、know-how 等問題討論
6月14日 (週五)	上午：簡介租稅資料交換 下午：參加 KTC-IFA 聯合會議
6月15日 (週六)	會後討論及整理資料
6月16日	搭機返台

## 肆、研討會課程內容

### 一、講師



此次講師共有 3 位，研討會之主導人為 Mr.David Partington，任職於 OECD 巴黎總部，紐西蘭人，主要的任務是 OECD 稅約範本訂定與管理租稅協定有關事項、指揮國際租稅及租稅協定的技術性會議，同時也負

責超過 90 個非 OECD 會員國的經濟體的租稅行政及政策事項。( Mr.David Partington 提到多位曾參加過的台灣代表及他來台參訪時熱情招待他的台灣朋友，請我一定傳達他的感謝)。

來自美國的專家講師為 Mr.Edward Barret，和 Mr.David Partington 一樣，他也任職於 OECD 巴黎總部，負責 OECD 租稅協定條款相關事項及對外聯絡，他同時是租稅政策及行政的顧問。

另一專家講師是任職韓國政策政中心的主任，Mr. Jung-Hong Kim，他任職於韓國財稅部時曾與美國、瑞士等超過 20 個國家談過租稅協定，也曾經負責韓國國內租稅法規制定，對 Transfer Pricing、TP Customs Valuation、CFC rules 等議題非常專精。

## 二、研討會方式：

這次 OECD 所派專家講師均從事與 OECD 租約範本訂定相關工作，對 OECD 租約範本非常熟稔，OECD 組織精神一向非常重視各代表們的溝通，也在乎代表們的意見，所以在專業講師先針對租稅協定各條款之定義及內涵簡報說明後，將所有與會代表們分成 5 組進行案例研討，各組成員分享實務經驗及課堂上之訊息，充分討論不同意見後，做出分組結論及輪流報告，再由主導人分析回答並作出評論及解釋，全程以英文進行。

會議最後一天係由韓國財政及企劃部 ( Ministry of Strategy and Finance ) 主持之韓國稅務行政工作會議 ( Workshop for Korean Taxation )，就目前韓國經濟發展，稅務制度及稅制改革進行簡報討論。

## 三、研討會內容

研討會內容以 OECD 稅約範本為主，介紹租稅協定條文，諸如: 適用對象、常設機構、營業利潤、權利金所得、財產交易所得、表演人及運動員所得、資訊交換等規範作

深入講解，並讓學員作分組討論，茲擇要摘述於後。

## 四、授課內容

### (一)租稅協定的宗旨、目標

#### 1.租稅協定的宗旨

(1)租稅協定的宗旨：藉著降低重複課稅、消除租稅障礙及跨國間貿易、資金流動之失序，確保資源有效的配置以增進全球福祉。

(2)目前影響租稅協定的組織是 OECD 及 UN(聯合國)。

#### 2.租稅協定的目標

(1)消除常見的法律上及經濟上重複課稅.

(2)消除或降低由國外投資者的租稅負擔

(3)降低租稅差別待遇

(4)提供劃分兩國間課稅權的一套標準規則

(5)處理逃漏稅

(6)提供一個解決租稅爭議的架構

(7)提供投資者穩定的租稅環境

(8)增加國際經濟競爭力。



3. 為什麼 OECD 的論點這麼重要？OECD 協定範本係就各種情況訂定一致性解釋，作法上也提供多種建議做為實際運作簽訂協約時的選項。協定中每一條款均有詳盡的註釋。許多會員國皆遵循稅約範本中的條款，同時 OECD 範本條約也被法院參考引用。

## (二)國際租稅法基本概念關於消除重複課稅

1. 各國的課稅範圍方式，採屬人主義或屬地主地，一但涉及兩國不同國家之課稅權，就有重複課稅的狀況，常見的消除重複課稅方式不外減免法((Exemption) 或國外稅額扣抵法 (tax credit)

### (1)減免法((Exemption)

①國外所得減免法(Income exemption)，這種方法就是完全不考慮境外所得，即境外所得全部免稅，法國及許多拉丁美洲國家採取此法。

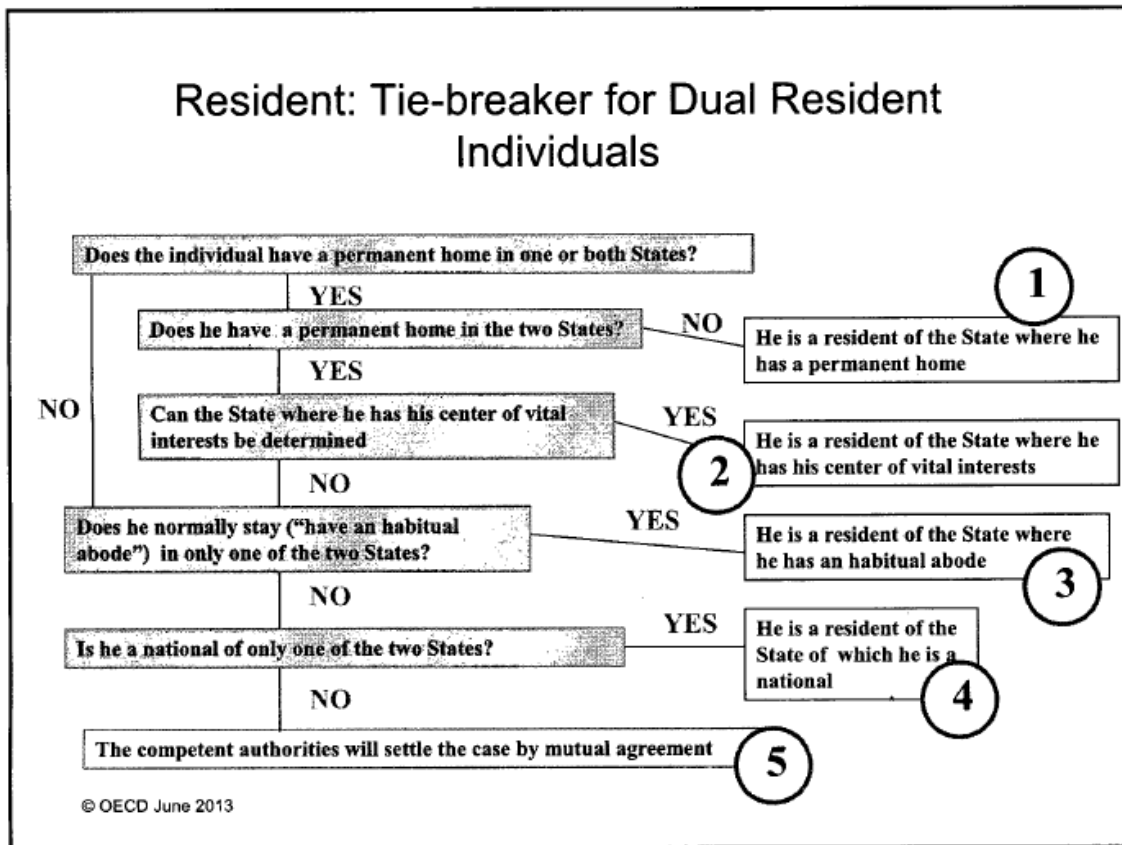
②稅額減免法(Tax exemption)，是先將境外所得計入全球所得以計算應納稅額，再將該境外所得之應納稅額自全球所得之應納稅額中減除，其餘額為本國之應繳納稅額。大部分採減免法之國家均採國外稅額減免法。

(2)國外稅額扣抵法 (Foreign tax credit) 先將境外所得計入全球所得以計算應納稅額，再將屬於該境外所得部分之應納稅額自全球所得之應納稅額中減除，惟減除金額以境外所得在所得來源國已繳納之稅額為限，在應納稅額內扣抵。這種國外稅額扣抵法係稅額對稅額 (dollar-for-dollar) 之扣抵法，也就是國外已納之稅額可扣抵國內之應納稅額。有扣抵上限的方法稱為「一般國外稅額扣抵法 (Ordinary foreign tax credit)」

採行此一方法，當國外稅額大於國內稅額時會產生超額國外稅額 (Excess foreign tax credit，簡稱 EFTC)，對此，有些國家允許超額稅額可以在以後年度遞延扣抵；有些國家規定當年度扣抵稅額無上限，國外稅額可以完全扣抵。可

以完全扣抵者稱為完全國外稅額扣抵法（Full foreign tax credit），這種方式被批評以國內稅額補助國外稅額。

2. 簽訂租稅協定時應依據協定所規定之定義，而非國內稅法之定義。因此，常發生國內稅法與協定規定不一致之情形，就是居住者之定義及各類所得之分類。例如同一人同時被兩國各自認定為居住者而成為雙重居住者時或同時成為屬人主義課稅及屬地課稅的課稅主體，可循打破僵局原則(tie-breaker rule)，決定一國成為居住地國，而另一國則成為來源國。打破僵局原則之各項認定標準：



(1)永久住所（permanent home）：指個人所擁有並且永久居住之處所。

(2)主要利益中心（centre of vital interests）：指與個人及經濟關係較為密切之處所。須就其家庭及社會關係、職業、政治或文化活動等因素予以衡酌。

(3)經常居所（habitual abode）：指個人經常居留之處所。

(4)國民 (national)：指具有國籍之人。

(5)相互協議 (mutual agreement)：如果上述標準仍無法判定為任一方之居住者時，則由雙方主管機關依據稅約範本，進行相互協議程序以解決雙重居住者之問題。

關於雙重課稅 Mr.David Partington 還舉一個現代版仙度莉娜的個案，仙度莉娜的祖國是以屬人主義課稅的國家，在屬地主義的國家工作，為了避免在工作地居留超過 183 天，所以她必需每晚跨越國境回去自己的國家，以免被重複課稅，當然如果簽訂租稅協定時，考慮仙度莉娜的個案，只要她會被重複課稅，就會有更多人願意跨國爭取工作機會。

### (三)「常設機構」(Permanent Establishment)

1.法人是以常設機構 PE (Permanent Establishment) 認定其居住地國。PE 之認定，係用來決定來源國是否有權對營業利潤課稅之依據。基本上，PE 的認定國際間有 UN(聯合國)模式與 OECD 模式，兩個模式略有不同。不論是用 UN(聯合國)模式或 OECD 模式來判斷一個企業是否為 PE，Mr.David Partington 下了一個非常中肯的評論: Simple in theory, but sometimes difficult in practice. (說的容易，做起來難)。PE 特性有二：

(1)有營業場所: 指從事營業活動之實體處所，析言之：

①即使僅為一隅空間或座落於其他企業之設施上，亦認為有營業場所，企業生產之廠房、設備或裝置。此營業場所不必有所有權，承租亦可。

②可營業性：該營業場所為可隨時供經營者處置的固定營業場所 (A Fixed Place of Business PE)。

③所從事的業務均在該場所進行。

(2)足夠的期間(Sufficient duration)，即使營業活動僅需很短的期間，亦可能構成常設機構。關於構成常設機構之時間要求，各種模式的規範不同，凡境內從事營

業活動之營業場所存在少於 6 個月，一般不會構成常設機構；反之，若營業場所存在超過 6 個月以上，則可能構成常設機構。永久性非指營業活動不可間斷，而是指營業活動必須有規律地進行。

有關 P E 實際認定的個案都比前開的條件複雜得多。例如一個攤商經常在不同的地點設攤，如夜市、露天市場、市集等，雖然地點有變動，但只要有市集，這個攤商都出現，長此以往，這就可能形成攤商的營業場所，就會被認定為 PE。但若依行業特性，僅僅在有限地域範圍內從事營業活動，往往無法認定該區域為該行業之營業場所。例如，清洗大樓外牆的工人在某辦公大樓從事一堆沒關聯性之合約，雖在同一座大型辦公大樓工作，但不能認定此清潔大樓外牆辦公大樓為固定營業場所。

Mr. David Partington 又舉另一個例子，例如荷蘭每年固定舉辦大型國際花卉展，有一廠商固定會參展，雖然每年參展期間僅有 3 個月，但若相關的活動均在荷蘭進行，與荷蘭的經濟具有強烈之關係，雖然營業期間未達 6 個月，亦可能構成常設機構。

Mr. David Partington 特別強調營建業及安裝工程業，此二種行業屬於高度基礎建設、高度非居民參與、期間短、跨國界，納稅人複雜。所以有針對這個主題，獨立討論。是否為 P E，以其營建或安裝工程之存續期間是否超過 12 個月而言，若期間超過 12 個月者，便構成常設機構；若存續期間低於或等於 12 個月，雖設有辦公室或工作場所，仍不構成常設機構。所謂「建築工地、營建或安裝工程」包括道路、橋樑、運河建築及管線之鋪設等。至於與該建築相關之設計及監督活動，不論自建或外包均包含在內。至於建築工地、營建或安裝工程之存續期間是否達 12 個月，應分別按各工地或計劃之期間判定之。依稅約範本第 5 條注釋 19，營建工程之存續期間自承包商開始進行營建工作之日起(包括任何準備工作)，至工作完成或工程永久終止。季節性因素如；氣候狀況不佳，或暫時性因素像原料短缺所造成之停工，仍應計入存續期間。

#### (四)課徵營業利潤: 常設機構之利潤歸屬 (Taxing business profits: attribution of profits to PEs)

1. 依 OECD 稅約範本常設機構間之交易，其利潤究應如何劃分，迭有爭議。對此，2010 年版 OECD 稅約範本重新規範常設機構應視為分別獨立的個體，並訂立各個體間企業利潤之歸屬原則。
2. 上開歸屬原則，僅適用於各自獨立的常設機構；有關母子公司或總分支機構間之交易，例如母公司或總機構移轉商品或提供服務至子公司或分支機構時，視為集團間內部移轉，整體企業雖尚無所得實現，但常設機構內部帳冊應以時價紀錄由母公司或總機構轉入子公司或分支機構之商品或資產價值
3. 新版條文註釋第 12 則明確規定禁止常設機構利潤吸引原則(force of attraction)，也就是常設機構所在地國的課稅權力不可以無限延伸至「可能在該國發生，但不歸屬於 PE 賺取之利潤。」對源自於所在地常設機構之營業利潤，稽徵機關應對所得來源個別依協定條文內容逐一審視。但商業行為錯綜複雜，常設機構內部部門功能各異，故不應將各功能都視為獨立代理商，而個別計算利潤加後加總計算常設機構應稅所得，此舉將違反協定目的(聯合國版本稅約範本，允許有限度吸引所得來源地國對常設機構利潤之歸屬)。
4. 分析常設機構利潤時，應對常設機構交易作功能分析、資產使用分析及風險分析以判定歸屬於常設機構之預期利潤。計算常設機構利潤分析包括：
  - (1) 功能性及事實分析：包括交易上權利義務分析、常設機構是否為經濟上資產擁有者或風險分攤者，依資產及風險決定常設機構應分攤之資本及成本。
  - (2) 決定常規範圍報酬：任何關係企業間之交易，包含常設機構之間或常設機構與母公司間之交易，均需依 OECD 移轉訂價指導原則進行檢視，其判斷過程包含：
    - ① 直接援引 OECD 移轉訂價指導原則所列之比較因素，或類推常設機構交易事

實，進行可比較性分析。

②以 OECD 移轉訂價指導原則之調整方法（傳統法：可比較未受控價格法，再售價格法及成本加價法；及交易利潤法：利潤分割法及可比較利潤法），並考量資產及風險分析。

(3)營業利潤歸屬要注意：常設機構所在地國對常設機構課稅時，應禁止為差別待遇，亦即應對該常設機構以等同其他國內企業相同之課稅條件予以課稅。例如國內企業採淨利課稅制，即不可另設規定，對國外常設機構採毛利課稅制。

(五)「不動產所得」(Income From Immovable Property) 不動產所得包括來自農業及林業、天然資源(礦業、石油、瓦斯)等。基本上來源國有優先課稅權。依範本條約的原則：一國的國民取得簽約國境內的不動產，簽約國可以課稅，這就是不動產所在地課稅原則 (situs principle)。授課老師舉了一個案例：在美國的 A 公司把日本的房產賣給 B 公司，此時，日本有權可以課此筆財產交易所得。

#### (六)「表演人及運動員」(Entertainer and Sportsmen)

1.有關演藝人員 (entertainer) 之認定：OECD 稅約範本並未對「演藝人員」予以定義，雖列舉包括劇院、電影、廣播或電視演藝人員，但非為詳盡之列舉。但按其特性，可以用幕前及幕後之工作為區分，包括電影演員、電視演員、商業及舞台工作者亦屬表演人 (artistes) 之範疇，行政或幕僚人員 (如攝影師、製作人、導演、技術人員等) 則非演藝人員。至於「運動員」，OECD 稅約範本亦未對此予以定義，但按 OECD 稅約範本，運動員範圍並不限於運動選手，還可以包括需進行一定程度身體或心智方面訓練之活動，如西洋棋或橋牌競賽之選手亦屬運動員之範疇，至於專業程度則非屬必要條件。

2.演藝人員或運動員必須親自在締約國從事活動，由於其報酬豐厚，對於經由廣播

或電視間接地出現在大眾面前，其活動舉行地點常會發生認定之疑義。對於表演人及運動員取得之所得，OECD 稅約範本規定由活動舉行地國具優先課稅權。比較特別的是 OECD 於 1977 年增訂所謂（look-through）條約，考量演藝人員及運動員之高度流動及鉅額報酬之特性，其報酬得由實際表演所在地締約國予以課稅。然而，為了防範演藝人員或運動員藉由設立經紀公司、藝術公司為酬勞收受者，以規避直接收取該報酬，稅約範本第 17 條第 2 項亦規定，即使酬勞非由該演藝人員或運動員直接收取，表演地所在國亦得對該公司支付予該演藝人員或運動員報酬課稅。無論締約國國內法有無透視法「look through」之課稅規定，稅約範本均允許該締約國以透視法方式課徵之，然而締約國是否得課徵，應考量是否受限於其國內法。但若表演人或運動員所執行之活動被錄製為卡帶，則卡帶之出售並非表演人及運動員直接或間接地執行公開活動，應該適用有關著作財產權相關之權利金原則。

#### (七)「權利金」(Royalties)

1. 在談到權利金時，Mr. David Partington 提到一個重要的觀念，在適用租稅條款，考慮所得的課稅權是那一國時，應先確定所得的種類。他舉一個很有趣的案例：
  - (1) 如果有一個畫素描的街頭藝人，在法國名勝區要以 40 元法郎替你畫素描，這樣算不算權利金所得？
  - (2) 如果你拒絕他的提議，他偷偷的在你喝咖啡時，畫下你的的素描，他拿了這張畫好的素描，要賣你 30 法郎，這樣算不算權利金所得？
  - (3) 又如果你依然拒絕買你的素描，但是在英國的太陽報對這張素描有興趣，想要用這張素描來刊登有關你的新聞，英國的太陽報以 500 法郎向這個素描藝人買這張素描，這樣算不算權利金所得？
2. 同樣是一張素描，第一張會被認為是個人所得，第二張是銷售產品所得;第三張才真的屬於權利金的部份，每一種所得涉及不同稅目及租稅課稅權。

3.依 OECD 範本條約，權利金之定義及範圍包括以下方式所取得之報酬：

- (1)使用或有權使用文學作品、藝術作品或科學作品之任何著作權，包括電影。  
（著作權 copyright）
- (2)使用或有權使用任何專利權、商標權、設計或模型、計畫、秘密處方或方法。  
（產業財產權 industrial property right）
- (3)有關工業、商業或科學經驗之資訊。（專門技術 know-how）

4.依 OECD 稅約範本規定(第 12 條)，權利金僅由受益所有人之居住地國課稅，來源地國無課稅權。有關受益所有人之認定，依 2003 年修正之 OECD 註釋，應審慎考量租稅協定之內容及目的，不應過度地狹義解釋。同時，僅具備有限責任且為受託人或管理機構之導管公司，非為受益所有人。

#### (八)資訊交換 (Exchange of information)

1.OECD 範本條約於 2005 年修改資訊交換內容為「應相互交換可預見(foreseeably relevant)之相關資訊」，包括權利金金額、所得人是否為他方締約國及相互協議程序；亦可包括營業稅及關稅。若發生其他有關營業稅或關稅事務之協定亦同時適用競合時，則應依據維也納公約第 30 條規定，決定協定適用之優先順序。

2.資訊交換之型態

- (1)指定請求式 (specific Exchanges )
- (2)自動交換資訊 (automatic exchanges )
- (3)自發性之資訊交換 (spontaneous exchange )
- (4)同步審查 (simultaneous examinations )
- (5)產業資訊交換 (industry-wide exchanges )



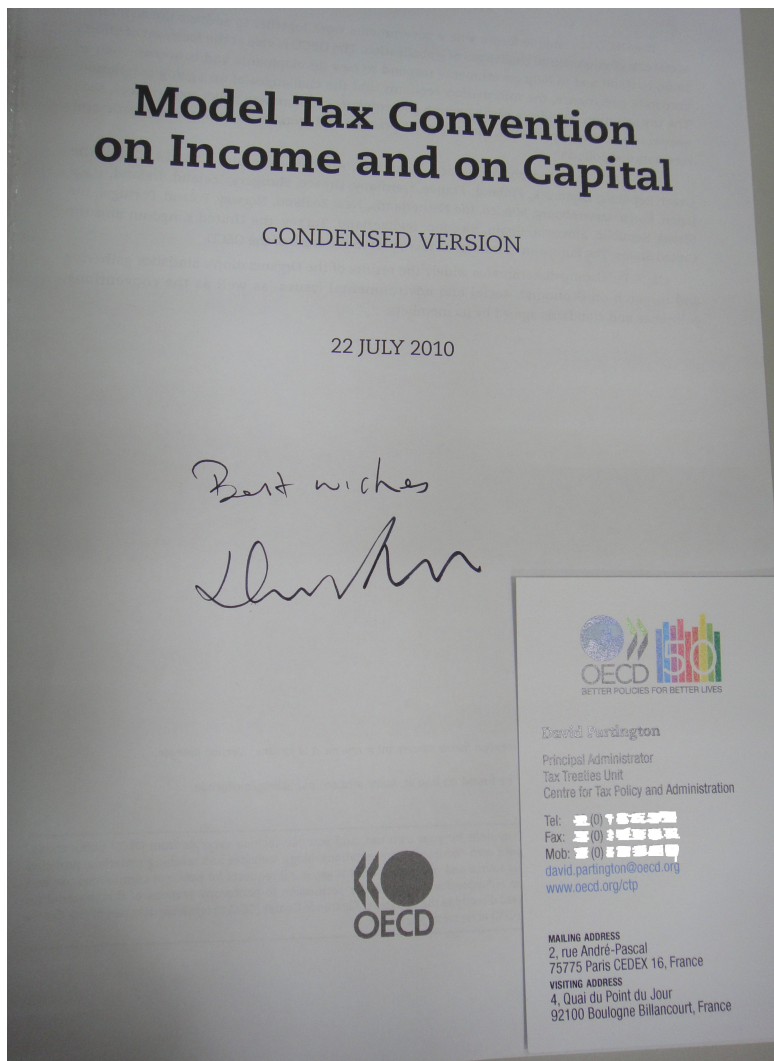
#### (6)訪談授權代表 (visit authorized representative)

- 3.有關交換資訊負保密責任部分，締約國對於所取得之資訊，應按該締約國其國內法規定取得之資訊同以密件處理，至於對資訊發送國家之保密法則在所不問。同時取得之資訊僅能用於有關租稅之核定、徵收、執行、上訴或起訴之裁定有關人員或機關或其監督下使用，但不得供予第三地國。
- 4.但並非所有資訊交換都要求締約國必需提供，例如對於執行與法律或行政慣例不一致之行政措施、依法律規定或正常行政程序無法獲得之資訊、可能洩露貿易、營業、工業、商業或專業之秘密或交易方法之資訊，或有違公共政策之資訊等，均不得視為一方締約國之資訊交換義務；若被請求國家認為收受資訊之國家未能對提供之資訊予以保密，或未作為租稅用途，亦得拒絕進行資訊交換；同時若提出請求之國家無法依其國內法律取得相關資訊，則被請求之國家亦無義務提供。但不得以本身課稅無需此等資訊，無國內租稅利益拒絕提供，仍應資訊蒐集提供相關資訊。

## 伍、心得

一、雖然曾經從事外貿工作，常常與國外客戶有業務上往來的經驗，但這次參加的國際研討會卻是完全不同的領悟。來自 14 個不同國家卻幾乎相同職務的代表們，有著共同的使命，雖然有不同的文化背景，卻都一見如故。因為課程中每個主題後都有小組討論，為了要得到最後一致結論可以作為報告的內容，往往要經過激烈的辯論，每一個成員都因文化背景、國家政治背景或個人因素，使得我們對同一個租稅條款解讀大大不同，就連一個 PE(Permanent Establishment)的定義、PE 的利潤歸屬，都可以讓同組成員爭論不休，但因為這樣，每個成員都想在不同中取得一些相同共識，所以不得不瞭解其他國家代表真正的心意，同時表達自己的想法，這真是一個特別經驗。但我發現當我們越來越熟悉這樣的討論模式，我們後段的討論就越來越有效率，可見得要簽訂國際租稅協定或者國際條約，一定會有非常大的困難度和壓力，

並且談判時間可能需要很多的時間，同時要有多方支持及信任才足以圓滿完成。



當我向專家講師 Mr. David Partington 報告此點時，他亦有同感，同時建議我有機會要參加國際租稅談判的課程，如此會有更進一步的學習。除此之外，Mr. David Partington 對台灣印象非常深刻，提到曾經幫助我們處理過與其他國家租稅協定之事。我們都有共識就是：台灣在國際經濟活動非常活躍，為了吸引國外投資、促進國際間投資貿易

發展、增加各國間財稅機關聯繫、租稅資料交換、同時消除重複課稅和租稅障礙、維護本國的租稅權益，與更多的國家簽署租稅協定的確是一個相當好的選項，他還特別在我的 OECD 範本條約封面，簽下 Best Wish 表達對台灣的關懷。

二、透過這一次的研討會分組討論，代表們朝夕相處，所以越來越瞭解各國文化差異點。大家都很珍惜這樣難得的機會，下課期間對其他各國的財政行政組織、女權問題等也很有興趣，有些國家如越南、印度的女性工作的範圍和機會相對較窄，為了要證明台灣沒有這樣的問題，我舉個例證明說：我們財政部 M.O.F (Ministry of Finance) 的官員超過 8 成的成員是女性，所以我們也是 M.O.F. (Ministry of Female)，所以我們沒有女性工作權的問題，代表們均莞爾一笑，這是眾多討論中代表們最快達成共識

的一次!

三、簽訂租稅協定，資料交換的確對課稅資料蒐集非常有幫助。台灣企業全球事業佈局、企業全球化是已然的事實，簽訂租稅協定條款不但可以幫助企業避免雙重課稅、促進國際間投資貿易發展、消除投資障礙，也可加強國際間租稅情資交換及財稅機關相互合作，防杜金融犯罪及逃漏稅，例如：所得基本稅額內含之海外所得、未來為避免企業藉 CFC（controlled foreign corporation, CFC）逃漏稅而修訂所得稅法第 43 條之 3 有關受控外國公司法則及第 43 條之 4 有關實質營業處所居住者公司課稅規定、遺產贈與稅海外財產等等，若無海外租稅情資交換，可能面臨課稅資料不全或不足的窘境。

四、簽訂租稅協定談判的工作相當複雜困難，除了需對其他國家稅制要有相當精準的瞭解，才能在協定上為國家爭取最大的權益。與一般人想像不同的，洽談國際租稅協定的最適目標絕非得到所有的國際課稅權，而在追求一個 Win-Win 的表面平衡狀態，也就是協約國雙方都得到部分的好處，但相對的要讓出部分的課稅好處給對方，這樣的協定才可能談成。問題是有那些我們可以讓的，對國內稅制衝擊小，要爭取那些是對方損失較少但對我國卻是受益較多？同時要爭取的課稅權是必需國內法已經課徵的，依 OECD 租稅協定的五項基本原則裏的租稅之課徵是依據國內稅法而非租稅協定，國內稅法若無相關課稅規定，不能藉由雙方締約國簽訂租稅協定之方式，來增加課稅法源。例如一個極端的例子：原先依我國所得稅法第 4 條之 1，國內證券交易所停止課徵所得稅（註：目前證所稅已修法：2013 年起實施課徵證所稅），若依雙方簽訂之租稅協定，賦予我國該所得之課稅權，我國仍不得對其他協約國課證所稅；同樣的有那些是其他國家停徵的稅制或是免稅的，這些是租稅協定談判是要考慮的籌碼。又簽訂租稅協定可能需要作經濟模式效益評估，這些都需要另外做深入瞭解。

五、為了瞭解其他成員的背景，在下課時和各代表國一一訪談，其中香港、印度和泰國代表均為每年參加，尤其泰國代表 Mr.Roungrit Roungrate 已經參加 10 餘次，對 OECD 租稅範本瞭若指掌，Mr.Roungrit Roungrate 提到泰國對國際租稅協定非常重視、台灣和泰國簽訂租稅協定後，台商在泰國租稅特區發展情況良好，肯定台灣在租稅

協定積極參與的貢獻。

六、準備具台灣特色禮物贈予代表，有助與代表們建立友誼拓展外交。出國參加研討會前，一位曾參加過研討會的同事建議要準備有特色小禮物。我找了印有英、日文目錄的茶葉禮盒當小禮物，在下課時間泡茶同時介紹我們的文化，代表們接受度很高很快與代表們建立深厚情誼，順利與代表們交換稅務實務經驗，這是在研討會上除了學到租稅協定專業知識外意外的收獲。