

稅變的年代

-透視金融海嘯前後全球租稅變革

張盛和（財政部政務次長）

林世銘（國立台灣大學會計學系教授兼管理學院副院長）

陳明進（國立政治大學會計學系教授）

馬國柱（安侯建業會計師事務所主席兼執行長）

聯合推薦



總審閱：張 芷 稅務投資部營運長
賴三郎 資深副總經理

編著者：安侯建業會計師事務所稅務投資部
全體執業會計師及副總經理

稅變的年代－透視金融海嘯前後 全球租稅變革

總審閱 張芷、賴三郎
編著者 安侯建業會計師事務所稅務投資部
責任編輯 汪欣寧
封面設計 周文菁
排版 許玉娟
出版 安侯企業管理股份有限公司
發行 財團法人財經研究教育基金會
地址 台北市信義路五段7號68樓
電話 (02)87860309
傳真 (02)87860302
e-mail tns@mail.tax.com.tw
網址 www.tax.com.tw
郵政劃撥 19940189 戶名 財團法人財經研究教育基金會
印刷 安侯企業管理股份有限公司
總經銷 成信文化事業股份有限公司
地址 台北縣新店市中正路四維巷2弄2號4樓
電話 (02) 22192080
出版日期 2009年5月初版
定價 新台幣700元整
ISBN 978-957-97586-8-0

版權所有 翻印必究

國家圖書館出版品預行編目資料

稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革／安侯建業會計師事務所稅務投資部編著，——初版——臺北市：安侯企業管理出版；財經研究教育基金會發行，2009.05

面；公分，——（KPMG系列）

ISBN 978-957-97586-8-0（平裝）

1.稅制

推薦序1

我國建立反避稅法制之參考工具書

一場金融海嘯，世界各國無一倖免，全球經濟體系深受影響，在失業、不景氣的陰霾籠罩之下，各國政府爲了協助企業及個人渡過難關，紛紛採取一連串企望活絡經濟的減稅措施，包括在所得稅、消費稅、貨物稅...等等各個稅賦面向；在經濟全球化的發展之下，租稅制度是國與國之間競爭的重要因素之一，良好的租稅制度，可以爲國家吸引外人投資、創造財富，但不良的租稅制度卻可能斷傷經濟，因此，政府在制訂租稅政策時，均十分謹慎，且對於各國稅制上的變革密切留意及研究。

有鑒於金融海嘯對各國的重創與影響，4月份在G20領袖高峰會議中，會員國們嚴肅面對租稅天堂、反避稅議題，並且爲考量稅制的公平性，祭出了避稅天堂黑名單；行政院邱正雄副院長亦呼應G20的聲明指出，政府雖然了解企業進行全球布局的必要性，唯鑑於跨國企業利用不同國家所得稅制的差異及租稅協定網絡，進行脫法「避稅」，已影響租稅公平，政府會將反避稅措施逐步法制化，並列爲稅改中長期目標。

合法節稅是國民的權益，但是許多的企業及高所得者卻常鑽取法律漏洞，過度節稅，反而變成避稅、逃稅，嚴重侵蝕稅基，進而造成稅收的減少，故而「反避稅措施」已成爲目前世界各國政府所積極建立的法制之一。在我國，目前雖僅訂有移轉訂價之規範，唯行政院

賦稅改革委員會已積極研商制定反避稅條款，計畫將「受控外國公司」以及「反資本弱化條款」納入規範。訂有反避稅條款的各國相關稅制，可以爰引參考，可惜目前坊間較少看到有針對此議題所寫的專書，很高興此次財團法人財經研究發展基金會發行的《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》一書，由安侯建業會計師事務所稅務投資部全體會計師及同仁編著，書中已有將此項議題列為重要的專章專節，為讀者整理說明，相信必可作為企業投資及政府相關單位立法之參考。

《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》這本書，蒐集了各國稅制，並且鉅細靡遺地分類整理，可作為企業前進各國投資時最佳的參考工具書，本人在此樂於向各界推薦。

財政部政務次長

張盛和

推薦序2

瞭解國際趨勢 善加規劃運用

在現今社會裡，知識是創造價值的重要資產，而瞭解國際趨勢更是迎接新時代的基本功夫。2008年，對各國來說，都是布滿艱辛的一年，金融海嘯席捲全球，景氣因而滑落谷底，爲了挽救經濟，各國政府紛紛祭出減稅、擴大需求等政策以因應變局。例如美國歐巴馬政府針對個人及家庭提出退稅方案，並減免公司所得稅，而我國也不例外，新政府在「賦稅改革委員會」的積極運作下，陸續端出一連串的租稅減免措施，以協助企業與家庭渡過這波金融海嘯的難關。然而，各國的賦稅改革方案如何在刺激經濟發展的同時又能兼顧財政健全與租稅公平，實在是道難題。因此，彙整比較各國的租稅應變做法與創新措施，以掌握國際趨勢進而善加規劃運用，對於財經官員與企業高階主管同樣都具有重要的意義。

安侯建業會計師事務所出版的《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》一書，剖析美、英、中、日、韓、台灣、新加坡與歐盟在金融海嘯後的租稅政策應變措施，萃取各國政府賦稅改革的智慧，極具參考價值。該書提供各國當前的稅制要覽，包括所得稅、消費稅、財產稅、遺贈稅以及移轉訂價、資本弱化、受控外國公司(CFC)等反租稅規避條款的重要內容，因此該書能幫助讀者迅速有效地掌握各國自金融海嘯以來的稅制精髓。

此外，在全球化的趨勢下，資金可以自由跨境的流動，因而出現了「國際租稅競爭」的現象，並且衍生利用租稅天堂進行避稅的手

段，造成許多國家的稅基流失，稅收受到嚴重侵蝕。但在金融海嘯後，各國紛紛增訂反租稅規避的規定，對於打擊避稅天堂國際上也有嚴正的聯合宣示，諸如此類的稅制變革，本書也特別利用專章加以深入的說明。

安侯建業會計師事務所為全世界四大會計師事務所之一，長期贊助與關懷我國會計教育之發展，對於會計與國際租稅新知之推廣更是不遺餘力，此次出版《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》，本人有幸於付梓之前先行拜讀，對於該事務所結合世界一流稅務專家的智慧與經驗，努力為讀者彙整分析各國的最新稅制，以協助我們站穩浪頭安渡金融海嘯的用心，感到非常的敬佩與支持；同時也認為本書可提供做為企業進行國際投資以及政府制定租稅決策之參考，亦可做為在校學子研究國際租稅的教材，謹在此誠摯地向大家推薦本書。

國立台灣大學會計學系教授兼管理學院副院長

林世銘

推薦序3

掌握即時稅制資訊 因應租稅變革

租稅是政府維持財政收入目的之重要政策工具，傳統上租稅課徵強調公平及財富重分配原則，但近年來，隨著經濟發展及企業全球化的體現，過重的租稅負擔不利於國家吸引資金流入，因此，各國也紛紛進行稅制的重大變革，讓租稅課徵更切合新經濟環境的現實需要，這些租稅課徵轉變的趨勢包括：一、降低公司稅率，增進企業投資及經營效率；二、增加消費稅，維持財政收入目的；以及三、強化國際反避稅，保障國家的課稅權利。我國刻正進行的稅改措施也包括大幅降低遺產贈與稅稅率、提高個人綜所稅扣除額金額、延長營利事業盈虧互抵年限等，未來稅改也研擬降低營所稅稅率、簡化稅務行政、增訂反避稅措施等，這些變革說明租稅制度瞬息萬變，個人及企業在擬訂租稅規劃策略時，除了要掌握即時的稅制資訊外，也要因應未來可能發生的租稅變革，才能做好最適當的租稅規劃。

爲了瞭解各國在金融海嘯前後之租稅變革，安侯建業會計師事務所新書《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》彙集主要國家與我國及我國鄰近國家，包括美國、英國、歐盟、中國大陸、香港、新加坡、日本及韓國等國家的租稅制度，內容包括公司稅、個人稅、消費稅及各國反避稅制度的相關規定，並介紹境外公司租稅天堂及國際反避稅運動之興起與發展趨勢，可以讓讀者掌握國際租稅脈動及潮流。這本新書的著作群包括安侯建業會計師事務所稅務投資部的

會計師及副總經理，都是學有專精的資深稅務專家，由於KPMG安侯建業會計師事務所稅務投資部營運長張芷會計師邀請本人作序介紹，讓本人有機會先研讀這本新書的內容，獲得莫大的收益。

本人在大學的研究所及大學部均教授租稅課程，經常需要讓學生瞭解各國租稅制度之異同，以及採取這些不同租稅制度的背景及影響，以增進學生的國際租稅視野並掌握未來租稅變革的方向，這本新書可以作為本人教學及研究的重要參考教材。本人也認為，這本新書涵蓋許多重要國家的租稅制度以及國際租稅規劃工具運用之介紹，頗為精闢深入，值得推薦閱讀，包括企業經營者、會計師、稅務人員及政府財經官員等，都可以從閱讀這本新書得到收穫。

國立政治大學會計學系教授

陳明進

推薦序4

後金融時代及早準備 稅變年代中成贏家

儘管這場百年難得一見的金融海嘯造成全世界恐慌不已，但全球化仍然是不可避免的趨勢；我常在想，英國文豪狄更斯在《雙城記》中的名言所述：「這是最好的時代，也是最壞的時代。」不正足以形容現在的情況，因為這場危機為世界帶來威脅，卻也帶來了機會。在後金融海嘯時代下，世界到底會有什麼樣的改變？

當後金融海嘯時代來臨，我認為，全球經濟至少會有幾項改變，包括過去由美國所主導的經濟平台即將瓦解，全球金融必然重組，直接、間接與中層金融競爭更趨白熱化，私募與主權資金的再次興起，區域化、全球化及自由化的策略伙伴關係將再次重組，而各國間功能性基準貨幣戰爭及資源定價戰爭正方興未艾，通貨膨脹與緊縮即將吊詭的並存等，這些改變都將深深地影響你我每個人的生活，因此，任何人，從政府到一般社會大眾，都應該對此有所體認，並且及早作好準備，以為因應。

另外一個值得注意的是，放眼全世界，為了挽救經濟，許多國家都在搶著進行稅制方面的改革，同時為了增加收入，也開始注意稅源遭侵蝕的嚴重避稅、偷稅問題，進而紛紛採取行動，積極「保稅」，希望能將稅收保留在自己的國家，因此一些包括反避稅、移轉訂價等的措施逐漸開始被各國政府所重視採行。當然，企業決定要到那投資，租稅的因素便成為主要的關鍵。我們很樂見我國政府在金融海嘯

後針對此議題作稅制上的改革，並且將「輕稅簡政」作為賦稅改革的目標，此舉應將有助於建立公平合理及具競爭力之租稅環境。

或許有些人會擔心，對會計師業務而言，當我國的稅制如所得稅、遺贈稅制愈來愈簡單時，原有的稅務業務會跟著削弱，但我的看法卻是，後金融海嘯時代的金融重組後，跨國企業勢將重新進行策略聯盟，市場策略、產銷模式都會有所改變，是故新的稅務需求也會跟著出現，像是移轉訂價、跨國投資、跨境交易及產業結盟等的稅務諮詢需求。

因此，關於這點，安侯建業會計師事務所早就有所準備，包括在人才訓練及設備升級各方面，同時要求同仁們對於各國的租稅變革務必密切掌握，相信足以應付這波國際化的變動，提供更多企業全球布局之國際稅務規劃服務，以協助企業在這波全球"稅變"與嚴懲不法避稅的浪潮中，善用合法途徑，享用各國稅務優惠、加強台灣企業全球競爭力。

此次本所出版《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》一書，總共動員了稅務投資部多位對國際租稅專精的同仁一起編纂，務求提供最正確的資訊給讀者，本人在此誠摯地向讀者推薦這本書，希望大家能藉此掌握全球稅制的變革，成為稅變年代中的贏家。

安侯建業會計師事務所主席兼執行長

馬國棟

編著者序

爲提昇國家競爭力，各國紛紛放寬資本管制，吸引資金注入，促進經濟發展，從而造成全球的經濟高度整合，資金可以高速的在國與國之間流動；而當各國解除資本管制措施不再是獨特的優勢之後，租稅政策已成爲另一個各國希冀優於其他國家，以吸納國外資金之重要措施之一。這幾年來，我們可看到各國政府動作頻頻，紛紛透過降低租稅稅率及祭出優惠租稅政策進行搶資金競爭。

然而這次的金融海嘯因全球經濟的高度整合之下，快速的襲捲全球，經濟緊縮所造成的衰退浪潮影響深遠，更加速了各國租稅政策的運用及引發持續的租稅變革。以整體趨勢來看，各國均朝向輕稅簡政的方向進行改革，同時爲維護租稅主權實施或加強反避稅規範，態度頗爲一致，「反避稅措施」已成爲各國政府積極建立的法制之一，我國目前業已積極針對「受控外國公司」及「反資本弱化條款」議題，列爲賦改議題之一。

有鑑於各國租稅政策暨其變革，對於遭逢金融海嘯洗禮過之我國企業來說，租稅成本將直接影響營運成本及競爭力，KPMG安侯建業會計師事務所稅務投資部決定出版相關書籍，即時地提供較影響我國企業的一些主要國家的租稅政策現況及變革趨勢，俾讓企業易於瞭解、掌握現況及趨勢，及作出相關的因應。

金融海嘯造成了全球性的影響，正是所謂的「蝴蝶效應」，本書封面設計採用蝴蝶圖案，呼應書名《稅變的年代－透視金融海嘯前後全球租稅變革》，取「稅變」爲「蛻變」之意，代表風暴過後的蝴蝶即將蛻變振翅迎向光明的感覺。內容分爲二部分，第一篇介紹各國近

年來稅制之改變及走向、租稅結構及稅收統計；主要稅目包括：1.公司稅及反避稅條款 2.個人稅 3.消費稅。第二篇介紹從登記實務面看租稅天堂及國際反租稅天堂運動之興起與法制之發展趨勢。

出版本書，對於投入編著的會計師及同仁來說，確是一個很大的挑戰，因為此時正值忙季，人力更形吃緊，同時各國租稅政策及變革在中文及英文參考文獻有限的情況下，要如何用中文，且透過簡單但清楚的方式，即能適切的表達，讓讀者能夠清楚地了解，更讓我們必須多方蒐集中英文以外的文獻及反覆斟酌、再三考量；而有些國家的稅制因有不同的附加稅等規定，像美國、日本、韓國等，我們亦必須在這個時候，先予割捨未予編入，讓讀者易於理解及比較。所幸，除本所稅務投資部會計師及同仁於各國稅務領域本有不少涉獵，加上KPMG擁有遍布全球的會員所的龐大資源，且KPMG International每年不間斷的蒐集彙整出版由各國會員所貢獻之主要的租稅稅率等資訊的刊物，此可供我們與多方來源文獻交叉比對，以降低可能的資訊錯誤。

本書得以順利出版，要感謝本所馬國柱主席兼執行長之大力支持及稅務投資部卓隆燁會計師、葉維惇會計師、許志文會計師、陳志愷會計師、何靜江會計師、吳昭德會計師、楊雪卿執行副總經理、黃素貞會計師、何嘉容會計師及詹惟任副總經理及所有參與同仁對本書投入之心力及時間，也要感謝為本書作總審閱的賴三郎資深副總經理及協助審閱的鍾蘭美協理，暨許多在過程中協助編著的同仁們，包括本所于紀隆專業策略長所帶領Marketing & Communications部門同仁緊鑼密鼓協助相關編輯作業；此外，對於財政部張次長盛和、台灣大學會計學系教授兼管理學院副院長林世銘老師及政治大學會計學系陳明

進教授不吝為我們推薦本書，肯定我們的努力，由衷感恩。

我們期盼這本書籍能促使企業對於各國租稅政策及趨勢有所瞭解及帶來幫助，同時亦希望能成為企業未來擴展營運觸角的參考工具書，因編著時間短促，倘有未盡事宜，敬祈 各界先進不吝賜正指教！

安侯建業會計師事務所稅務投資部營運長

張芷

2009年4月28日

※本書各章編著者：

- | | | |
|------|--|-------------------------|
| 第一章 | 我國稅制 | 賴三郎 資深副總經理 |
| 第二章 | 中國稅制 | 陳志愷 執業會計師、吳能吉 協理 |
| 第三章 | 香港稅制 | 吳昭德 執業會計師 |
| 第四章 | 新加坡稅制 | 黃素貞 執業會計師 |
| 第五章 | 日本稅制 | 葉維惇 執業會計師、陳盈君 副理 |
| 第六章 | 韓國稅制 | 卓隆燁 執業會計師、蔡瑜安 副理 |
| 第七章 | 美國稅制 | 許志文 執業會計師、王文德 副理、謝昌君 主任 |
| 第八章 | 英國稅制 | 何靜江 執業會計師、林亭均 副理 |
| 第九章 | 歐盟稅制 | 張 芷 執業會計師、蔡思宇 中級專員 |
| 第十章 | 各國稅制比較 | 張 芷 執業會計師、鍾蘭美 協理 |
| 第十一章 | 從登記實務面
看租稅天堂 | 楊雪卿 執行副總經理
何嘉容 執業會計師 |
| 第十二章 | 租稅天堂之運用
省思－國際反租
稅天堂運動之興
起及法制之發展
趨勢 | 詹惟任 副總經理 |

目 錄

推薦序1 我國建立反避稅法制之參考工具書	張盛和	I
推薦序2 瞭解國際趨勢 善加規劃運用	林世銘	III
推薦序3 掌握即時稅制資訊 因應租稅變革	陳明進	V
推薦序4 後金融時代及早準備 稅變年代中成贏家	馬國柱	VII
編著者序		IX
前言		1

第一篇 各國稅制

第一章 我國稅制	5
1.1 概說	7
1.1.1 我國在全球金融風暴後完成立法之各項減稅法案	7
1.1.2 我國近年來賦稅收入分析	14
1.2 公司稅	17
1.2.1 營利事業所得稅	17
1.2.2 反避稅條款	23
1.3 個人稅	35
1.3.1 個人綜合所得稅	35

1.3.2 遺產及贈與稅	41
1.4 消費稅	47
1.4.1 營業稅	47
1.4.2 其他消費稅	57
第二章 中國稅制	67
2.1 概說	69
2.1.1 近年來稅制之改變及走向	69
2.1.2 租稅結構及稅收預算	70
2.2 公司稅	72
2.2.1 企業所得稅	73
2.2.2 反避稅條款解析	80
2.3 個人稅	91
2.3.1 個人所得稅	91
2.3.2 遺產及贈與稅	96
2.4 銷售稅	97
2.4.1 增值稅	97
2.4.2 營業稅	101
2.4.3 消費稅	103
第三章 香港稅制	107
3.1 概說	109

3.1.1 近年來稅制之改變及走向	109
3.1.2 租稅結構	111
3.2 公司稅	116
3.2.1 營所稅	116
3.2.2 反避稅條款解析	123
3.3 個人稅	127
3.3.1 個人所得稅	127
3.3.2 遺產及贈與稅	132
3.4 消費稅及印花稅	139
3.4.1 消費稅	139
3.4.2 印花稅	139

第四章 新加坡稅制..... 145

4.1 概說	147
4.1.1 近年來稅制之改變及走向	147
4.1.2 租稅結構	152
4.2 公司稅	154
4.2.1 營所稅	154
4.2.2 反避稅條款解析	168
4.3 個人稅	172
4.3.1 個人所得稅	172
4.3.2 遺產及贈與稅	179

4.4 消費稅	180
4.4.1 營業稅	180
4.4.2 其他消費稅	184

第五章 日本稅制..... 189

5.1 概說	191
5.1.1 近年來稅制之改變及走向	191
5.1.2 租稅結構	198
5.2 企業所得稅	199
5.2.1 企業所得稅	200
5.2.2 反避稅條款	212
5.3 個人稅	218
5.3.1 個人所得稅	218
5.4 遺產及贈與稅	227
5.5 消費稅	231
5.6 印花稅	234

第六章 韓國稅制..... 237

6.1 概說	239
6.1.1 近年來稅制之改變及走向	239
6.1.2 租稅結構	241