

世界租稅著作翻譯叢書④

美國涉外課稅概論

Paul R. McDaniel 著
Hugh J. Ault

劉興源 譯



TAXATION
TAXATION
TAXATION
TAXATION

財政部財稅人員訓練所

中華民國76年5月

世界租稅著作翻譯叢書④

美國涉外課稅概論

劉興源 譯

原 書：Introduction to United States

International Taxation

著 者：Paul R. McDaniel

Hugh J. Ault

出 版：1981

KLUWER-Deventer-The Netherlands

江苏工业学院图书馆
藏书章

TAXATION
TAXATION
TAXATION
TAXATION

財政部財稅人員訓練所

中華民國76年5月

翻譯書籍・請勿翻印

世界租稅著作翻譯叢書 ④

書 名：美國涉外課稅概論

著 者：Paul R. McDaniel
Hugh J. Ault

譯 者：劉 興 源

出版者：財政部財稅人員訓練所

地 址：台北市光復南路 167 號

電 話：7605712—9（八線）

印刷者：山鷹企業社

地 址：三重市民生街 61 巷 6 弄 4 號

電 話：9879865・9854497

定 價：新台幣 130 元

郵政劃撥 0751976—1 號財政部財稅人員訓練所叢書專戶

中華民國 76 年 5 月出版

本書中央文物供應社及全省各大書局均售

序

世界租稅名著翻譯叢書，在大家共同努力與企盼下，終於與讀者見面了。我們着手此項譯述，主要是基於以下幾點認識：

(1)租稅課徵的影響已深入我們生活的每一領域，大家渴望對租稅能有更多的瞭解。

(2)租稅課徵在在涉及儲蓄、投資及經濟發展，為使租稅在促進經濟成長過程中能扮演更積極的角色，而不致成為絆腳石，我們必須加強對租稅理論及實務的研究。

(3)租稅名著譯述的出版，欠缺市場價值，少有人願意從事此類虧累工作，久之臺灣將成為租稅理論的文化沙漠。

(4)坊間有關租稅的外文書籍不多，譯著更屬闕如，稅務工作者及青年學子時感不便，研究每不易深入，稅務機關幕僚層次亦難提昇。

(5)邀約志同道合者，共同參與譯述，交換經驗與心得以培養翻譯人才，形成力量，藉以提高譯述水準。

本所目前進行之譯著就性質分，有理論及制度實務二大部分；就語文分，計有英、日、德及韓文等四種，並希望能日益擴大之。初期每年的翻譯量以二十冊為原則，以四十冊為理想，其後則視需要以作增減。

譯述工作本非易事，而租稅書刊的翻譯尤難，參與譯述的專家學者們，皆本諸為國奉獻，為租稅研究盡心竭力的赤忱，在非薄的公定稿費下，百忙公務的有限餘暇中，進行譯述，隆情盛意，感佩五衷。再者本所因譯書而增加工作量甚多，但並未因此增加工作人員，大小事務悉由現有同仁分擔。且依政府規定，此係本所當然工作，故舉凡校對整編等均一無酬報，負責同仁備極辛勞，一併在此致謝。

譯述工作並非易事，而租稅書刊之翻譯尤難，前已述及，因此錯誤在所難免，為使譯述能更臻完善，敬祈學者專家及先進，不吝賜予斧正。

財政部財稅人員訓練所

王 建 煊 謹 誌

民國72年6月

前 言

本書初版與修正版係就美國聯邦涉外課稅之基本原則，尤其是所得稅與遺產及贈與稅部分，以極簡明易解之方式加以介紹。本書並未就美國涉外課稅之細節問題詳加探討。相反地，本書之目的在介紹美國個人或公司在美國境外，或外國個人或公司在美國本土從事投資、工作、或經營商業所生之美國涉外課稅之基本問題。

本書期望能提供美國涉外課稅之基本架構。一般而言，外國的稅法律師仰賴美國稅法專家就其當事人在美國境內之商業活動所涉之課稅上技術問題提供法律意見。但願本書能使外國的稅法顧問收到美國稅法律師之法律意見時，有整體性的認識且能評估該法律意見，進而能與其本國稅制相配合。

同時，吾人亦希望本書有助於國內、外教授與學生瞭解美國涉外課稅之基本原理。本書可做為美國稅制之教科書或補充教材。

為符合上述目的，本書參考資料包括書中所討論之內地稅法（Internal Revenue Code）條文，及財政部闡釋該條文之準則（Treasury Regulation）。此外，尚包括內地稅局（Internal Revenue Services）之重要行政解釋（Revenue Rulings 與 Revenue Procedure）及具代表性的案例。由於國外的讀者無從查閱本書註釋所提及之資料，因此吾人在書中本文之討論業將條文之全貌涵蓋其中，讀者無庸藉助註釋所提及之資料。另方面，吾人以爲本書之註釋有必要提供足夠的參考資料，俾學者專家得藉以深入了解本書課題之細節問題。

本書1981年修正版承襲1977年初版之作法，蒐集足以代表最近發展趨勢之法律、法院判決，及行政準則與解釋。在結構上，修正版

將原來的第九章改爲第十一章。此項變動係將美國涉外課稅之政策問題留待全部稽徵實務之問題介紹完畢後再討論。

全書所引的條文乃1954年內地稅法及其後修正之條文，如“第954條（Sec. 954）”，而財政部解釋該條之準則編號爲“1.954-1”（Treas. Reg. “Sec. 1.954-1”），書中所引之條文與準則均係1981年1月有效者。因此，本書論及1978年稅法修正案，1980年外人投資不動產之課稅法案，及他項新近立法。

本書之初稿係McDaniel 教授在鹿特丹Erasmus 大學之會計研究所時所完成。於此，應特別感謝Gan H. Christiaanse 博士之鼓勵與資助。同時應感謝G.C.L. Huiskamp 博士及該研究所之同仁。此外，慕尼黑之Albert G. Rädler 博士提出許多有建設性之建議，令吾等由衷感激。

另外，Robert G. Pomerene 與A.L. Spitzer 幫忙研究與校對工作，以及Donna Techan 準備付梓之手稿，亦一併於此致衷心的謝意。

作者 Paul R. McDaniel
Hugh G. Ault

1981年5月

美國涉外課稅概論

目 錄

第一章 緒 論	1
第二章 美國所得稅制概要	4
第一節 範圍	4
第二節 公司所得稅	4
第一款 稅率	4
第二款 稅基	5
一、毛所得	5
二、得扣除之費用	5
三、不得扣除之費用	8
四、營業損失之後延與前抵	8
第三款 抵稅額	9
第四款 資本性損益	10
第五款 公司與股東間之交易	11
第三節 個人所得稅	14
第一款 稅率	14
第二款 稅基	15
一、毛所得	15
二、准予扣除之商業費用	16
三、不准扣除之費用	16

四、准予扣除之個人費用·····	16
第三款 抵稅額·····	18
第四款 資本性損益·····	19
第五款 信託與遺產·····	19
第四節 合夥·····	20
第五節 稅務會計·····	21
第六節 時效·····	22
第三章 課稅權——屬人主義與屬地主義·····	23
第四章 所得來源之原則·····	26
第一節 概說·····	26
第二節 所得來源原則對特定毛所得之適用·····	26
第一款 利息·····	26
第二款 股利·····	28
第三款 個人勞務所得·····	28
第四款 租金與權利金·····	29
第五款 處分不動產之收益·····	29
第六款 出售動產之收益·····	30
第七款 承保所得·····	30
第八款 飛機、船舶與火車之所得·····	30
第三節 所得來源原則對其他毛所得之適用·····	30
第一款 概說·····	30
第二款 部分來自國內與部分來自國外之所得·····	31
第四節 計算課稅所得時扣除額之攤計·····	31

第五章 外國公司與自然人之所得稅	38
第一節 緒言	38
第二節 “營業”之概念	38
第一款 背景	38
第二款 營業之事實	39
第三款 在美國之營業	42
第三節 “密切關聯”之概念	44
第一款 概說	44
第二款 資本收益與定額(率)或可得確定之所得	46
一、資產之用途	46
二、營業行為	48
第三款 處分美國不動產權益之所得	48
第四款 其他所得	50
第五款 與美國營業密切關聯之外國來源所得	51
第四節 非居住者之外國自然人之課稅	54
第一款 概說	54
第二款 依 30 % 之單一稅率課稅之所得	54
第三款 依一般累進稅率課稅之所得	56
第四款 租稅條約	58
第五節 外國公司之課稅	58
第一款 概說	58
第二款 外國公司適用 30 % 單一稅率之所得	58
一、資本性收益	59
二、處分美國不動產權益之所得	59
第三款 外國公司依一般公司稅率課稅之所得	59
第四款 租稅條約	60

第六節 合夥之課稅	60
第一款 有美國合夥人之外國合夥	60
第二款 美國或外國合夥之外國合夥人之課稅	60
第七節 稽徵程序	61
第一款 申報之義務	61
第二款 就源扣繳	63
第六章 美國人國外來源所得之課稅	64
第一節 概說	64
第二節 外國稅款抵減	64
第一款 外國稅額之一般處理方式	64
第二款 外國稅額抵減之目的	65
第三款 外國稅額之直接抵減——概說	67
一、稅額抵減之適格	67
二、替代稅	68
三、主張抵減之時期與方法	68
四、非居住者之外國自然人與外國公司	70
第四款 間接抵稅額	70
第五款 外國稅額抵減之特別限制	73
一、概說	73
二、居住者之外國自然人	74
三、礦區所得之外國稅款	74
四、不得抵減之石油或天然氣非稅款之給付	75
五、外國石油與天然氣所得稅	75
第六款 抵減總額之限制	76
一、一般原則	76
二、外國稅額之前抵與後延	78

三、所得來源原則之修正	79
A. 資本性損失與收益	79
B. 外國來源損失之追補	81
四、按所得之種類適用概括計算限額之方法	83
第七款 外國對國際間聯合抵制所生之利潤課徵之稅款	85
第八款 外國稅款抵減之展望	87
第三節 本國國際銷售公司 (DISC)	88
第一款 背景	88
第二款 DISC之基本概念	89
第三款 DISC之要件	90
第四款 製造商之貸款	91
第五款 關係企業間價格調整規定之修正	92
第六款 對DISC股東之課稅	92
第七款 DISC與其他涉外課稅原則之關係	95
第四節 外國所得之特殊規定	95
第一款 外國勞務所得之課稅方式	95
第二款 取自美國託管地之所得	99
一、個人自波多黎各、維基尼亞群島或關島以外之美國 託管地所取得之所得	99
二、波多黎各	100
三、維基尼亞群島	101
四、關島	101
五、波多黎各與託管地稅款之抵減	101
第三款 西半球貿易公司	104
第四款 中國貿易法之公司	104

第七章	CFC之課稅問題	105
第一節	背景	105
第二節	CFC 之基本課稅方式	105
第三節	美國股東之課稅方式	106
第四節	CFC 之定義	107
第五節	應對美國股東課稅之所得	108
第一款	Subpart F 所得	109
第二款	投資於美國財產之所得	112
第六節	外國稅款抵減	113
第七節	成本之調整	113
第八節	參與聯合抵制之所得與國外之賄賂	114
第九節	有關CFC 之法律修正案	115
第八章	跨國交易之特別規定	119
第一節	外國公司	119
第一款	第 367 條：免稅交易	119
一、	背景	119
二、	取得財政部解釋函之程序	120
三、	範圍	120
A.	公司之設立	121
B.	重組	121
C.	清算	122
四、	加徵“規費”之方式	122
第二款	第 1248 條：CFC 股份之處分	124
一、	背景	124
二、	範圍	124

三、稅額之計算	125
四、個人股東之限制	126
五、第 1248 條對盈餘課稅之效果	127
六、滙款之比較	127
七、外國投資公司	128
第二節 第 1491 條：對外國企業組織移轉財產課徵移轉稅	129
第三節 第 482 條：公司間成本與價格之調整規定	130
第一款 背景	130
第二款 適用之範圍	131
第三款 特殊交易	132
一、貸款	132
二、勞務	132
三、有形財產	133
四、無形財產	133
五、買賣	134
A. 非控制競價法	134
B. 轉售價格法	134
C. 成本加計法	135
D. 其他方法	135
第四款 第 482 條調整之其他問題	136
一、抵銷	136
二、相關的調整	136
三、依第 482 條調整後之會計	136
第五款 國際方面	137
一、租稅條約	137
二、外國稅款抵減	138
三、凍結的所得	139

第四節 公司累積盈餘以規避股東所得稅	139
第一款 累積盈餘稅	139
一、背景	139
二、立法意旨	140
三、業務上合理的需要	140
四、稅額之計算	141
五、國際方面	141
A. 外國公司	141
B. 美國公司之外國股東	142
第二款 個人控股公司	143
一、背景	143
二、適用之範圍	144
A. 持有股份之比例	144
B. 所得之性質	144
三、稅額之計算	144
四、國際方面	145
A. 外國公司為個人控股公司者	145
B. 美國公司之外國股東	146
第三款 外國個人控股公司	146
一、意義	146
二、背景	147
三、適用之範圍	147
A. 股東之資格	147
B. 所得之性質	148
四、稅額之計算	148
第四款 避免股東以公司規避其稅負之各類課稅規定間之 關聯	149

第五節 外國信託	151
第一款 背景	151
第二款 設立人信託	153
第三款 保留盈餘之信託	154
第九章 所得稅條約	156
第一節 背景	156
第二節 條約之目的與內容	156
第三節 條約之地位	157
第四節 條約之效力範圍	158
第一款 人的效力	158
第二款 稅之範圍	159
第五節 營業所得之處理方式	159
第一款 概說	159
第二款 固定營業場所	160
第三款 工商業所得	161
第四款 所得與費用之歸屬	161
第六節 投資所得之處理方式	162
第一款 概說	162
第二款 分類之問題	162
第三款 不動產之所得	163
第七節 個人勞務所得之課稅方式	164
第一款 受僱人	164
第二款 執行業務者	164
第三款 視同營業所得之個人勞務所得	164
第八節 資本性收益	165
第九節 外國稅款抵減方面	166

第十節 平等待遇·····	166
第十一節 條約之執行·····	168
第一款 主管機關·····	168
第二款 課稅資料之交換·····	169
第十章 財富移轉之課稅·····	170
第一節 美國財富移轉稅制度——概說·····	170
第一款 背景·····	170
第二款 遺產稅·····	171
第三款 贈與稅·····	172
第四款 隔代移轉稅·····	172
第二節 課稅範圍·····	173
第三節 遺產稅：涉外部分·····	174
第一款 背景·····	174
第二款 遺產稅之一般課徵方式·····	175
第三款 屬地主義·····	175
一、位於美國境內之財產·····	175
二、位於美國境外之財產·····	176
第四款 對美國公民與居住者之課稅·····	177
第五款 對非居住者之外國自然人之課稅·····	178
第六款 外國稅額抵減·····	179
第四節 贈與稅——涉外課稅方面·····	180
第一款 背景·····	180
第二款 美國公民與居住者之外國自然人贈與稅之課徵·····	180
第三款 非居住者之外國自然人贈與稅之課徵·····	181
第五節 隔代移轉稅——涉外課稅方面·····	181
第六節 圖逃避稅負而脫離國籍·····	182

第一款 遺產稅·····	182
第二款 贈與稅·····	183
第七節 遺產稅與贈與稅條約·····	184
第一款 背景·····	184
第二款 住所·····	184
第三款 所在地之認定·····	185
一、不動產·····	185
二、有形動產·····	185
三、公司股票·····	185
四、債務（權）·····	185
五、營業用資產·····	186
第四款 免稅與扣除項目·····	186
第五款 外國稅額抵減·····	186
第十一章 租稅支出之概念·····	188
第一節 概論·····	188
第二節 租稅支出概念之基礎·····	189
第三節 涉外課稅方面之租稅支出·····	191