

出國報告（出國類別：國際會議）

參加經濟合作暨發展組織高階
「稅基侵蝕與利潤移轉區域諮詢會議」
會議報告

服務機關： 財政部國際財政司
姓名職稱： 副司長 李雅晶
派赴國家： 韓國 首爾
出國期間： 103 年 2 月 19 日至 22 日
報告日期： 103 年 5 月 15 日

參加經濟合作暨發展組織高階 「稅基侵蝕與利潤移轉區域諮詢會議」

摘 要

近年來納稅義務人利用各國稅制差異，進行租稅規劃移轉利潤，侵蝕各國稅基，嚴重影響各國稅收、課稅主權及租稅公平，經濟合作暨發展組織(下稱 OECD)爰著手進行研究，並應 G20 要求於 2013 年 2 月發布「正視稅基侵蝕與利潤移轉(下稱 BEPS)」報告，同年 7 月 19 日發布「BEPS 行動計畫」，期集合各國力量遏止 BEPS，維護各國合理稅收。

OECD 鑑於 BEPS 行動計畫屬全球性議題，對於開發中國家將產生影響，爰於 2014 年 2 月 20 日至 21 日假韓國首爾召開高階「BEPS 區域諮詢會議」，邀請亞太地區國家參與討論。會中除介紹 BEPS 各項行動計畫及進程外，並由與會代表報告各國所面臨 BEPS 議題，咸認為辨識 BEPS 情形、持續 BEPS 行動計畫對話機制及能力建構均極為重要，另亦同意任何法制變革均有賴於政治力之支持。

參加經濟合作暨發展組織高階
「稅基侵蝕與利潤移轉區域諮詢會議」

目 錄

壹、緣起及目的.....	1
貳、會議議程及過程.....	4
參、心得與建議.....	40
肆、附件.....	43

壹、緣起及目的

一、經濟合作暨發展組織簡介

經濟合作暨發展組織(the Organization for Economic Co-operation and Development,以下簡稱 OECD)於 1961 年 9 月 30 日正式成立，創立初始計有 18 個歐洲國家、美國及加拿大。迄今會員國達 34 個，不僅涵括先進開發國家，亦包括墨西哥、智利及土耳其等新興經濟體。倘考量刻正研議加入該組織之俄羅斯，及參與該組織「強化合作夥伴關係」計畫之巴西、中國大陸、印度、印尼及南非，渠等貿易及投資金額約占全球 80%，因此該組織之各項倡議及所擬訂相關指導原則，對於全球經濟及發展之影響力不容小覷。

OECD 公約第 1 條揭櫫 OECD 成立之目的，促進各會員國永續經濟成長與就業及提升生活水準、維護金融穩定、帶動全球經濟發展；在上述經濟發展過程中協助會員國及非會員國之經濟健全成長；遵循國際義務在多邊及不具歧視之基礎上擴展世界貿易。該組織架構計有理事會(由會員國及歐盟組成，負責監督及指導政策方向，採共識決)、委員會(由會員國與應邀之非會員國組成，討論及執行政策議題)、秘書處(下設各業務處，負責分析及建議)。該組織有關各項議題之運作方式，係由秘書處進行資料蒐集及分析，經提交委員會進行討論，由理事會做成決議，由各會員國政府執行，並持續進行同儕檢視及多邊監督。

二、OECD 租稅議題全球關係計畫運作方式

OECD 租稅政策與行政中心(Centre for Tax Policy and Administration)為國際性租稅議題之先導，研究範圍包括國際租稅、直接稅與間接稅、租稅政策及稅務行政，另該中心亦建置 OECD 會員國稅務統計資料，並積極與非會員經濟體合作，俾使各國稅務機關能共享資源相互學習，共創經濟成長。該中心下設有全球關係組 (Global Relations Division)，執行全球

關係計畫(Global Relations Programme)，藉由增進 OECD 與非會員經濟體之互動互助，提升國際租稅準則與對於最佳實務範例之認知、知識移轉及能力建構；瞭解開發中國家及新興經濟體之展望及優先議題，以增進與該等經濟體之合作關係及品質；建構各國稅務官員網絡以分享國際租稅準則及指導原則之瞭解及運用。

OECD 全球關係計畫除藉由其位於奧地利、匈牙利、韓國¹、墨西哥及土耳其之多邊稅務中心(Multilateral Tax Centres, MTCs)舉行外，亦假 20 個國家辦理。該計畫每年提供來自 100 餘個國家 2,000 位稅務官員對於新興租稅議題之對話平臺。依其統計資料顯示，2013 年主要議題依序為移轉訂價、租稅協定、稅務行政、稅務查審。另自動資訊交換(Automatic Exchange of Information)、運用多邊稅務行政相互協助徵管公約(Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters)之效益、移轉訂價及關稅評價(Valuation for Transfer Pricing and Customs Purpose)亦為新興關注議題。至 2014 年工作重點為建構各區域核心計畫，包括增進與法語系國家及組織之合作；強化中東北非國家工作；發展與東南亞地區之連結；經由新知識分享平臺以確保全球關係工作之可及性；種籽師資培訓及線上研討會。

三、本次會議緣起及目的

OECD 訂定發布之租稅協定範本(Model Tax Convention on Income and on Capital，以下簡稱 OECD 稅約範本)及移轉訂價指導原則(OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations)廣為各國作為租稅協定磋商及擬訂移轉訂價法制之參據。該組織鑑於近年來納稅義務人利用各國稅制差異，以各種租稅規畫移轉利潤，侵蝕各國稅基，對於各國稅收、課稅主權及租稅公平帶來嚴重影響，爰著

¹ OECD 韓國政策中心(OECD-Korea Policy Centre)係依據 OECD 及韓國簽訂之備忘錄所設立，為 OECD 在亞洲之訓練中心，致力於亞洲地區國際租稅、競爭政策、公共治理及社會政策之研究及將該等成果宣導工作，經常舉辦訓練計畫、國際研討會等，邀請各亞洲國家參與。我國每年均派員參加其舉辦之租稅課程。

手進行研究，並應 20 國集團(以下簡稱 G20)之要求，於 2013 年 2 月發布「正視稅基侵蝕與利潤移轉(Addressing Base Erosion and Profit Shifting)」報告，嗣於同年 7 月 19 日發布「稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫(Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting)」，訂定 15 項行動計畫，預定於 2015 年底前完成，期集合各國力量遏止稅基侵蝕與利潤移轉(Base Erosion and Profit Shifting, BEPS)，維護各國合理稅收。OECD 為使各界充分瞭解稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之內容及進程，於其租稅政策及行政中心網頁設有稅基侵蝕與利潤移轉專區(<http://www.oecd.org/ctp/beps.htm>)，包括稅基侵蝕與利潤移轉介紹、各項報告、新聞稿、問答、網路直播、公眾諮詢。

OECD 鑑於該組織與 G20 所力推之稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫，屬全球性議題，亦將對開發中國家產生影響，爰於 2014 年 2 月至 3 月假亞洲、美洲、非洲及歐洲召開 4 場高階「稅基侵蝕與利潤移轉區域諮詢會議」(Regional Consultation on BEPS - High Level Event)會議，邀請各國參與討論，以了解各國所面臨稅基侵蝕與利潤移轉現況與因應之道及對個別行動計畫之建議。亞洲區會議係由 OECD 韓國政策中心籌辦，於 2014 年 2 月 20 日至 21 日假韓國首爾格蘭德希爾頓飯店(Grand Hilton Seoul Hotel)召開，屬該系列會議首場，計 22 國 50 位代表參加。與會代表除說明各國所面臨之稅基侵蝕與利潤移轉議題外，亦認為該等情形、持續各項行動計畫對話機制及能力建構均極為重要，另亦同意任何法制變革均有賴於政治力之支持。

本次會議由本部國際財政司副司長李雅晶代表與會，介紹我國移轉訂價等反避稅措施、防止濫用租稅協定之法制及稽徵實務現況，並說明稅基侵蝕與利潤移轉 15 項行動計畫中我國所關切之項目，及希望與 OECD 進一步合作俾深入瞭解其政策倡議。OECD 在此次會議中展現貫徹稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之決心及行動力，經由參加本次會議將有助於規劃我國相關稅制時，參據國際租稅發展趨勢，俾使政策兼顧國內財政適足、租稅公平及與國際接軌。

貳、會議議程及過程

一、會議議程

本次亞洲區高階「稅基侵蝕與利潤移轉區域諮詢會議」於 2014 年 2 月 20 日至 21 日假首爾格蘭德希爾頓飯店會議中心 2 樓翡翠廳(Emerald Hall)舉行。19 日晚間 7 時舉行接待會，20 日上午 9 時至 9 時 30 分為與會代表辦理報到手續，領取會議資料及名牌後，旋即舉行開幕典禮。本次會議計 9 場次，議程(如附件 1)如下：

(一)20 日上午進行第 1 場稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之介紹及第 2 場諮詢利害關係人意見，同時邀請企業、非營利組織、區域及國際組織代表參與討論。

(二)20 日下午進行第 3 場介紹稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫中屬於國際間公司稅制之協調一致性(coherence)議題(行動計畫第 2 項至第 5 項)；第 4 場介紹屬於依據交易實質課稅(aligned taxation with substance)議題(行動計畫第 6 項至第 10 項)。

(三)21 日上午第 5 場介紹屬於透明性(transparency)議題(行動計畫第 11 項至第 14 項)；第 6 場介紹其他議題(行動計畫第 1 項及第 15 項)；第 7 場為各國對稅基侵蝕與利潤移轉相關議題之展望。

(四)21 日下午第 8 場為自動資訊交換介紹；第 9 場為亞太區域與稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之下一步。

本文將就各場會議討論情形紀要如后。

二、開幕典禮

本次會議開幕典禮原訂由韓國企劃財政部次長 Nak-Hoe Kim 蒞會致辭，惟因其臨時有要公未克出席，由 OECD 韓國政策中心租稅計畫主任(Director

General, Tax Programme) Kyu-Bum Cho 代為宣讀，其表達對與會代表歡迎之意，並表示為對抗納稅義務人從事稅基侵蝕與利潤移轉之行為，韓國實施受控外國公司(controlled foreign corporation, 以下簡稱 CFC)法則及資訊交換等機制，並積極參與 OECD 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫。其進一步指出上開計畫之成功與否，非僅靠 OECD 會員國推動即可，尚有賴凝聚開發中國家之共識與同舟共濟。OECD 租稅政策與行政中心全球關係組組長 Richard Parry (Head of Division, Global Relations Division)接續致詞，希望與會代表於本次會議中能就稅基侵蝕與利潤移轉議題表達意見，俾納入該等行動計畫之研究。其說明鑑於現行國際租稅制度已無法滿足全球化經濟之需求及處理當前企業營運模式，OECD 爰著手稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫以處理重要國際租稅議題。Richard Parry 指出本次會議為首場高階諮詢會議，後續將於 2 月 27 日至 28 日在哥倫比亞波哥大(Bogota)舉行拉丁美洲及加勒比海高階諮詢會議；3 月 18 日至 19 日在南非普勒托利亞(Pretoria)舉行非洲高階諮詢會議；3 月 25 日於法國巴黎舉行法語系國家高階諮詢會議。期待各國積極參與討論，使稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫更臻完善。

三、第 1 場會議—稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之介紹

本場會議由韓國 Myung-Jin Han 主持，OECD 之 Richard Parry 與 Renata Fontana 報告。

(一)稅基侵蝕與利潤移轉議題興起

Richard Parry 指出，OECD 以往在國際租稅領域，如 OECD 稅約範本及移轉訂價指導原則，多偏重於規範消除跨境投資之雙重課稅。然隨著企業營運模式之修正(例如：價值鏈之全球化、無形資產重要性日益增加及數位經濟興起)，部分納稅義務人利用各國稅制之不對稱性，人為規劃將應歸屬於特定轄區之課稅利潤移往其他轄區，甚或造成雙重免稅之情形。鑑於此等行為扭曲了企業間競爭(大型企業有能力從事跨境利潤移轉，而中小型企業則較無能力

從事該等行為)、投資決策(投資活動移往低稅或免稅地區,而非基於資源配置效率之考量)及租稅公平(未能從事利潤移轉之納稅義務人租稅遵從度將降低),G20 於 2012 年 6 月 19 日在墨西哥之洛斯卡沃斯(Los Cabos)舉行之領袖高峰會及同年 11 月 5 日於墨西哥之墨西哥市舉行之財長會議均表重視,金融時報、每日郵報及彭博社等各大媒體亦紛紛關注此等議題。

(二)稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫發布

OECD 應 G20 之要求於 2013 年 2 月 12 日發布「正視稅基侵蝕與利潤移轉」報告,提交 G20 同年月 15 日至 16 日於莫斯科召開之財長會議。該會議對於此一報告表示感謝,並認為確保稅基為維繫財政永續之要項,各國應採取必要之集體行動以處理稅基侵蝕與利潤移轉問題。OECD 嗣於同年 7 月 19 日發布「稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫」,規劃 15 項具體行動計畫。

Richard Parry 簡要說明,上開稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫可分為「國際間公司稅制之協調一致性」、「依據交易實質課稅之調整因應」及「租稅之透明性、確定性及可預測性」三大面向,另包括因應數位經濟時代之租稅挑戰及建立執行稅基侵蝕與利潤移轉相關計畫之多邊工具。嗣由 OECD 代表 Renata Fontana 等說明上開三大面向及各行動計畫,其期望各國與會代表審視各該國制度,提出所面臨挑戰,俾 OECD 在未來一年得與各國共同研討解決之道,以建構公平有效率之國際租稅制度。Renata Fontana 強調一國對於某一議題解決之道,或許可供他國引為參考;稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫為全球行動計畫,需要各國通力合作。其續詳細說明如下:

1. 數位經濟時代之租稅挑戰

Renata Fontana 說明吾人處於數位經濟時代,許多商業模式均與數位息息相關,對於此議題不容忽視。其指出該議題尚非新興議題,早在 10 餘年前各界即已探討電子商務課稅,惟在當前網際網路快速發展及多元運用之情形下,有關數位經濟之課稅問題更趨複雜。其以搜尋引擎為例,民眾雖係無償使用搜尋引擎,惟提供該等搜尋引擎服務之企業亦藉此蒐集使用者資

訊並整理加以運用，進而獲取利潤。其說明數位經濟之特色，為仰賴無形資產、使用大量資料、運用多邊企業營運模式從外部免費資源創造利潤及難以決定利潤於各轄區之歸屬。吾人須處理者為如何辨識企業之增值貢獻及利潤，如何判定所得來源及所得類別，俾使該等企業於各轄區繳納應繳之稅負。

2. 國際間公司稅制之協調一致性

各國固然有權設計適合該國之租稅制度，惟因國與國間經濟互動密切，不同國家之國內法規範將造成跨國避稅行為，爰必要調和各國公司稅制，不僅避免雙重課稅，亦應避免雙重免稅。其指出本部分包括行動計畫第 2 項至第 5 項，分別為「消除錯配安排之影響」、「強化受控外國公司之應用」、「減少因利息及其他金融支付之扣除所產生之稅基侵蝕」及「有效打擊有害租稅競爭，並將租稅透明及實質課稅原則納入考量」。

3. 依據交易實質課稅之調整因應

鑑於當前移轉訂價及租稅協定相關規定尚無法達成預期效果，為使納稅義務人所繳納之稅負與其經濟實質相當，爰本部分規劃行動計畫第 6 項至第 10 項，分別為「防止租稅協定之濫用」、「防止人為規避常設機構之構成」、「確保移轉訂價結果與無形資產／風險及資本／高風險交易及其他支付所創造之價值一致」。

4. 透明性及確定性

稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫亦期望提高資訊透明性及課稅確定性，爰規劃行動計畫第 11 項至第 14 項，分別為「建立蒐集分析稅基侵蝕與利潤移轉資料及執行計畫之方法」、「要求納稅義務人揭露侵略性租稅規畫」、「重新檢視移轉訂價文據」及「提升爭議解決機制之效率」。

5. 建立執行相關計畫之多邊工具

部分稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之執行涉及修正稅約範本或註釋，惟倘

各國租稅協定未配合修正，則對於遏止該等稅基侵蝕與利潤移轉尚無法有立竿見影之效。鑑於各國修正租稅協定常曠日廢時，爰第 15 項行動計畫乃研議「建立執行相關計畫之多邊工具」，俾加速落實各項防杜稅基侵蝕與利潤移轉行動措施。

OECD 代表說明，近幾年來新型態企業集團營運模式逐漸走向集中化服務提供(central services provider)、集中化風險承擔(central risk taker)，在此等模式下可能涉及之稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫如下表：

交易/議題	稅基侵蝕與利潤移轉議題	稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫
採購集中化	風險承擔及資本使用是否與所創造價值報酬相當	9
權利金給付	是否涉有濫用租稅協定	6
智慧財產權集中化	無形資產使用是否與所創造價值報酬相當	8
服務費 製造費 物流/配銷費	是否涉有侵蝕稅基之給付	10
研發服務費	是否涉有侵蝕稅基之給付 無形資產使用是否與所創造價值報酬相當	10 8
風險承擔集中化	風險承擔及資本使用是否與所創造價值報酬相當	9
佣金代理商	是否構成常設機構 風險承擔及資本使用是否與所創造價值報酬相當	7 9

其進一步說明，稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫意在使納稅義務人之稅基侵蝕與利潤移轉架構失其效力，從而使其所負擔稅負與經濟活動一致，所得來源地國與居住地國之課稅權分配更具合理性。

(三)OECD/G20 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫實施方式

稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫主要由 OECD 財政事務委員會之附屬單位執行，成員包括 OECD 會員國、G20 中未加入 OECD 之 8 個國家(包括阿根廷、巴西、中國大陸、印度、印尼、俄羅斯、沙烏地阿拉伯及南非)及正進行申請加入 OECD 程序之哥倫比亞及拉脫維亞 2 國，上開成員均將積極參與計畫之討論及決策。

稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫預計執行成果包括：提出倡議 (recommendations)、撰擬報告(reports)、修正 OECD 稅約範本及註釋、修正移轉訂價指導原則及研擬多邊工具。該等成果將提報 OECD 財政事務委員會及 G20 會議。

稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫時程規劃 2014 年 9 月、2015 年 9 月及 12 月三階段。截至 2014 年 2 月之進程如下：

1. G20 之整合部分

(1)2013 年 7 月 18 日至 19 日於俄羅斯莫斯科舉行之 G20 財長會議表示，基於財政永續、促進成長及開發中國家對於財政發展能力建構之需求，應將確保納稅義務人負擔其應繳納之稅捐列為高度優先性。

(2)2013 年 9 月 5 日至 6 日於俄羅斯聖彼得堡舉行之 G20 領袖會議，肯認 OECD/G20 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫，並鼓勵有興趣國家參與該計畫。其指出有關利潤之課稅應由該利潤所源自經濟活動地及價值創造地所屬國家課徵。開發中國家應能從更透明化之國際租稅制度獲利，進而獲得財政發展之重要資源。

(3)G20 發展工作組報告(DWG Report)亦提出議題及可能解決方案。

2. 開發中國家參與部分

OECD 運用租稅及發展工作小組(Task Force on Tax and Development)、OECD 全球關係計畫、租稅協定、移轉訂價及增值稅等全球論壇、聯合國開發中國家稅基侵蝕與利潤移轉次級委員會(UN Subcommittee on Base Erosion

and Profit Shifting issues for Developing Countries，2013年10月所設立)等場域徵詢開發中國家意見。

3. 在稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫關係人及公眾意見參與部分

OECD 徵詢 OECD 企業及工業諮詢委員會(BIAC，Business and Industry Advisory Committee)、工會諮詢委員會(TUAC，Trade Union Advisory Committee)、非政府組織、智庫及學術團體等意見，並運用會議對談、網路線上直播討論及發布草案等方式徵詢公眾意見。

4. 行動計畫項目及預期成果

行動計畫	預期成果	完成期限
1. 數位經濟時代之租稅挑戰	確認數位經濟面臨之議題，並建立相關規範加以因應。	2014年9月
2. 消除錯配安排之影響	修正租稅協定稅約範本。 發布制定國內法規之建議。	2015年9月 2014年9月
3. 強化受控外國公司之應用	發布制定國內法規之建議。	2015年9月
4. 減少因利息及其他金融支付之扣除所產生之稅基侵蝕	發布制定國內法規之建議。 修正移轉訂價指導原則。	2015年9月 2015年12月
5. 有效打擊有害租稅競爭，並將租稅透明及實質課稅原則納入考量	全面檢視OECD會員國稅制。 全面檢視OECD非會員國稅制。 修正現行有害租稅競爭判定標準。	2014年9月 2015年9月 2015年12月
6. 防止租稅協定之濫用	修正租稅協定稅約範本。 發布制定國內法規之建議。	2014年9月 2014年9月
7. 防止人為規避常設機構之構成	修正租稅協定稅約範本。	2015年9月
8. 確保移轉訂價結果與無形資產之價值一致	修正移轉訂價指導原則及可能修正租稅協定稅約範本。 修正移轉訂價指導原則及可能修正租稅協定稅約範本。	2014年9月 2015年9月
9. 確保移轉訂價結果與風險及資本之價值一致	修正移轉訂價指導原則及可能修正租稅協定稅約範本。	2015年9月

10. 確保移轉訂價結果與其他高風險交易之價值一致	修正移轉訂價指導原則及可能修正租稅協定稅約範本。	2015年9月
11. 建立蒐集分析稅基侵蝕與利潤移轉資料及執行計畫之方法	發布有關資料蒐集及分析方法之建議。	2015年9月
12. 要求納稅義務人揭露侵略性租稅規畫	發布制定國內法規之建議。	2015年9月
13. 重新檢視移轉訂價之文據	修正移轉訂價指導原則及發布制定國內法規之建議。	2014年9月
14. 提升爭議解決機制之效率	修正租稅協定稅約範本。	2015年9月
15. 建立執行相關計畫之多邊工具	完成國際法及租稅議題相關分析。 建立執行相關計畫之多邊工具或規則。	2014年9月 2015年12月

四、第 2 場會議—徵詢非政府組織之利害關係人意見

OECD 企業及工業諮詢委員會代表表示，該委員會支持開發中國家共同參與稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫，並將從企業觀點就各項議題提出建設性建議。該會代表指出，該會對於創造一個鼓勵企業從事跨境投資及貿易且具有可預測性租稅環境給予肯定，亦深知個別國家對於稅基侵蝕與利潤移轉若採單邊行動，可能會有重複課稅或重複免稅之風險，爰宜國際合作。該會於 2013 年 9 月提出課稅最佳範例(tax best practices)，期望提供開發中國家穩定、確定及一致之租稅原則，支援建構高效率稅捐稽徵體系。該會亦對於「重新檢視移轉訂價之文據」乙項行動計畫表達關注，認為應考慮企業依從成本及稅捐機關所要求提供之資料是否具有效益，另提出應注意資料保密，要求稅捐機關對於相關文據應負保密責任；至有關無形資產移轉訂價部分，該會亦肯定需有明確之準則，俾供徵納雙方遵循；在數位經濟部分，該會則認為當前企業幾乎都可稱為數位企業，因此實際須研究者為整體經濟，尚非數位經濟；此外爭議解決亦為當前企業所重視之議題。該會除於 OECD 安排國

際會議外，亦於開發中國家召開會議，將竭盡可能協助稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫，並支持開發中國家充分參與以利稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫達成全球共識。

聯合國開發中國家稅基侵蝕與利潤移轉次級委員會代表說明，該委員會密切注意稅基侵蝕與利潤移轉各項行動計畫之發展，亦與開發中國家(尤其是低度開發國家)官員就各項議題進行溝通，包括直接溝通及透過地區組織瞭解。未來將持續通知開發中國家有關稅基侵蝕與利潤移轉議題發展，並蒐集渠等經驗及觀點，將於近期發布聯合國對於稅基侵蝕與利潤移轉議題相關資訊。

哈薩克 KIMEP 大學中亞租稅研究中心(Central Asian Tax Research Center, KIMEP University)之稅基侵蝕與利潤移轉監督小組(BEPS Monitoring Group)(以下簡稱 CATRC/BMG)代表發言，其說明稅制變革源自 3 個面向之覺醒，首先為 OECD 之覺醒，係從居住地國觀點，儘可能降低來源地國課稅，以消除貿易及投資障礙。此一觀點表面上為互惠，看似公平，殊不知忽略各國經濟開發程度差異，開發中國家對於複雜之移轉訂價原則及租稅協定運用亦欠純熟，導致各國受惠程度不一。故而方有 UN 之覺醒，為從開發中國家觀點主張應保留來源地國更多課稅權，此時由 OECD 單一面向演化為 OECD 與 UN 雙面向。而現今為三面向，一為 OECD，二為參與稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之開發中國家(藉以防止利潤不致過度傾向已開發國家)，三為催化租稅規避及有害租稅競爭之國家(其以「bad boys」形容，包括部分已開發及開發中國家，該等國家或基於避稅產業產值對該國 GDP 之重要性，或迫於利害關係人之壓力，而漠視租稅規避或有害競爭行為)採取反避稅措施。其期許稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫能兼顧國際之多面向，除 OECD 國家應於租稅協定磋商時自律，避免要求締約對方國讓步以協助避稅產業(tax avoidance industry)外，亦應加速推動稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之倡議或規定，並針對開發中國家研擬較為簡化規範以利施行。其亦關心稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫是否於各項倡議提出後即終止，抑或對於該等準則將有

持續監督機制？其說明中亞各國所面臨之稅基侵蝕及利潤移轉程度不一，大體而言該地區各國缺乏一般反避稅規定(GAAR)、部分國家則亦無特別反避稅規定(SAAR)，如反自有資本稀釋規定、受控外國公司法則等。大部分外國專家僅建議遵循 OECD 各項準則，相關議題亦常為政治導向。

亞洲開發銀行代表說明，亞洲地區開發中國家宜與 OECD 更緊密合作，稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫有關 OECD 稅約範本及移轉訂價指導原則修正不是工作結束，而僅是新階段之開始。其特別指出行動計畫第 15 項「建立執行相關計畫之多邊工具」為一新方法，另開發中國家由於稅捐機關能力之限制，是否能有效執行相互協議程序之仲裁條款亦面臨考驗。其提醒 OECD 全球關係計畫除稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫外，其他稅制稅政議題亦宜衡平，以協助開發中國家。

日本代表請教上開組織對於亞太地區稅基侵蝕與利潤移轉之看法，CATRC/BMG 代表回應，部分亞洲國家為 bad boys，惟議程中未見關注。OECD 企業及工業諮詢委員會則再度強調各國行動宜調和，不要各行其事。另紐西蘭代表表示稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫中，部分重點為保護來源國稅基。馬來西亞代表則發言，該國計劃實施反自有資本稀釋規定，將密切關注稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫發展。

Richard Parry 總結本場次討論，有關稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫，中亞國家須要協助，各國行動須協調，政策設計須釐清目前所面臨真正問題、優先順序、正視執行能力並尋求諮詢。

五、第 3 場會議—國際間公司稅制之協調一致性

本場會議由印尼 P. M. John L. Hutagaol 主持，OECD 之 Richard Parry 與 Colin Clavey、韓國 Byungsik Jung 及日本 Shigeto Hiki 報告。主持人說明，防杜稅基侵蝕與利潤移轉須仰賴各國公司稅制協調一致性，本場會議即討論稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫中與該意旨相關之行動計畫，包括第 2 項

至第 5 項。有關 OECD、韓國及日本代表報告內容說明如下。

(一)OECD 代表報告

1. 第 2 項「消除錯配安排之影響」

OECD 代表指出，本項行動計畫為消除混合個體(hybrid mismatch，指在 A 國為應稅，而在 B 國為導管之個體)及混合工具(hybrid entity，如某一金融工具，在 A 國為債券，而在 B 國為權益)利用跨國稅制差異，而享有雙重免稅、雙重減除及長期遞延納稅等利益。其研析情境包括混合金融工具、混合移轉及混合個體，本項行動計畫預計提出下列措施，以消除納稅義務人利用錯配安排而享有之不當利益：

- (1)修正OECD稅約範本，使納稅義務人無法藉由該等個體或工具享有不當租稅協定利益。
- (2)修正國內法規，倘該筆給付可自給付人所得中減除，則所得人應不得適用免稅規定。
- (3)修正國內法規，倘該筆給付未列入所得人之所得課稅，則給付人不得自所得中減除。
- (4)修正國內法規，避免同一筆給付於不同國家均得減除。
- (5)必要時發布協調一致性及破除僵局指導原則，俾供二國以上對於同一筆交易於適用前述規定時遵循。

OECD 進一步指出，本項行動計畫訂於 4 月上旬發布報告草案討論稿，5 月底前徵詢公眾意見²，預計於 2014 年 9 月完成。該報告將就錯配安排之型態及納稅義務人之情境，提出法規修正建議，俾納稅義務人減少採用複雜交易形式，從而營造更具透明性之租稅環境，並利徵納雙方遵循。本項行動計畫將與第 3 項行動計畫「強化受控外國公司之應用」、第 4 項行動計畫「減少

² OECD 業於 2014 年 3 月 19 日發布「第 2 項行動計畫草案討論稿」，同年 5 月 7 日發布「第 2 項行動計畫草案討論稿之各界評論」。

因利息及其他金融支付之扣除所產生之稅基侵蝕」及第 6 項行動計畫「防止租稅協定之濫用」等工作調和。

OECD 就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國所面臨錯配安排導致之稅基侵蝕情形？所採行因應措施？運用該等措施遭遇之問題？措施是否有效？若未臻有效，應如何增進等。

2. 第 3 項「強化受控外國公司之應用」

OECD 指出，部分公司於外國(通常為免稅或低稅負國家或地區)投資設立子公司，將其應有之利潤保留於外國子公司，以規避於本國應負擔之稅負。為防杜上開情形，爰有受控外國公司法則之興起，對於符合一定要件之子公司所得，亦強制納入母公司當期所得課稅。

OECD 說明，本項行動計畫主要為強化受控外國公司法則之建構，探討內容包括適用門檻要件(包括是否需以納稅義務人有避稅之事實或意圖為適用前提)、受控之定義、所得之定義(消極性所得或全部所得)、所得歸屬計算規定、避免重複課稅規定，預計於 2015 年 9 月完成。

本項行動計畫將與第 2 項行動計畫「消除錯配安排之影響」、第 7 項行動計畫「防止人為規避常設機構之構成」、第 15 項行動計畫「建立執行相關計畫之多邊工具」及與移轉訂價相關行動計畫等工作調和。

(二)韓國代表報告

第 4 項「減少因利息及其他金融支付之扣除所產生之稅基侵蝕」

韓國代表說明，為避免企業利用與關係人甚或第三人間借貸，減除超額利息費用，或與利息費用具有相同經濟效果之其他金融支付，或將該等資金挹注免稅所得或得予遞延課稅之所得，進而侵蝕稅基，本項行動計畫預計發布防杜上開情形之國內相關法規建議，並評估各種限制規定之有效性，另就移轉訂價指導原則中關係人間之財務交易相關規定進行修正，包括金融及履約保證、衍生性金融商品、專屬保險及其他保險等。本項行動計畫將與第 2

項行動計畫「消除錯配安排之影響」及第 3 項「強化受控外國公司之應用」等工作調和。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國是否因利息費用及其他金融性給付減除而導致稅基侵蝕情形？所採行因應措施？運用該等措施遭遇之問題？措施是否有效？若未臻有效，應如何增進？其指出，本項行動計畫除考量境內及境外借貸情形，亦須考量關係人及非關係人情形。另有關採行獨立法(stand-alone approach)或集團企業衡量法(group-wide approach)、特定產業是否須予特別考量、歐盟相關法規調和等議題亦須注意。其補充說明獨立法著重該特定個體，就資產負債表測試(balance sheet test)、損益表測試(income statement test)及常規交易測試(arm's length test)。至集團企業衡量法係比較該特定個體及集團企業之相關比率，此一比率隨事實及環境而變動。當就特定產業考量時，雖原則上係就適用主體論之，惟仍須顧及活動之性質，在從事制度設計時並須考慮所得重分配及避風港等議題。

(三)日本代表報告

第 5 項「有效打擊有害租稅競爭，並將租稅透明及實質課稅原則納入考量」

日本代表說明，「有害租稅競爭制度(harmful preferential tax regimes)」簡言之，就是一國以「財務或其他服務活動(如營運總部、控股公司)所產生之具高度移動性所得適用較低之稅率」或「提供外國公司特定租稅優惠以吸引外國公司」等方式，影響納稅義務人之行為，造成他國稅基之侵蝕。

上開措施除扭曲財務及投資決策外，亦將對租稅結構之整體性及公平性造成傷害，降低納稅義務人稅務依從，影響相關國家原有之財政收支配置並造成稅制及公共支出之混亂³，且由於部分所得享有租稅優惠，對於部分較不具可移動性之所得其租稅負擔相對增加，增加徵納雙方成本。

OECD 有害租稅實務論壇(the Forum on Harmful Tax Practices，簡稱

³一國政府提供租稅優惠，即係以減稅方式補貼納稅義務人，屬政府隱藏性之支出。

FHTP)自 1998 年成立以來，對於 OECD 會員國有害租稅競爭制度之審查標準有二：無稅或有效稅率低(no or low effective tax rate)及優惠稅制限定在特定範圍(ring fencing)。OECD 於 2000 年至 2006 年進行檢視，列示 OECD 會員國所實施之 47 項租稅優惠制度為潛在有害⁴；嗣於 2010 年著手第 2 次檢視，已完成 38 項檢視，尚有 15 項仍在進行中。

日本代表說明，當前對於有害租稅競爭評估標準計有 4 項關鍵因素、8 項其他因素。前者包括：1.無稅或有效稅率低。2.優惠稅制限定在特定範圍。3.缺乏透明度。4.缺乏有效資訊交換。至於 8 項其他因素中，則特別強調第 8 項「是否因此一租稅機制而導致有單純基於租稅考量所為之營運或安排」。在判定是否構成潛在有害租稅競爭時，除關鍵因素第 1 項為必備要件外，尚須具有第 2 項至第 4 項或其他因素第 8 項之一。

日本代表表示，本項行動計畫首重提升透明度，各國應就所採行之租稅優惠制度及適用該等制度所要求之重要活動相互通知，此計畫亦將採行整體方法評估各租稅優惠制度，並與非 OECD 會員國共同探討是否增修現有架構。本項行動計畫將分 3 階段：

- 1.第 1 階段為檢視 OECD 會員國租稅優惠制度及適用該等制度所要求之重要活動；對於非 OECD 會員國之 G20 國家，亦將於 2014 年 9 月前進行檢視，該階段報告預計於 2014 年 9 月提出。
- 2.第 2 階段將擴大檢視非 OECD 會員國，將於 2015 年 9 月提出報告。
- 3.第 3 階段將修正現行有害租稅競爭認定準則，將於 2015 年 12 月提出報告。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國是否因租稅優惠制度而導致稅基侵蝕情形？所採行因應措施？運用該等措施遭遇之問題？措施是否有效？若未臻有效，應如何增進？

(四)其他討論情形

⁴例如盧森堡之控股公司制度被認為潛在有害，盧國遂於 2006 年廢止該制度。

印尼代表說明對於自有資本稀釋之現象，一國可採以國內法規範之單邊措施，亦可與他國協力合作採雙邊措施。其肯認一國租稅優惠措施之影響將會輸出至他國，造成他國稅收之衝擊，並強調租稅法規及制度之透明度重要性。泰國代表表示，採行稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫雖可能短期防止稅收遭受侵蝕、增加稅收，惟同時亦可能造成投資流失。韓國代表則回應說明一國擬採反自有資本稀釋規定，應注意避風港法則及債權之定義，又採雙邊措施於執行上可能較為複雜。

中國大陸代表希望瞭解有害租稅競爭中有關有效公司所得稅率計算模式、優惠稅制限定在特定範圍之認定方式，對於不合作之轄區將採取何種措施？日本代表回應，倘一國之公司所得稅率為單一稅率，則即為有效公司所得稅率，至其他情況則應個案認定。

OECD 代表補充回應，各國有關反自有資本稀釋之債權比率，宜視各國情況而訂。當吾人對於該等利息給付採移轉訂價常規交易原則檢視時，則進入印尼代表所提及應採單邊或雙邊方式，後者將循兩國租稅協定約定進行。

六、第 4 場會議—依據交易實質課稅

本場會議由印尼 P. M. John L. Hutagaol 主持，OECD 之 Colin Clavey 與 Renata Fontana、印度 Farhat Khan、紐西蘭 Carmel Peters、澳洲 Michael O' Neill、馬來西亞 Noor Azian Abdul Harnid 報告。主持人說明本場會議主要討論稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫中與交易實質課稅有關之行動計畫—第 6 項至第 10 項，包括防止濫用租稅協定及移轉訂價。

(一)OECD 代表報告

1. 第 6 項「防止租稅協定之濫用」

OECD 代表說明，租稅協定不應被操縱為造成重複免稅之工具，一國與他國洽簽租稅協定時亦應考量其本身租稅政策，以避免納稅義務人不當享有租

稅協定利益，本項行動計畫預計發布修正稅約範本及制訂國內相關法規建議，將與第 2 項行動計畫「消除錯配安排之影響」調和。

OECD 代表進一步說明，當一人非屬一方締約國居住者(即此人為第三國或來源地國居住者)，卻享有該一方締約國居住者得適用之租稅協定利益，即所稱租稅協定競購，構成租稅協定濫用之情形。租稅協定競購有不同之態樣，需有不同之解決之道。OECD 前曾就租稅協定競購進行研究，從而將受益所有人概念納入稅約範本及註釋規定，目前防杜租稅協定競購方式可分為兩類，一為利益限制條款(limitation of benefits clause)，如美國稅約範本規定。二為主要目的測試(main purpose test)。

又當一人藉由所得形式轉換以適用較為優惠之租稅協定利益亦屬不當享有租稅協定利益。此外，納稅義務人可否主張適用租稅協定，以規避國內反避稅規定，亦值探討。OECD 代表指出，依據 OECD 稅約範本第 1 條第 22 節及第 22.1 節規定，有關前者情形可依據國內法反避稅規定，將所得形式轉正，並據該所得類型及租稅協定相關規定適用租稅協定，國內法及租稅協定等有關防杜避稅規定並不相違背。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國是否發現有租稅協定濫用之情形，其事證為何？各國租稅協定或國內法是否訂有防止租稅協定濫用條款，該等條款能否有效防杜？各該國較偏好採取何種方式以防止租稅協定濫用？

2.第 7 項「防止人為規避常設機構之構成」

OECD 代表表示，本項工作計畫將修正常設機構定義並探討有關利潤歸屬議題，以防杜企業以人為方式規避常設機構之構成，進而造成稅基侵蝕及利潤移轉。上述人為規避方式包括利用佣金代理商協議(commissionaire arrangement)及企業於他方締約國從事特定活動(儲存、展示、運送)不構成常設機構等方式。

其續說明，OECD 稅約範本第 5 條第 5 項規定，當一人(除第 6 項所稱具

有獨立身分之代理人外)於一方締約國內代表他方締約國之企業，有權以該企業名義於該一方締約國內簽訂契約，並經常行使該權力，其為該企業所從事之任何活動，視該企業於該一方締約國有常設機構，……。在傳統配銷模式下，A 國製造商將商品銷售予 B 國經銷商，B 國經銷商(利潤率 10%)再銷售予消費者，此時 B 國僅可對 B 國經銷商之利潤課稅。惟在佣金代理商模式下，B 國經銷商轉化為佣金代理商，代表 A 國製造商於 B 國銷售商品，並收受 A 國製造商所給付之佣金。此時 A 國製造商是否依據上述條項規定，而在 B 國構成常設機構？該常設機構利潤如何計算歸屬？均為本項行動計畫探討內容。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國是否有人為規避常設機構之構成情形？倘有此情形，其對稅收之影響如何？租稅協定常設機構規定是否妨礙或限制各該國處理人為規避常設機構之構成？有無相關建議？

印度代表表示，該國租稅協定政策訂有利益限制條款，採主要目的測試法。我國代表亦發言，說明我國租稅協定政策亦訂有類此條文。OECD 代表回應，部分國家採主要目的測試法，俾較具彈性，以因應各種可能濫用租稅協定機制。其強調利益限制條文規定宜具客觀標準，俾徵納雙方遵循。

3. 第 8 項至第 10 項「確保移轉訂價結果與無形資產/風險及資本/其他高風險交易之價值一致」

為防杜企業藉由集團成員間無形資產之移轉，以移轉利潤並侵蝕稅基，第 8 項行動計畫預計將修正移轉訂價指導原則及/或修正租稅協定稅約範本，相關規劃如下：

- (1)有關無形資產之定義，採廣義且明確界定之方式。
- (2)確保無形資產移轉或使用之利潤歸屬與其所創造價值一致。
- (3)對於難以評價之無形資產，訂定移轉訂價相關法規或特別措施。
- (4)修正成本貢獻安排(cost contribution arrangements)相關指導原則。

另為防杜企業藉由集團成員間風險之移轉、超額資本之配置，以移轉利潤並侵蝕稅基，第 9 項行動計畫則預計將修正移轉訂價指導原則及/或修正租稅協定稅約範本，使該等風險之承擔及資本之使用報酬，與所創造價值一致，本項行動計畫將與第 4 項「減少因利息及其他金融支付之扣除所產生之稅基侵蝕」等工作調和。

又為防杜企業藉由獨立企業間少有之交易從事利潤移轉並侵蝕稅基，第 10 項行動計畫預計將修正移轉訂價指導原則及/或修正租稅協定稅約範本，使該等高風險交易之報酬，與所創造價值一致。其規劃如下：

- (1) 明確界定應予轉正之交易型態。
- (2) 明確全球價值鏈下，移轉訂價方法(尤其是利潤分割法)之應用。
- (3) 對於常見以管理費用或總部費用等給付方式所從事之稅基侵蝕行為，提出建議以防杜此等情形。

OECD 代表說明，有關無形資產之定義，參見 OECD 於 2013 年 7 月 30 日發布「關於無形資產移轉訂價修正草案討論稿(Revised Discussion Draft on Transfer Pricing Aspects of Intangibles)」第 40 節說明，稱無形資產，指一資產非實體資產亦非金融資產，惟能被擁有或受控使用於商業活動，且當此等資產使用或移轉發生於可比較情況下之獨立個體間時，一方可自他方獲得適當報酬。其舉例說明，專利權、秘密方法、營業秘密、商標權、商標名稱、自契約取得相關權利(包括政府所發給執照)、商譽及繼續經營價值(ongoing concern value)，均屬移轉訂價所指之無形資產。至集團企業綜效(group synergies)、特定市場特性(market-specific characteristic)、區位節省(location savings)、人力團隊(assembled workforce)則非移轉訂價所指之無形資產。

其續指出，無形資產為企業存續成長之關鍵驅動因素，在獨立企業間無形資產擁有者將儘可能自該等交易獲取與該無形資產價值相當之報酬，惟於關係企業間由於該等資產具有地理區位之移動性，因此常作為租稅規劃及租稅規避之工具。在處理無形資產議題上，諸如自行研發之無形資產，其價值

認定問題、無形資產所有權移轉之評價、權利金常規交易報酬之計算、移轉訂價方法之選定、當多人以上共同開發無形資產及承擔相關風險時，如何配置個別持有價值等，均將納入考量。

關於難以評價之無形資產部分，鑑於部分無形資產於研發過程中可能缺乏明確之財務紀錄，或具有獨特性致難以尋獲可比較對象，第 9 項行動計畫將研究可行之方法，如參採後續移轉價格等，俾供參酌。至有關成本貢獻安排部分，亦將就無形資產之聯合開發予以研析。

報告人亦擬具討論題綱，包括各國對於無形資產交易如何認定其涉及稅基侵蝕與利潤移轉？該等交易對於稅基之影響？各國是否能有效處理該等議題，有無其他建議？國際間應如何合作發展對抗此等議題之準則？

在第 10 項行動計畫部分，OECD 代表強調常見用以利潤移轉之其他高風險交易型態包括：對於例行性低附加價值之營運總部成本分攤採高額給付方式、給付高額管理服務費用、給付高額研究發展等技術服務費、就例行性配銷、製造或類此企業功能給付高額費用。其詢問各國是否有上述情形？如有，對於稅基之影響為何？各國現有規定或國際準則能否有效對抗該等情形？建議國際間應採行何種措施？

報告人指出對於上述議題，可採行之方法包括於移轉訂價法規訂定適當措施、對於微量部分佐以避風港法則、設定給付金額限制等。其以阿根廷於 2003 年所訂反避稅措施為例，當特定商品出口交易顯有異常時，應研析此等交易於各關係人間交易實質與利潤配置是否相當。部分拉丁美洲及非洲國家亦參採此方式，逕以同類商品公開市場價格認定，惟由於該價格並未考量個別交易實質，故有可能為非常規交易價格，是以此方式屬反避稅措施之一。

亞洲開發銀行代表發言，上開行動計畫需要開發中國家積極參與。中國大陸代表則表示有關區位節省為移轉訂價分析中應考量因素，該因素雖未規定於 OECD 移轉訂價指導原則中，但其確實存在。巴基斯坦代表則希望 OECD 能協助該國有關移轉訂價制度之建立。

(二)印度代表報告

第 6 項「防止租稅協定之濫用」

印度代表報告，本項行動計畫除擬修正租稅協定名稱及序言，明定租稅協定目的之一包括避免雙重免稅外，其他討論重點如下：

1. 利益限制條款部分：為防止租稅協定濫用之兩重要手段之一，目前對於該等條文內容規範有兩種不同版本，一為參照美國實務(美國稅約範本，採客觀標準測試，個人、政府及實際營運公司可排除適用)，另一為參照印度與亞美尼亞租稅協定(第 28 條)。印度租稅協定多訂有利益限制條文。
2. 主要目的法則(main purpose rule)：該規定較具主觀性，用以防杜納稅義務人利用特定安排規避利益限制條款之拘束，目前第 1 工作小組正草擬相關指導原則，對於實務執行如有爭議，納稅義務人將可循租稅協定第 25 條相互協議程序解決。
3. 防止納稅義務人利用租稅協定規避國內反避稅規定：涉及租稅協定與國內法規間之適用問題，現行部分租稅協定約定有租稅協定不影響國內反避稅規定，第 1 工作小組將就該等條文是否納入草案進行討論。
4. 其他利用租稅協定獲取不當協定利益：第 1 工作小組正就該等議題進行研究，以處理利用居住者身分以外之方式，人為安排俾適用租稅協定利益。印度代表指出該等規定宜客觀、精確、明析，具確定性俾利實施。
5. 就 OECD 稅約範本各項所得條文，研析各該所得之特定濫用租稅協定情形。

(三)紐西蘭代表報告

第 7 項「防止人為規避常設機構之構成」

紐西蘭代表指出，有關本項行動計畫可分二大議題，一為利用佣金代理商協議；另一為利用於他方締約國從事特定活動(儲存、展示、運送)不構成常設機構之方式。前者為佣金代理商執行與傳統經銷商相同功能，惟認列較低利潤。此種情形通常涉及稅約範本第 5 條第 5 項「有權以其名義簽訂契約

(authority to conclude contracts in the name of)」於實務適用情形(如近期法國最高行政法院 Zimmer 案及挪威最高法院 Dell 案)、利用此一方式侵蝕產品銷售地國之稅基、第 5 條第 6 項有關獨立身分代理人之範圍及目的。

其進一步說明，在法國 Zimmer 案中，英國母公司 Zimmer Ltd.將產品銷往法國，由其子公司法國 Zimmer SAS 經銷該等產品，嗣兩家公司簽訂佣金代理商協議，法國 Zimmer SAS 將固定資產、存貨及顧客清單等移轉予英國母公司，並於法國代理銷售貨物，英國母公司承擔銷售之相關風險。在簽訂佣金代理商協議之情形下，法國 Zimmer SAS 之課稅利潤將降低。法國稅捐機關認為法國 Zimmer SAS 構成英國母公司 Zimmer Ltd.於法國之常設機構，惟法國最高行政法院認為，依據法國之民法規定，在上述交易中，英國 Zimmer Ltd.與顧客間並未具有法律拘束力，當產品出現瑕疵問題時，客戶只能向法國 Zimmer SAS 求償，而不能直接要求英國 Zimmer Ltd.。故法國 Zimmer SAS 未構成英國 Zimmer Ltd.在法國之常設機構。

另有關 OECD 稅約範本第 5 條第 4 項規定⁵，企業於他方締約國從事特定活動(儲存、展示、運送)不構成常設機構等，允宜探究該等活動是否確屬預備或輔助性質，以第 5 條第 4 項第 a 款及第 b 款活動為例，當此等活動規模甚

⁵OECD稅約範本第5條第4項規定如下：

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term “permanent establishment” shall be deemed not to include:
- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
 - b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;
 - c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
 - d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;
 - e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;
 - f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in subparagraphs a) to e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

大已具相當功能，則是否應歸屬利潤？如何計算歸屬方不致過當？又以同項第 d 款為例，將採購供自用商品認屬無利潤發生之觀點是否合乎時宜？在 OECD 授權法(AOA)曾論及針對採購行為無須特別訂定利潤歸屬規定，此是否亦即在該款情況下，應以 AOA 檢視之。另有關同項第 f 款適用，OECD 註釋第 5 條第 27.1 節特予闡明，不宜將整體行為切分為細小行為，從而主張後者各具有準備或輔助行為，不構成常設機構。

(四)澳洲代表報告

第 8 項至第 10 項「確保移轉訂價結果與無形資產/風險及資本/其他高風險交易之價值一致」

澳洲代表於會中聲明該國對於稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之承諾，並表示該國正檢視移轉訂價法規及稅基侵蝕與利潤移轉相關議題。澳洲為 G20 2014 年之輪值主席，其總理於 2014 年 1 月 23 日曾表示，各國租稅制度未能與服務及數位經濟興起與時俱進，G20 將持續關注企業基於租稅動機而非市場因素所作之人為利潤移轉，並秉持企業應於賺取收入之國家繳納適當之租稅之重要原則。其強調在稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫下，各國稅捐機關應展現渠等瞭解及支持企業、依法行政、加速國際合作調和、提出政策倡議及提供改革可行方法。澳洲稅務局亦將致力各轄區均可獲得其應有比例之稅額，並就數位經濟、資訊交換準則等議題詳為研析及提出政策建議。

(五)馬來西亞代表報告

第 10 項「確保移轉訂價結果與其他高風險交易之價值一致」

馬來西亞代表說明馬國國內法制，在馬國所得稅法第 140 條訂有一般反避稅條款、第 140A 條規定移轉訂價、第 33 條規定與產生所得無關之費用不得減除，另該國實務上亦參考 OECD 移轉訂價指導原則第 7 章相關規定。其進一步指出所稱其他高風險交易所涉議題及關注點如下：

1. 管理費部分：實務常見稅基侵蝕與利潤移轉態樣包括：以總括性文字涵蓋各種不同型態費用、誇大費用、費用同時分攤至營運總部及區域總部、以

- 成本加成方式計價而未採利益測試、未說明獨立企業間是否有類此服務、未就服務提供者相關紀錄確認所述功能、資產及風險分析是否屬實。
2. 低附加價值營運總部成本部分：常與其他管理費混同不易區分、避風港法則於服務提供者及服務接受者之適用問題。
 3. 總部費用分攤部分：依銷售額作為分攤費用計算基礎是否合理？此等方法是否忽視子公司本身優勢所帶來之收入效益。
 4. 方法及文據部分：應考量利益測試法是否適用於服務接受者及如何適用、認為交易淨邊際利潤貢獻法(TNMM)似為最適方法、建議應檢視契約條款及交易實質、行為並保留相關受益事證。

七、第 5 場會議—透明性

本場會議由韓國 Myung-Jin Han 主持，OECD 之 Colin Clavey 與 Renata Fontana、香港 Paulina Sui Yin Yu、菲律賓 Kim S. Jacinto-Henares 報告。主持人說明本場會議主要討論稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫中與透明性及確定性有關之行動計畫—第 11 項至第 14 項。

(一)OECD 代表報告

1. 第 11 項「建立蒐集分析稅基侵蝕與利潤移轉資料及執行計畫之方法」

OECD 代表說明，本項行動計畫預計發布衡量稅基侵蝕與利潤移轉之經濟影響及規模之指標，並確保該等工具能監督及評估各該行動計畫之有效性及對經濟之衝擊。計畫內容包括發展稅基侵蝕與利潤移轉(包括跨國外溢效果)暨相關行動計畫之影響及規模之經濟分析，確認現有資料來源範圍、辨識應新增蒐集資料態樣、分別以總體(外人直接投資或國際收支帳資料)及個體(個別企業財務報表或所得稅申報書)發展評估方式，並考量納稅義務人資料保密及徵納雙方成本。預計將於 2015 年 9 月發布報告。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國對於稅基侵蝕與利潤移

轉是否有資料蒐集及評估工具？有無建議衡量指標？各國如何要求跨國公司申報外國所得，有無可資各國參考之處？運用於風險評估之分析技術是否有助於辨識稅基侵蝕與利潤移轉？其續指出，在 OECD 2013 年 2 月發布「正視稅基侵蝕與利潤移轉」報告中說明，衡量公司所得之租稅負擔，尚不宜遽以法定公司所得稅率判斷之，公司所得稅有效稅率(特別是事後回顧資料)則較能達成此目的，並可據以評估稅基侵蝕與利潤移轉情況。該報告亦指出於文獻回顧中，各研究使用之方法多有不同。其觀察公司所得稅收占國內生產毛額比率呈現穩定狀況，惟仍須進一步考量其他影響稅收因素，尚不宜遽下結論。至外人直接投資部分，部分外人投資是經由低稅負地區，例如 2010 年外國人直接投資大陸地區前 3 名，分別為香港(45%)、英屬維京群島(14%)及美國(4%)，印度外人投資首位為模里西斯(24%)，俄羅斯外人投資依序為賽普勒斯(28%)、英屬維京群島(12%)、百慕達(7%)、巴哈馬(6%)。

在稅基侵蝕與利潤移轉規模估計部分，其定義稅基侵蝕與利潤移轉為國際利潤移轉未伴隨實質投資及經濟活動。惟此一定義尚涉及辨識歸屬侵略性租稅規畫之利潤、國內及跨國租稅規避等難題，致目前尚無法提出一種理想衡量方式。報告人另說明，公司所得稅收、各種交易中介流量規模(scale of flows through intermediaries)一來自租稅庇護所地區之外人投資、外人投資占國內生產毛額比重、給付租稅庇護所地區之權利金及利息金額、特定目的個體之使用等亦可作為參據。

在評估方法部分，可就各地實質活動與所配置之課稅利潤進行分析。在評估所需資料部分，OECD 代表指出，大部分 OECD 國家多具備前述評估所需資料，至有關經由特定目的個體之外人投資統計、權利金給付、有效公司所得稅率計算等，部分國家可能須要進一步資料。

2. 第 12 項「要求納稅義務人揭露侵略性租稅規畫」

本項行動計畫擬發布有關以侵略性或濫用交易、安排或架構等方式，獲取租稅利益者應強制揭露該等計畫之建議，此建議之設計將考量徵納雙方成

本並汲取已實施要求揭露侵略性租稅規畫國家之經驗。該建議將採模組(modular)方式設計，俾除具有一致性外，並可兼顧各國特定需求及所面臨風險。此外，對於「租稅利益(tax benefit)」一詞擬採廣義定義，以使相關規畫均應揭露；另擬規劃資訊分享模式，使各國稅捐機關對於該等國際租稅規畫之資訊均能即時及充分掌握。本項行動計畫預計於 2015 年 9 月發布報告。

報告人就本項行動計畫擬具討論題綱，包括各國國內法是否要求揭露租稅規避計畫？倘有，則申報人、申報內容及時點為何？申報人如未依從申報義務，則應如何處理？對於規劃該等資訊如何取得及使用等？其強調本項行動計畫將以侵略性之國際租稅規畫為重，希望能藉由該等機制，及早獲得相關資訊，得知使用及推銷該等計畫者，進行風險評估，降低不當租稅規畫之滋生及漫延。

3. 第 13 項「重新檢視移轉訂價之文據」

本項行動計畫擬發布有關移轉訂價文據，以增進稅務行政透明性並兼顧企業依從成本。亦即發布移轉訂價文據樣板，要求跨國公司之移轉訂價報告中，須按國家別列示集團企業於各國所從事之經濟活動、所得配置及繳納稅款。

移轉訂價文據採兩層架構：

- (1) 為主要檔案(master file)，提供集團企業合理全貌，包括集團各成員之標準化資訊，初步規劃內容為組織結構、企業綜覽、無形資產、公司間財務活動、集團與各公司財務及稅務情形(國別報告)。
- (2) 為當地檔案(local file)，說明納稅義務人是否遵循常規交易原則，其主要著重於納稅義務人與其他外國關係企業間之重大交易，包括可比較分析、最適常規交易方法之擇定。

4. 第 14 項「提升爭議解決機制之效率」

本項行動計畫將就可能影響租稅協定爭議解決之原因，提出解決方案，

包括於租稅協定爭議解決條文(稅約範本第 25 條相互協議程序)中補充規定具有強制及拘束力之仲裁條款。該計畫將與稅務行政論壇共同合作，預計於 2015 年 9 月提出報告，探討內容包括相互協議程序啟動(稅約範本第 25 條第 1 項)、現行多數租稅協定並未約定仲裁條款(稅約範本第 25 條第 5 款)，應如何處理、多邊相互協議程序及預先訂價協議、相對應調整及二次調整 (corresponding and secondary adjustments)、相互協議案件適用加計利息及罰鍰規定、有關混合個體之相互協議及預先訂價協議、相互協議程序之法律狀態及效力等。預估可能涉及修正 OECD 稅約範本第 25 條(相互協議程序)與註釋、移轉訂價指導原則、相互協議程序操作手冊及多邊工具運用等。

OECD 代表並詢問各國是否常運用租稅協定約定之相互協議程序，以解決租稅協定相關爭議？倘未以上述方式，則各國是否有涉及爭議解決機制之法制或實務相關議題？是否有國際租稅事務仲裁經驗？是否因有法制或實務困難致無法於租稅協定中約定仲裁條款？

(二)菲律賓代表報告

第 13 項「重新檢視移轉訂價之文據」

菲律賓代表說明，稅基侵蝕與利潤移轉常見於開發中國家，尚非新興議題。對於開發中國家而言，資料應具有即時性、正確性及可信賴性，須有一全球資料庫(global data warehouse)以維護資料及確保可及性，該等資料亦應儲存於安全之伺服器、僅能由各國協定主管機關存取且由勝任之組織(如 OECD)管理。其並建議 OECD 與其他機構合作，俾使資料分享能無縫接軌及具有可信度。菲國刻草擬有關移轉訂價文據規定，並支持 OECD 提升跨國企業利潤申報之透明度，促進租稅之公平及透明度。

(三)香港代表報告

第 14 項「提升爭議解決機制之效率」

香港代表亦於本場會議介紹香港稅務局有關爭議解決機制，其說明香港租稅協定之主管機關(competent authority, CA)為香港稅務局局長或副局長

(副局長設有 2 位，分別負責技術事宜及執行事宜)。在局長直轄科中設有租稅協定部門，設有總評稅主任(chief assessor)1 名，負責租稅協定之高級評稅主任(senior assessor)及評稅主任(assessor)各 3 名；負責預先訂價協議之高級評稅主任及評稅主任各 1 名。香港近 10 年來租稅協定網絡快速擴展，對於相互協議之需求亦日益增加。

香港相互協議程序參採 OECD 有效相互協議作業手冊，分為兩階段：

1. 第 1 階段「案件之提出(presentation of case)」：納稅義務人向主管機關提出相互協議請求(期限為自接獲該處分或行動之通知起 3 年內)；主管機關評估該請求是否合理、是否非經由相互協議程序方可解決，倘確非單方可解決，則進入第 2 階段。
2. 第 2 階段「共同解決爭議(joint resolution)」：與對方主管機關致力解決此一爭議案件，在準備立場時充分考量納稅義務人之主張。倘雙方主管機關達成協議，應向納稅義務人提示條件及適用情形，確認其是否接受該解決方案，納稅義務人如同意接受，則雙方主管機關換函確認，倘否，雙方主管機關停止協議，納稅義務人可循國內法等其他程序尋求解決。

香港代表說明，有關涉及移轉訂價爭議，香港稅務局業發布稅務條例釋義及執行指引第 45 號「轉讓定價或利潤再分配調整下所作的雙重徵稅寬免」及第 46 號「轉讓定價指引(方法及相關問題)」，俾供徵納雙方遵循。另香港稅約範本亦包括仲裁條款，並見於香港與盧森堡、荷蘭、列支敦斯登、日本、瑞士、澤西島、加拿大、義大利及昆西島計 9 個租稅協定。上開租稅協定大多規範，倘相互協議歷經 2 至 3 年仍未獲解決，得循求仲裁方式。惟該案件倘經任一方法院判決確定者則不適用之。

對於預先訂價協議，香港稅務局則持正面態度，認為可提供確定性，並減輕徵方事後查審及納方事後受罰之風險。該局發布稅務條例釋義及執行指引第 48 號「預先定價協議」，香港居住者或非香港居住者之在港常設機構可據以申請，申請人無須繳納費用，惟申請門檻為年銷售貨物金額須達 8 千萬

港幣、年提供服務金額須達 4 千萬港幣、年使用無形資產之對價須達 2 千萬港幣。其處理程序包括預先申請、正式申請、分析及評估、協商及協議、協議擬定與執行及監督 5 階段。

(四)與會其他代表發言

馬來西亞代表對於移轉訂價之文據—國家別報告乙節提出看法，其認為現行移轉訂價報告所揭露之資訊相當有限，希望此一議題能朝向正確方向進行。印尼代表表示，本次會議討論之資料已不限於個體資料，尚包括國內生產毛額等總體資料。吾人蒐集該等資料及分析時，宜注意資料來源及其所源自之經濟體。以印尼為例，其 5 年前外人投資以英屬維京群島為首位，但不能就形式上論之，尚須進一步探究資金來源。依此，吾人應提升稅務機關資料建構能力，對於所使用各該國家之總體關鍵資料並應確認其定義。另行動計畫第 12 項「要求納稅義務人揭露侵略性租稅規畫」及第 13 項「重新檢視移轉訂價之文據」對於印尼等開發中國家亦非易事。

亞洲開發銀行代表亦表示樂見行動計畫第 14 項「提升爭議解決機制之效率」，希望能提供更便利可行方法。中國大陸代表詢問有關經由第三地國家或地區交易或股份移轉，如何於移轉訂價之文據—國家別報告表達，如何決定各地應有之利潤。

韓國代表就爭議解決機制乙節，表示除仲裁方式外，更宜鼓勵開發中國家採雙邊預先訂價協議方式。印尼代表表示，目前該國徵納雙方對於資訊揭露或侵略性租稅規畫之執行均尚有努力空間，爰暫未考慮實施。

OECD 代表回應，肯認菲律賓代表所提蒐集資料之建議。其提及仲裁方式亦見於 WTO 下國家間之爭議解決，並說明一國對於爭議解決方式採行之手段須視其政策而定，倘國內對於移轉訂價查核技巧純熟或希望循國內體制降低爭議性，則採預先訂價協議提供確定性亦為可行。

八、第 6 場會議—其他議題，包括行動計畫第 1 項及第 15 項

本場會議由韓國 Myung-Jin Han 主持，OECD 之 Richary Parry 與 Renata Fontana 報告。主持人說明本場會議主要討論稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫第 1 項 及第 15 項。

(一)第 1 項「數位經濟時代之租稅挑戰」

本項行動計畫之目的為辨識國際租稅原則適用於當前數位經濟所遭遇之主要困難，並發展辨識該等困難之可行方法，將採取全方位方式並同時考量直接稅及間接稅。計畫研究範圍預計包括下列態樣：一方企業以數位形式呈現於他方經濟體系中，惟因當前國際租稅法則缺乏規範，致他方未能課稅、銷售數位商品及提供相關勞務所創造之價值於各相關區位之歸屬、新型態商業模式之所得特性、相關所得來源法則之適用、數位商品及服務跨境提供所涉及之營業稅課徵。本項行動計畫預訂於 2014 年 4 月發布草案討論稿⁶，同年 9 月發布最終報告。

OECD 代表說明，在此項行動計畫中，並未特別強調特定稅基侵蝕與利潤移轉議題，亦未將數位經濟隔絕於其他經濟行為單獨探討。其表示數位經濟之部分特性一如無形資產占有重要地位、各項活動具有高度可移動性及全球價值鏈、多面向商業模式、較無須依賴受僱人員等，均將會加劇稅基侵蝕與利潤移轉情形。該項行動計畫報告將就上開數位經濟之特性對於稅基侵蝕與利潤移轉策略之影響，數位經濟中如何追蹤稅基侵蝕與利潤移轉等加以探討。

(二)第 15 項「建立執行相關計畫之多邊工具」

為利各國執行稅基侵蝕與利潤移轉各項行動計畫之建議措施—包括修正國內法、稅約範本條文及註釋、移轉訂價指導原則等，第 15 項行動計畫擬研議發展多邊工具並分析與其有關之稅法及國際公法議題。OECD 代表說明，僅修正 OECD 稅約範本條文，對於已簽署生效之雙邊租稅協定尚無拘束力，倘由各國逐一修約亦恐曠日廢時，爰研擬在本項計畫下，以創新方式發展多邊工

⁶ OECD 業於 2014 年 3 月 24 日發布「第 1 項行動計畫草案討論稿」，同年 4 月 16 日發布「第 1 項行動計畫草案討論稿之各界評論」。

具，以回應全球經濟快速變遷之本質及採取適切手段。

此一行動計畫第 1 階段將由 OECD 秘書處與財政事務委員會第 1 工作小組合作，並邀請稅法及國際公法專家共同參與，將致力於多邊工具運用之可行性，預計於 2014 年 9 月提出報告，2015 年 12 月發展該等工具。

菲律賓代表表示發展多邊協定為落實執行稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之最佳方式，惟倘未能簽訂該多邊協定，則建議各國可於國內法規處理。中國大陸代表則希望進一步瞭解第 1 項數位經濟時代之租稅挑戰議題探討內容及負責機構。新加坡代表表示發展多邊工具立意甚佳，惟個別租稅協定之締約雙方由於彼此間經貿稅制互動關係，故渠等間亦可能有特定之稅基侵蝕與利潤移轉議題待解決。印尼對於數位經濟時代之移轉訂價議題，建議可設定一標準(benchmark)，對於顯著異常案件之進出口案件才進行查核調整。

九、第 7 場會議—各國對稅基侵蝕與利潤移轉相關議題之展望

本場會議由印尼 P. M. John L. Hutagaol 主持，澳洲、印度、印尼等各國代表依序發言。

在我國報告部分，首先介紹我國之反避稅制度，我國於 2004 年發布營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則，並廢續於 2009 年就受控外國公司法則、反自有資本稀釋、濫用租稅協定、改變居住者身分及將應稅所得轉化為免稅所得等議題進行研究。嗣於 2011 年公布反自有資本稀釋相關規定(所得稅法第 43 條之 2)，2013 年公布一般反避稅規定。此外，於 2013 年研擬受控外國公司法則，相關法案送至立法院審議，惟因對於該等制度是否影響跨國企業投資存有疑慮，目前尚未完成立法。

其次關於稅基侵蝕與利潤移轉議題，由於我國企業常經由第三地國家/地區(尤其是租稅庇護所)進行對外投資，因此移轉訂價議題成為我國當前重要租稅議題之一。另因電子商務快速成長，低報或漏報該等進口貨物之關稅價格所衍生相關逃漏稅問題，亦為當前重要稅基侵蝕與利潤移轉議題之一。為處理後者議題，財政部於 2005 年發布「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」

，另於 2013 年成立「網路交易課稅專案小組」，蒐集網路交易金流、物流及資訊流等課稅相關資料，並進行查核。

至稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫 15 項行動計畫中，我國認為行動計畫第 8 項至第 10 項(確保移轉訂價結果與無形資產/風險及資本/其他高風險交易之價值一致)及第 13 項(重新檢視移轉訂價之文據)對於我國最為重要，並希望 OECD 移轉訂價指導原則能增訂案例，以說明有關營運活動對於無形資產價值貢獻之認定方式。

我國代表最後說明，我國派員參加 OECD 舉辦之歷屆移轉訂價全球論壇、租稅協定全球論壇及第 12 屆夥伴經濟體共同合作之財政事務顧問團年會(the 12th annual meeting of the advisory group for cooperation with partner economies)，與 OECD 韓國政策中心及 OECD 與馬來西亞學院共同舉辦之相關訓練課程，上開會議及課程不僅可提升參與人員之專業能力，並可獲得有關稅基侵蝕與利潤移轉相關議題最新資訊，經由瞭解各國稅制及查審技巧，當有助於辨識稅基侵蝕與利潤移轉。我國將持續關注稅基侵蝕與利潤移轉及跨國企業查核等議題，希望 OECD 稅基侵蝕與利潤移轉專家亦能提供協助，俾提升我國稅務人員查審能力、改進查審績效及獲得稅基侵蝕與利潤移轉最新資訊。

另日本代表亦說明有關行動計畫第 13 項「重新檢視移轉訂價之文據」，歐洲各國立場較為嚴正，日本則認為須在稅務行政及維護企業商業機密上取得平衡。韓國則強調稅基侵蝕與利潤移轉議題中，其認為利息費用減除、常設機構等議題較為重要，另強調資訊交換機制倘少了開發中國家配合將無法成功。馬爾地夫代表說明該國依據 2010 年生效之稅務行政法(the Tax Administration Act)甫設立馬爾地夫內地稅局(Maldives Inland Revenue Authority)，為一獨立分離之法律實體。目前並未簽訂全面性所得稅協定。

紐西蘭代表表示，其參與聯合國稅務合作專家委員會，有關該組織就移轉訂價及租稅協定之發展，可隨時參閱網站。巴布亞紐幾內亞代表說明該國稅制極為簡單，稅基侵蝕與利潤移轉議題以移轉訂價為要，目前該國僅簽訂 8

項租稅協定。菲律賓則認為該國面臨有關租稅優惠、常設機構、軟體及權利金等所涉稅基侵蝕與利潤移轉議題。新加坡代表則聲明該國支持稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫。泰國則提及美國 FATCA(外國帳戶稅收遵從法)、受控外國公司法則等議題，另有關移轉訂價則面臨無形資產價值評量問題。越南代表亦表示以移轉訂價議題為要，另說明該國近期將修正居住者定義。

十、第 8 場會議—自動資訊交換介紹

本場會議由 OECD Donal Godfrey 與 Melissa Dejong 報告。本場會議由印尼 P. M. John L. Hutagaol 主持，澳洲、印度、印尼等各國代表依序發言。

(一)何謂自動資訊交換

OECD 代表說明，自動資訊交換為所得來源國將納稅義務人之各種所得資訊(如股利、利息、帳戶餘額等)系統性定期傳輸至居住地國，為個案資訊交換(EOI on request)之協助手段，而非取代個案資訊交換。

(二)自動資訊交換全球化趨勢

G20 於 2013 年 9 月俄羅斯聖彼得堡所召開之領袖會議，承諾將自動資訊交換作為全球新準則，並表達 G20 將支持 OECD 於 2014 年 2 月發布自動資訊交換全球單一準則，及於 2014 年中發布自動資訊交換有效執行之最終方式，其要求 OECD 透明化與稅務資訊交換全球論壇(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes)及 G20 發展工作小組合作，持續監督自動資訊交換準則之運作及協助開發中國家。

OECD 代表進一步說明，上述 G20/OECD 自動資訊交換準則之運作方式分為二階段，一為共同申報準則(CRS, Common Reporting Standard)，乃沿襲美國 FATCA 操作模式，由銀行依標準化作業流程辨識客戶身分，依式向稅捐機關申報帳戶持有人及所得等資料。二為再由雙邊稅捐機關依據與他國所簽訂租稅協定第 26 條資訊交換條文、多邊稅收徵管互助公約第 6 條及稅捐機關協定(Model Competent Authority Agreement，係以前 2 個協定為法據，由締

約雙方主管機關所簽署執行自動資訊交換之協定)等規定，進行自動資訊交換。

OECD 代表指出，該組織業於 2014 年 2 月 13 日發布金融帳戶自動資訊交換準則 (Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information)，並提報同月 22 日至 23 日假澳大利亞雪梨所召開之 G20 財長會議。其補充說明，歐盟國家執行自動資訊交換另有兩項法據，一為歐盟儲蓄稅指令(The EU Savings Tax Directive)，在此指令中，歐盟會員國應就他國居住者利息所得進行資訊交換，奧地利及盧森堡在過渡期間得以 35%扣繳稅款代替資訊交換，盧森堡將於 2015 年採自動資訊交換，而奧地利則尚未表態。另 2013 年歐洲議會通過儲蓄稅指令修正案，將該指令適用範圍擴大至基金、退休金、信託及創新金融工具。二為行政合作指令(The Administrative Cooperation Directive)，該指令係自 2013 年 1 月生效，規定自 2015 年 1 月 1 日起就受僱所得、董事報酬、人壽保險商品、退休金及不動產等所得進行自動資訊交換。2017 年將進一步檢視是否擴大所得範圍。

綜上，有關實施自動資訊交換機制之國家數，視各計畫而定。在美國 FATCA 機制下，可能達 80 餘國；在先期計畫(Pilot project)下，則 2015 年可能達 42 國；而 G20 國家預定自 2015 年開始實施自動資訊交換；另在自動資訊交換全球論壇機制下則可能達 50 餘國。

(三)實施自動資訊交換應注意事項

OECD 代表指出各國實施自動資訊交換應注意下列事項：須考量國內是否具備自動資訊交換之法制基礎、法規架構、顧客遵從檢查及申報、人員訓練及資訊設備技術、確保交換資訊之保密。

OECD 代表並說明，OECD 透明化與稅務資訊交換全球論壇將協助 G20 發展工作小組規劃實施自動資訊交換路徑圖(包括實施自動資訊交換之潛在利益及成本、國際及國內法制基礎、檢視稅務行政水準、實施自動資訊交換之最低需求、能力建構方法、改進資訊處理及保護)，以促進開發中國家克服實施自

動資訊交換之障礙；幫助開發中國家釐清其對於技術需求及能力建構；監督及檢視自動資訊交換新標準之運作。

澳大利亞代表於會中發言，表示可與各國分享自動資訊交換經驗，協助各國瞭解及辨識技術風險、設定政策及建構能力。菲律賓代表說明該國尚待能力建構，同儕檢視亦未完成。泰國代表則建議，自動資訊交換宜與金融機構資訊相關機制(如 FATCA、洗錢防制)整合，以降低金融機構依從成本。新加坡代表亦說明該國將配合自動資訊交換。另印度、摩里西斯、紐西蘭、斯里蘭卡亦就渠等法制及實務運作等說明。

十一、第 9 場會議—亞太區域與稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之下一步

本場會議由韓國 Myung-Jin Han 及印尼 P. M. John L. Hutagaol 共同主持，就本次會議討論情形摘要及結論(如附件 2)進行報告。其說明本次會議討論亞太地區國家所面臨之稅基侵蝕與利潤移轉問題、該等問題所造成之影響及各國處理之挑戰。希望各國能藉由稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之實施獲益，並盼能提供相關協助及持續進行對話。謹就其會議討論摘要擇要如下：

(一)本次會議所傳達之關鍵訊息

1. 落實稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫所提出之相關建議，涉實質變革，有賴政治力之支持。
2. OECD/G20 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫須在鼓勵外人投資與考量經濟發展國內資源移動需求間取得平衡。
3. 基於當前及未來之經濟發展，有必要精進全球一致性準則。
4. 開發中國家囿於其能力與掌握之資訊及相關技術，其租稅政策手段必須具有可操作性。此外，各國亦多希望能即時瞭解稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫相關內容及進程。
5. 開發中國家必須攜手協力對抗稅基侵蝕與利潤移轉之相關措施並蓄積能力發展。

6. 與會代表同意，雖然來源地國與居住地國課稅衡平性尚非屬稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫範疇，惟此一議題對於開發中國家相當重要。

(二) 亞太地區稅基侵蝕與利潤移轉

OECD 綜整本次會議各國代表討論意見，歸納亞太地區稅基侵蝕與利潤移轉要項及其相對應之行動計畫如下：

1. 利息費用及其他金融給付所致之稅基侵蝕(行動計畫第 4 項)。
2. 亞太地區各國所實施之有害租稅競爭(行動計畫第 5 項)。
3. 濫用租稅協定(行動計畫第 6 項)。
4. 居住者及常設機構之定義未與經濟實質相符 (行動計畫第 6 項及第 7 項)。
5. 無形資產(尤其是權利金)之課稅應明確(行動計畫第 8 項至第 10 項)。
6. 以給付管理費用及營運總部費用方式之稅基侵蝕(行動計畫第 10 項)。
7. 更有效率之移轉訂價文據要求，且對徵納雙方不致造成過重負擔(行動計畫第 13 項)。

(三) 分享因應稅基侵蝕與利潤移轉之方法

與會代表就有關防止濫用租稅協定之利益限制條款及主要目的法則、一般反避稅措施及特別反避稅措施提出看法。另亦介紹分享各國移轉訂價規定、反自有資本稀釋法則及常規交易原則，並希望能建立案例資料庫俾各國政府能跨國分享。

(四) 開發中國家處理稅基侵蝕與利潤移轉所面臨之特定挑戰

與會代表提出處理稅基侵蝕與利潤移轉所面臨之挑戰，包括法制架構修正需要政治上之支持。又法制問題解決後，尚有資源之使用、能力之建構及相關資訊取得等困難限制。在移轉訂價部分，尚有缺乏可比較對象之問題，對抗稅基侵蝕與利潤移轉行動之協調一致。

(五) 建構永續對話俾提供回饋建議

本次會議中討論可採行之機制包括線上討論、特定議題非正式工作會議、特定文件及研究領域之通報及電子郵件通知、2014 年底前召開亞太地區會議了解各項行動計畫進程等方式，俾持續提供回饋建議及政策對話。

叁、心得與建議

一、心得

我國為海島型經濟，跨境商品貿易及服務提供於我國經濟體系占有重要角色，其相關稅收亦為財政收入重要一部分。因此如何避免納稅義務人利用他國與我國稅制差異，對於跨境交易從事不當租稅規劃，移轉利潤與侵蝕稅基，實為我國稅捐機關所面臨重要課題。我國近 10 年來雖陸續實施移轉訂價制度、反自有資本稀釋、實質課稅原則等反避稅措施，惟全球交易型態日新月異，國際租稅發展一日千里，允宜在我國現有反避稅機制上，適當汲取國際經驗及方法，加以內化於國內法或租稅協定政策，以維護我國稅基及租稅公平。

本次會議為 OECD 就稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫召開之首場區域高階諮詢會議，在本次會議中 OECD 逐項介紹規劃時程及研究方向，展現其對抗跨國稅基侵蝕與利潤移轉之雄心及決心。自該次會議後，OECD 陸續於 2014 年 3 月 3 日發布「移轉訂價文據及國家別報告草案討論稿之各界評論」、3 月 14 日發布「第 6 項行動計畫(防止租稅協定之濫用)草案討論稿」及 4 月 11 日發布該討論稿之各界評論、3 月 19 日發布「第 2 項行動計畫(消除錯配安排之影響)草案討論稿」及 5 月 7 日發布該討論稿之各界評論、3 月 24 日發布「第 1 項行動計畫(數位經濟時代之租稅挑戰)草案討論稿」及 4 月 16 日發布該討論稿之各界評論、4 月 2 日舉辦上開行動計畫草案線上討論，並訂於 5 月 19 日假巴黎召開「移轉訂價文據及國家別報告草案討論稿」公眾討論會。由此可見 OECD 對於稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫刻緊鑼密鼓按部就班地執行，我國財稅機關當密切注意該等行動計畫之發展，並適時參與建議，以恪盡國際責任，增加我國於國際租稅領域之能見度。另企業及從事跨國投資之個人亦宜持續關注上述行動計畫，適時調整交易及投資結構，俾核實繳稅並保障納稅權益。

二、建議

(一)善用各種方式持續關注稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫進程

OECD 為使各界充分瞭解稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之內容及進程，於其租稅政策及行政中心網頁設有稅基侵蝕與利潤移轉專區，包括稅基侵蝕與利潤移轉介紹、各項報告、新聞稿、問答、網路直播、公眾諮詢。各財稅機關可善用該等網路資源，持續關注上開行動計畫發展；另除就現有各項機制選派同仁參與 OECD 舉辦之訓練課程、移轉訂價全球論壇、租稅協定全球論壇外，亦可擇適當時機邀請 OECD 稅務專家或熟稔上開行動計畫專業人士授課或專題演講。此外，OECD 業分別於 2014 年 1 月 23 日及 4 月 2 日採網路方式召開「稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫新進程」研討會，並預定於 5 月 26 日召開第 3 次線上研討會，現場接受各界以推特方式(Twitter)提問，於事後將全程錄影置於網頁供各界參閱，倘我相關財稅單位能善用此一影音，共同研習討論，定能更精進瞭解，可收事半功倍之效。

(二)審慎評估稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之各項倡議，健全稅制稅政

OECD 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫預定於 2015 年底前完成，各項行動計畫積極進行，相關探討內容既深且廣，各界對於各項行動計畫之評論亦動輒數百頁，單以一人或一機關之力，殫精竭慮亦無法瞭解全貌。爰我國財稅機關應以集體之力，分工合作就各該項行動計畫所述稅基侵蝕與利潤移轉情形及修法倡議，檢視我國現況，評估是否研提稅法修正草案或納入租稅協定政策以確保我國稅基；另有關各界所提之租稅減免建議亦宜參酌行動計畫內容，審慎評估是否構成有害租稅競爭，以維護我國良好形象。

(三)正視自動資訊交換及國際稅務合作發展趨勢

自動資訊交換尚非屬稅基侵蝕與利潤移轉 15 項行動計畫之一，然已屬沛然莫禦之國際趨勢，爰本次會議特別追加列為討論議題。除 2013 年 9 月於俄羅斯聖彼得堡所召開之 G20 領袖會議，承諾將自動資訊交換作為全球新準則外，2014 年 5 月 6 日 OECD 部長會議亦發布「稅務自動資訊交換宣言

(Declaration on Automatic Exchange of Information in Tax Matters)」，OECD 34 個會員國、阿根廷、巴西、中國大陸、哥倫比亞、哥斯大黎加、印度、印尼、拉脫維亞、立陶宛、馬來西亞、沙烏地阿拉伯、新加坡及南非計 13 個非 OECD 會員國共同承諾實施銀行間自動資訊交換之單一全球標準，各國將每年自動交換金融機構所提供之金融資訊，以打擊逃稅、避稅行為。我國現行租稅協定政策雖未納入自動資訊交換，惟允宜密切注意此一國際間對抗租稅逃漏之有效工具發展趨勢，並關切對於資本流動、財政收入及稅務行政之衝擊與影響。

肆、附件

會議資料

1. 議程
2. 會議討論情形摘要及結論
3. 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫之介紹
4. 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫—協調一致性議題
5. 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫—依據交易實質課稅議題
6. 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫—透明性議題
7. 稅基侵蝕與利潤移轉行動計畫—其他議題
8. 自動資訊交換介紹

HOSTED BY
The OECD-Korea Policy Centre (Tax Programme)

Seoul, Korea
20-21 February 2014

FINAL AGENDA

**BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING (BEPS) (INCLUDING
AUTOMATIC EXCHANGE OF INFORMATION)**

REGIONAL CONSULTATION: ASIA AND PACIFIC REGION

Wednesday 19 February		
Welcome to the High Level BEPS Consultation		
Time	Participation	Event
19:00	Registered delegates	Cocktail Reception (Flamingo Hall / 2th Floor, Grand Hilton) Hosted by Mr. Kyu-Bum Cho, Director General of the Tax Programme [OECD Korea Policy Centre]

Thursday 20 February		
BEPS Issues and the OECD-G20 Action Plan		
Time	Participation	Session
9:00-9:30	All	Registration
9:30-9:45	All	Welcome / Opening / Objectives of the Meeting Opening remarks: Nak-Hoe Kim, Deputy Minister for Tax and Customs, Ministry of Strategy & Finance [Korea] Co-Chairs: Myung-Jin Han [Korea] P. M. John L. Hutagaol [Indonesia] Welcoming remarks: Richard Parry [OECD Secretariat]
9:45-10:45	All	1. Introduction to the BEPS Project <i>This session provides an overview of the OECD/G20 BEPS Project and the possible changes to the international taxation rules being considered under the 15 Actions in the BEPS Action Plan. The OECD will present the background to the OECD/G20 BEPS Project, including the key tax principles at stake, update the meeting on progress so far, explain how developing countries and other stakeholders can input into the work, and provide an overview of the Action Plan, presenting its 15 Actions to set the scene for the ensuing discussions.</i> Chair: Myung-Jin Han [Korea] Presentation by OECD: Richard Parry and Renata Fontana Q&A
10:45-10:55		Group photo session
10:55-11:15		Coffee Break

11:15–12:15	All	<p>2. Consultation with non-Government stakeholders - Business, Civil Society, and Organizations</p> <p><i>This session provides non-governmental stakeholders, including NGOs and the Business Community as well as regional and international organizations, with the opportunity to provide their perspectives on the developing BEPS project.</i></p> <p>Chair: Myung-Jin Han [Korea]</p> <p>Presentations by representatives of business, NGOs, regional and international organizations: Archie Parnell [BIAC], Tomas Balco [NGO], Michael O'Neill [SGATAR], Satoru Araki [ADB], Carmel Peters [UN]</p> <p>Plenary discussion</p>
12:15–13:30		Lunch
13:30–15:00	Government and IOs only	<p>3. Technical Session 1 – Coherence</p> <p><i>This session focuses on issues of preventing double non-taxation due to the gaps that exist between countries' tax rules (Actions 2, 3, 4, and 5). The increasing interconnectedness of domestic economies has highlighted the gaps that can be created by interactions between domestic tax laws. Currently, there are no international standards to address these gaps and prevent the double non-taxation that can arise as a result. International coherence in corporate income taxation is needed to complement the standards that prevent double taxation with a new set of standards designed to avoid double non-taxation.</i></p> <p>Chair: P. M. John L. Hutagaol [Indonesia]</p> <p>Introduction by OECD: Richard Parry and Colin Clavey</p> <p>Presentations by Countries: Byungsik Jung [Korea] and Shigeto Hiki [Japan]</p> <p>Plenary discussion</p>
15:00–15:30		Coffee Break
15:30–18:00	Government and IOs only	<p>4. Technical Session 2 – Substance</p> <p><i>This session focuses on issues of aligning taxation with substance (Actions 6, 7, 8, 9 and 10). Issues include transfer pricing and treaty abuse, which are among the most important sources of BEPS concerns. Current rules work well in many cases, but they need to be adapted to prevent BEPS that results from the interactions among more than two countries and to fully account for global value chains. The Action Plan will restore the intended effects of these standards by aligning taxation with substance, while at the same time continuing to prevent double taxation.</i></p> <p>Chair: P. M. John L. Hutagaol [Indonesia]</p> <p>Introduction by OECD: Colin Clavey and Renata Fontana</p> <p>Presentations by Countries: Farhat Khan [India], Carmel Peters [New Zealand], Michael O'Neill [Australia], Noor Azian Abdul Hamid [Malaysia]</p> <p>Plenary discussion</p>

19:00	Registered delegates	Welcome Dinner (Diamond Hall / 3rd Floor, Convention Centre) Hosted by Sang-Woo Nam, Executive Secretary of the OECD Korea Policy Centre
-------	----------------------	---

Friday 21 February		
The OECD-G20 BEPS Project and Automatic Exchange of Information		
Time	Participation	Session
9:00–10:00	Government and IOs only	<p>5. Technical Session 3 – Transparency</p> <p><i>This session focuses on issues of improving transparency while ensuring certainty (Actions 11, 12, 13 and 14). Progress on transparency has been made by the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes, but the need for a more holistic approach has been revealed when it comes to preventing BEPS, which implies more transparency on different fronts. Data collection on BEPS should be improved. Taxpayers should disclose more targeted information about their tax planning strategies, and transfer pricing documentation requirements should be less burdensome and more targeted.</i></p> <p>Chair: Myung-Jin Han [Korea]</p> <p>Introduction by OECD: Colin Clavey and Renata Fontana</p> <p>Presentation by Countries: Paulina Sui Ying Yu [Hong Kong], Kim S. Jacinto-Henares [Philippines]</p> <p>Plenary discussion</p>
10:00–10:30	Government and IOs only	<p>6. Technical Session 4 – Other BEPS Issues</p> <p><i>This session analyses BEPS Actions not discussed specifically in the previous sessions, including the challenges presented by the digital economy (Action 1), and the development of a multilateral instrument (Action 15).</i></p> <p>Chair: Myung-Jin Han [Korea]</p> <p>Introduction by OECD: Richard Parry and Renata Fontana</p> <p>Plenary discussion</p>
10:30–11:00		Coffee Break

11:00-12:30	Government and IOs only	<p>7. Current BEPS related issues in the region: Country perspective:</p> <p><i>This session provides an opportunity for all participating countries to share their views on the BEPS-related issues discussed at the meeting. These may include perspective risks faced by their country, the likely impact of BEPS on their political and economic environment, possible solutions and their potential effectiveness and strategies and approaches to manage the process of countering BEPS issues.</i></p> <p>Chair: P. M. John L. Hutagaol [Indonesia]</p> <p>Round table plenary discussion - all countries</p>
12:30-13:30		Lunch
13:30-15:00	Government and IOs only	<p>8. Automatic Exchange of Information (AEOI)</p> <p><i>The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes is the body that brings expertise, capacity and global representation to tax transparency. In recognition of this, the G20 has signalled its expectation that the Global Forum would monitor the implementation of the proposed new global standard on automatic exchange of information (AEOI) developed by the OECD and G20 and challenged all countries to commit to the standard. In addition, the G20's Development Working Group has invited the Global Forum Secretariat to lead the development of a roadmap showing how developing countries can overcome obstacles to participation in the emerging new standard on automatic exchange of information.</i></p> <p><i>During this session, the Global Forum Secretariat will summarise global developments in AEOI and seek the views of participants on the benefits and challenges for countries in the region in implementing AEOI.</i></p> <p>Presentations by Global Forum Secretariat: Dónal Godfrey and Melissa Dejong</p>
15:00-15:30		Coffee Break
15:30-16:30	All	<p>9. Asia and Pacific Region and the BEPS Project – Next Steps</p> <p><i>In this final session, the Co-Chairs will summarize the key discussions and perspectives from the meeting and discuss next steps, including how countries and stakeholders in the region can continue their interaction with the work on BEPS.</i></p> <p>Final Outcomes Summary by the Co-Chairs: Myung-jin Han [Korea] and P. M. John L. Hutagaol [Indonesia]</p> <p>Discussion of next steps and Wrap up</p>
18:30	Registered delegates	<p>Caravel Dinner (Grand Hyatt Hotel)*</p> <p><i>* Transportation will be provided</i></p>

REGIONAL CONSULTATION ON BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING

SEOUL, KOREA, 20-21 FEBRUARY 2014

CO-CHAIRS SUMMARY OF DISCUSSIONS

Mr. Myung-Jin Han¹ and Mr. John Hutagaol² co-chaired the first Regional Consultation on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) for the Asia-Pacific Region, hosted by the Korean Policy Center (Tax Programme). The Co-Chairs have prepared an informal summary of the discussions from the meeting to share with all participants and to feed into the BEPS consultation process. This process will enable the views of Partner countries, and particularly of developing countries, to be taken into account in developing work within the framework of the OECD/G20 BEPS Project.

Introduction

In response to the recognition that BEPS is a global problem which affects domestic resource mobilisation in developing countries, the first of four regional consultation events on BEPS was held in Seoul, Korea, on 20-21 February 2014. The next regional consultation events will take place in Latin America and Caribbean (Colombia/Bogota, 27-28 February), Africa (South Africa/Pretoria, 18-19 March), and for Francophone countries (France/Paris, 25 March).

The event brought together over 50 participants from 22 countries in the Asia-Pacific Region, as well as representatives from regional and other international organisations, including representatives from the UN Subcommittee on Base Erosion and Profit Shifting Issues for Developing Countries and the Asian Development Bank. Representatives of international and local business and civil society were present for all but the closed technical discussions. The meeting discussed:

- The nature and impact of BEPS issues for Partner countries in the Asia-Pacific Region, and the challenges faced by these countries in addressing these BEPS issues;
- How Partner countries, and particularly developing countries, can benefit from the implementation of the BEPS Action Plan, taking into consideration their priorities;
- How the international community can most effectively assist and support developing countries to implement measures to address BEPS issues, including capacity building initiatives; and
- How to maintain an ongoing dialogue to ensure that the views of Partner countries are effectively reflected in the current work of the OECD/G20 BEPS Project.

The outcomes of the regional consultations will be discussed at the meetings of the Global Forum on Transfer Pricing and Task Force on Tax and Development, on 26-28 March 2014, and inform the development of the BEPS outputs. They will also feed into the Report to the G20 Development Working Group on the impact of BEPS issues in developing countries, and how the G20 can assist low income countries (LICs) address the BEPS issues and challenges they are faced with. This Report will

¹ Director General, International Tax Policy Bureau, MOSF, Korea.

² Director of Tax Regulation II, DGT, Indonesia.

convey LICs' perspectives into the G20 finance track. An ongoing dialogue will then take place as the BEPS Action Plan elements are developed, and the implementation phase begins.

Outcomes of the Meeting

A. Key Messages

1. The meeting observed that the political support in their countries is critical to drive real change.
2. Participants agreed that, in the regional context, the OECD/G20 BEPS Project needs to reflect the balance between the encouragement of foreign investment and the need for domestic resource mobilisation for development. In addition, the relevance and significance of tax incentives for investment was discussed.
3. The meeting highlighted the necessity to advance global standards that would work in the light of future as well as current economic and business development.
4. For developing countries, it is crucial that tax policy measures are capable of implementation, given the current constraints on capacity and access to information. Participants felt that implementation considerations should inform the development of the work on BEPS.
5. Measures to address BEPS by developing countries need to go hand-in-hand with capacity development.
6. Participants recognised that while outside of the scope of the OECD/G20 BEPS Project, the balance between source and residence taxation is significant for developing countries.

B. BEPS issues identified as significant for the Region

Discussions in the meeting indicated that the key action areas for countries in the region include: (i) base erosion through interest deductions and other financial payments (Action 4 of the BEPS Action Plan); (ii) avoidance of harmful tax practices among countries in the region (Action 5); (iii) prevention of treaty abuse (Action 6); (iv) redefinition of the concepts of resident and permanent establishment to align the tax nexus with economic reality (Actions 6 and 7); (v) the clarification of the tax treatment of intangibles, particularly concerning royalties (Actions 8-10); (vi) base eroding payments via management fees and head office recharges (Action 10); and (vii) more effective transfer pricing documentation requirements, including country-by-country reporting, without imposing an onerous burden on business and tax administrations (Action 13).

C. Shared approaches to dealing with BEPS and their effectiveness

Some countries discussed the interaction of the limitation of benefits clause and the main purpose rule in dealing with treaty shopping. Participants discussed the possible implementation of general and specific anti-avoidance rules, including thin capitalisation rules. Many countries are introducing transfer pricing rules, incorporating the arm's length principle. The meeting welcomed the development of shared databases for use across governments.

D. Specific challenges facing developing Countries in addressing BEPS

Country delegates listed the challenges faced including: (i) difficulty in gaining political support for changing legislative structures; (ii) the ability to implement legislation once passed, given the constraints of resourcing, capacity and available information; (iii) in the case of transfer pricing, the lack of comparable information poses specific implementation challenges; (iv) ensuring coordinated actions to counter BEPS in the Region.

E. Building a sustainable dialogue to feed into BEPS work

The meeting considered it essential that the dialogue begun today continues on an ongoing basis for the life of the OECD/G20 BEPS Project. Mechanisms proposed were: (i) the use of an electronic discussion group made up of participants in the meeting; (ii) informal arrangements between countries working together on specific BEPS issues; (iii) an alert and email process to provide participants with the ability to feed into consultations on specific documents and work areas; (iv) a further meeting of the group before the end of the year to assess progress made, feed into ongoing BEPS work and strengthen the policy dialogue within the Region.