

出國報告（出國類別：國際會議）

出席 2017 年亞太經濟合作(APEC)防
止稅基侵蝕及利潤移轉(BEPS)優先事
項及部署研討會
會議報告

服務機關： 財政部國際財政司

姓名職稱： 科長 包文凱

服務機關： 財政部賦稅署

姓名職稱： 稽查 葉珮穎

派赴國家： 越南河內

出國期間： 106 年 5 月 21 日至 5 月 26 日

報告日期： 106 年 8 月 18 日

摘 要

越南財政部於 2017 年 5 月 22 日至 25 日於越南河內召開「亞太經濟合作(APEC)之BEPS優先事項及部署」會議，該會議目的為分享各APEC會員國因應BEPS行動計畫所制定之政策、執行BEPS行動計畫之經驗、優先性及各國合作協調等事項，主要討議題包括「BEPS包容性架構最新進度」、「利息減除」、「移轉訂價文據及國別報告」、「移轉訂價簡化措施」、「多邊工具(MLI)」等議題。

我國代表於本次會議均積極發言說明我國施政經驗，推動BEPS行動計畫之努力，並將持續關注國際租稅議題，汲取他國經驗及展現我國成果，以提升國際能見度。

目 次

壹、會議目的.....	4
貳、會議過程.....	5
參、討論議題摘錄.....	7
一、BEPS 包容性架構最新進度.....	7
二、行動計畫 4 利息減除.....	10
三、行動計畫 13 移轉訂價文據及國別報告.....	14
四、移轉訂價簡化措施.....	23
五、多邊工具（Multilateral Instrument，MLI）.....	28
肆、心得與建議.....	32
一、心得.....	32
二、建議.....	33
伍、附件－會議相關資料.....	34

壹、會議目的

亞太經濟合作(APEC)財政部長程序(FMP) 2015 年通過宿霧行動計畫(CAP)，包括「促進金融整合」、「致力財政改革與透明」、「強化財政彈性」、「加速基礎建設發展與融資」4 項支柱及各支柱倡議議題。2016 年確立 CAP 執行策略，分二階段執行，第一階段各經濟體於 2017 年初擇定 1 至 3 項倡議，於 2018 年底前執行；第二階段於 2018 年底前另擇定 1 至 3 項倡議，於 2020 年底前執行。我國擇定第一階段 CAP 倡議包括「致力財政改革與透明」支柱下之「防止稅基侵蝕及利潤移轉(BEPS)」，積極推動 BEPS 相關工作。

2017 年 2 月財政次長暨央行副總裁會議將 BEPS 行動計畫最低標準列為討論議題之一，於會議前舉行為期 1 天 BEPS 行動計畫 APEC 部署研討會，就原則性事項討論。主辦經濟體依據前揭 2 月財政次長會議結論，召開本次會議，俾協助 APEC 經濟體採行 BEPS 行動計畫各項措施，擬訂導入 BEPS 政策，或提供導入 BEPS 時制度擬訂參考；相關會議成果將提報 2017 年 10 月財政部長會議。

貳、會議過程

越南財政部於 2017 年 5 月 22 日至 25 日於越南河內召開本次「亞太經濟合作(APEC)防止稅基侵蝕及利潤移轉(Base Erosion and Profits Shifting, BEPS)優先事項及部署」研討會，主要討論議題包括：

- 一、BEPS 包容性架構最新進度。
- 二、行動計畫 4 利息減除。
- 三、行動計畫 13 移轉訂價文據及國別報告。
- 四、移轉訂價簡化措施。
- 五、行動計畫 15 多邊工具(Multilateral Instrument, MLI)。

本次會議邀請任職國際組織之租稅專家與會討論，包括經濟合作暨發展組織(OECD) 3 位專家 Ubaldo Gonzalez、Diego Gonzalez 及 Maikel Evers，世界銀行集團(World Bank Group, WBG) 3 位專家 Richard Edward Stern、Colin John Clavey 及 Jonathan Leigh-Pemberton，國際貨幣基金(International Monetary Fund, IMF) 2 位專家 Jonathan Clay Dunn 及 Nguyen Thi Van Anh。另澳大利亞、汶萊、加拿大、中國大陸、日本、韓國、馬來西亞、巴布亞新幾內亞、菲律賓、新加坡、我國、泰國、越南等 13 個 APEC 經濟體亦指派 18 名代表出席。

本次會議透過來自各國際組織之租稅專家就各項議題主要內容簡要說明，指定經濟體代表就負責議題分享其經驗，再進行分組討論，提供各國經驗，分享不同思維，最後由各議題主席歸納綜整議題重點，俾利各經濟體代表分享會議所學知識，協助各國將 BEPS 行動計畫結論應用於實務。

經由與會經濟體及國際組織代表討論，擬具本次會議成果，並預擬財政部長宣言內容，將於 2017 年 10 月提報 APEC 財政部長會議：

一、本次研討會成果：

- 1、與會經濟體代表表達本次會議有助導入或執行 BEPS 相關計畫，且可加強 APEC 經濟體間合作關係，咸認為類此會議有常態化之必要，另亦可透過亞洲稅務行政及研究組織(SGATAR)管道協助推動，俾解決 APEC 經濟體面對共同稅務行政問題，相互學習，整合對策。

2、會議決議越南及巴布亞新幾內亞擔任主辦經濟體任內，持續推動相互協助計畫，並請 OECD 及 WBG 支持，工作計畫包括：

- (1) 透過加拿大建立之知識分享平臺，持續分享各經濟體有關政策發展、法律及行政管理之經驗與作法。
- (2) 透過問卷(2017 年 8 月)追蹤各經濟體執行進度。
- (3) 透過調查及提交報告瞭解各經濟體有關利息減除(行動計畫 4)之立場、立法情形及法規規範等。
- (4) 建立適當機制，分享各經濟體導入國別報告(行動計畫 13)情形並提供協助(包括國內立法、透過國際法律架構執行資訊交換事宜)。
- (5) 對行政能力有限或移轉訂價查核所需可比較分析資料取得困難之經濟體，提供導入符合國際標準移轉訂價法規之協助(行動計畫 8 至 10)。
- (6) 多邊工具議題(行動計畫 15)。
- (7) 巴布亞新幾內亞於擔任主辦經濟體任內，將續辦 2 場研討會，俾利 APEC 經濟體分享前揭議題相關經驗及做法，或討論其他具優先性議題。
- (8) 建立提供 APEC 經濟體分享 BEPS 其他行動計畫相關立法、法規及指導原則規範之機制。

二、財政部長宣言：APEC 財政部長認同 BEPS 議題對各經濟體至關重要，歡迎於越南及巴布亞新幾內亞擔任主辦經濟體任內，建立採行 BEPS 措施相互協助計畫，聚焦 2017 年至 2018 年 BEPS 優先議題，並請 OECD 及 WBG 支持。

我國由財政部國際財政司包科長文凱及賦稅署葉稽查珮穎代表參加，與主辦單位越南代表互動良好，且於會議期間積極發言，說明我國屬國際社會一員，致力推動並導入 BEPS 行動計畫國內法及租稅協定之多項建議，努力完成國內資訊透明立法(本會議召開之時，稅捐稽徵法第 5 條之 1、第 46 條之 1 修正案已由立法院財政委員會完成審查，嗣於 2017 年 6 月 14 日經總統公布，我國已具備依國際新資訊透明標準執行金融帳戶資訊自動交換之能力)，將持續關注國際租稅議題發展，汲取他國經驗，展現我國接軌國際成果。

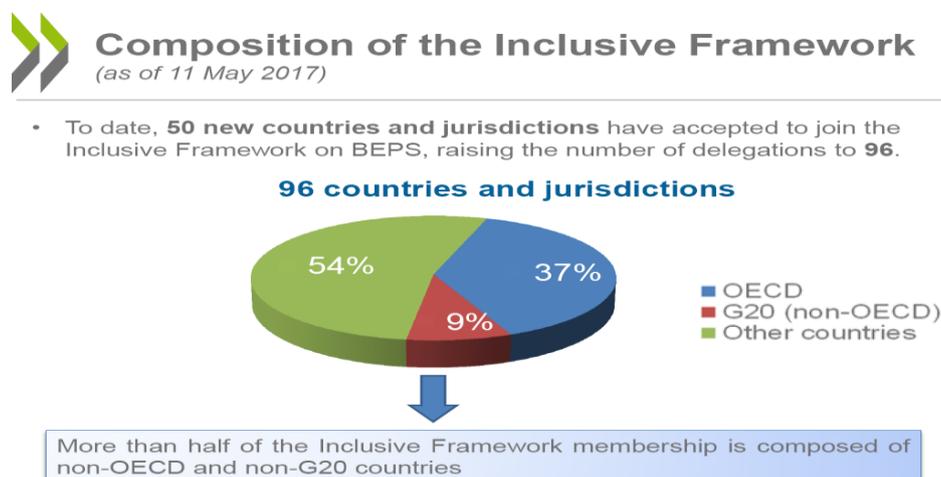
叁、討論議題摘錄

一、BEPS 包容性架構最新進度

(一)OECD 專家 Ubaldo Gonzalez 介紹包容性架構最新進展

1、包容性架構

包容性架構首次在 2016 年 6 月 30 至 7 月 1 日於東京召開，期使所有國家或地區均能與 OECD 及 G20 成員國共同參與 OECD 財政委員會 (CFA)工作小組之 BEPS 行動計畫工作。截至 2017 年 5 月 11 日共有 96 個國家加入包容性架構。



2、BEPS 交換產出結果

(1) 國別報告交換

集團最終母公司應準備國別報告，並提供予其所在國稅捐機關。稅捐機關透過租稅協定或稅務資訊交換協議(Tax Information Exchange Agreements, TIEAs)之自動資訊交換機制，將國別報告交換予其他國家稅捐機關。該制度必須仰賴所有國家承諾執行 BEPS 行動計畫 4 項最低標準，且具備自動資訊交換工具和主管機關協定(CAAs)

有關國別報告交換時程，OECD 規劃 2016 年度開始適用國別報告文據規範，跨國企業於 2017 年 12 月 31 日前填報 2016 年度國別報告，2018 年 6 月 30 日前交換。



(2) 核釋(Rulings)交換

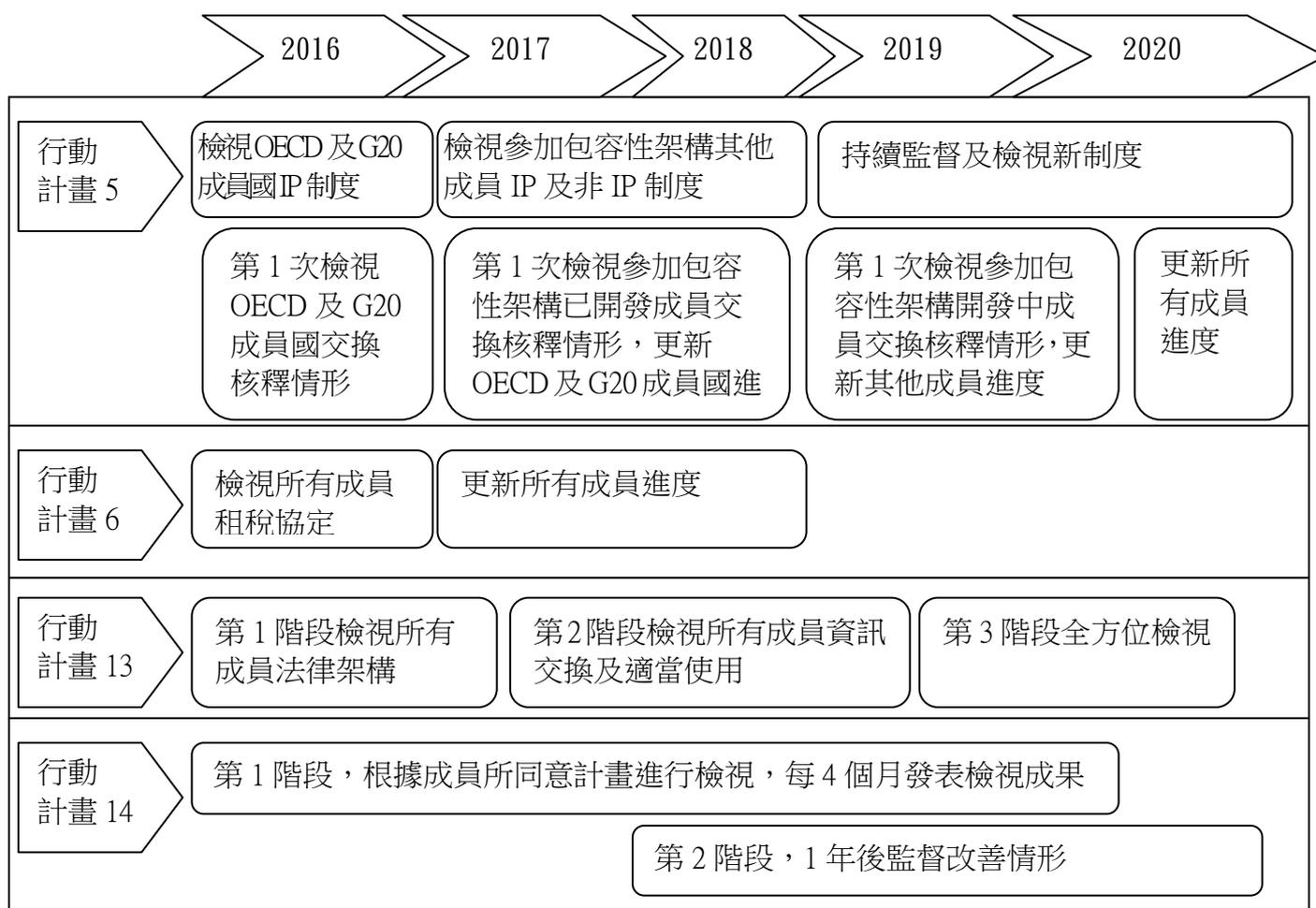
A. 核釋項目：

優惠制度、單邊預先訂價協議及其他移轉訂價規定、單邊向下調整規定、常設機構規定、關係人透視個體課稅規定及其他。

B. 交換對象

關係人交易之他方居住地國家、常設機構所屬總公司所在地國家、母公司所在地國家、最終母公司所在地國家之稅捐機關。

(3) 同儕檢視過程



3、第3場包容性架構會議，預計於2017年6月21日至22日於荷蘭舉辦。

(二) 越南執行BEPS之最新進度

- 1、越南優先採行 BEPS 行動計畫 4、6、7、8-10、13。
- 2、2017 年越南政府決定加入包容性架構。

(三)日本執行 BEPS 之最新進度

- 1、行動計畫 5(打擊有害租稅慣例，將租稅透明及實質課稅原則納入考量)：經檢視日本無有害租稅制度，並於 2016 年 6 月開始自發提供日本之單邊預先訂價協議資訊予利害關係國家。
- 2、行動計畫 6(防止租稅協定濫用)：日本相關租稅協定業採行防止協定濫用規定(包括利益限制及主要目的測試條款)，預計於 6 月簽定 MLI (行動計畫 15)。
- 3、行動計畫 13(移轉訂價文據及國別報告)：2016 年修法建立國別報告資訊自動交換機制，並將於 2018 年開始進行自動資訊交換。
- 4、行動計畫 14(提升爭議解決機制之效率)：業採行 BEPS 最低標準，並參與 OECD 相互協議程序論壇會議之同儕檢視。預計於 6 月簽定 MLI (行動計畫 15)。
- 5、共同申報及盡職審查標準(CRS)：2015 年修法建立金融機構就金融帳戶資訊依 CRS 之審查及資訊交換之系統，將於 2018 年首次進行金融帳戶資訊自動交換。業提供相關資訊協助企業及關係人瞭解以利 CRS 之執行。

(四)澳大利亞執行 BEPS 之最新進度

- 1、涉及國際事務部分，優先採行 BEPS 行動計畫 5、13 及 MLI。
- 2、涉及國內法部分，優先採行 BEPS 行動計畫 2、4、7 及 8-10。
- 3、行動計畫 2：已於 2015 年 5 月採用 OECD 混合錯配規定，並發布該規定預計於 2018 年 1 月 1 日施行。
- 4、行動計畫 4：澳大利亞屬資本輸入國，為避免影響外資投資該國，爰更謹慎修訂相關法規。2014 年 7 月修改反自有資本稀釋規定，將負債限制從 75%降至 60%。
- 5、行動計畫 5：與稅基侵蝕及利潤移轉有關之新核釋資訊，於 2016 年 4 月起執行自發提供各國，至舊有核釋資訊於 2016 年 12 月起進行資訊交換，並參與有害租稅慣例論壇之檢視。
- 6、行動計畫 8-10：參考 OECD 指導原則，修改移轉訂價規定，並自 2016 年 7 月適用。

7、行動計畫 13，為因應 BEPS 行動計畫 13 之國別報告，澳大利亞已於 2015 年修法，自 2016 年 1 月 1 日起適用。

8、其他影響 BEPS 行動計畫之措施

(1) 加重大型跨國企業(Significant Global Entity，簡稱 SGEs)罰鍰

從 2017 年 7 月起，每年全球所得 10 億元澳幣以上之跨國集團之成員或個體，應承擔較高罰鍰。不正確或錯誤之報表加重為一般罰鍰的 2 倍，未申報加重為一般罰鍰的 500 倍，最高罰鍰可達 525,000 澳幣(約 390,000 美元)。

(2) 數位產品和服務課徵消費稅(Goods and Services Tax，GST)

自 2017 年 7 月 1 日起，進口數位產品和服務課徵消費稅，外國營利事業必須在澳大利亞註冊，並按季申報納稅，豁免門檻為 75,000 澳幣(約 55,000 美元)。

(3) 跨國反避稅法規(Multinational Anti Avoidance Law，MAAL)

為避免企業藉人為安排規避澳大利亞稅負，自 2016 年 1 月 1 日起，SGEs 從事租稅規劃規避稅負取得租稅利益者，稅捐機關可註銷該等租稅利益，並加重罰鍰。

(4) 移轉利潤稅(Diverted Profits Tax，DPT)

自 2017 年 7 月 1 日起，針對符合一定條件之 SGEs，如有從事租稅規劃，且主要目的係為獲取租稅利益，規避稅負，澳大利亞政府得依移轉利潤稅規定，將原歸屬澳大利亞之海外利潤依 40% 稅率課稅(澳大利亞公司所得稅稅率為 30%)。

二、行動計畫 4 利息減除

(一)WBG 專家介紹行動計畫 4 利息減除

1、當集團有下列情況時，可能引發 BEPS 問題：

(1) 集團將其與第三方融資之利息費用，規劃由位處高稅率國家成員減除。

(2) 集團利用內部融資，創造出集團整體可減除淨利息費用超過實際第三方淨利息費用。

(3) 集團一方面向第三方或透過內部融資產生可減除利息費用，一方面利用該借款進行投資(融資)產生免稅所得。

2、現行利息費用認列規定，是否可有效解決 BEPS 問題

(1) 移轉訂價規定(Transfer pricing rules)

移轉訂價規定，係以企業與第三方之負債及利息費用水準衡量企業與關係人間融資結果，惟僅就單一企業角度進行評估。常規交易測試並不能有效打擊 BEPS 問題(例如集團可藉操縱借款利率維持在高利率水準)，且未能解決利用借款進行投資(融資)產生免稅所得之問題。

(2) 扣繳規定(Withholding Taxes)

扣繳規定主要是預先就來源所得扣取稅款，保障稅基，避免所得來源國稅基遭受侵蝕。然而，租稅協定和免稅優惠存在，致扣繳規定非為有效保障稅基免遭侵蝕之工具，又經濟實質上等同利息之支付(interest substitutes)，可能無扣繳規定之適用。扣繳稅率通常較低，且僅於實際支付時始扣繳，因此不能有效解決 BEPS 問題。

(3) 反自有資本稀釋規定(Thin Capitalization Rules)

反自有資本稀釋規定，係以一標準的債務/權益比率限制一企業之槓桿比率，衡量企業向關係人融資貸款負擔利息之常規標準，該規定已廣泛被各國使用。惟依各國實施經驗顯示，集團可操縱增加單一企業權益金額，規避該規定之適用，爰未能解決利用借款進行投資(融資)產生免稅所得之問題，亦未限制集團內部融資利息費用，增訂額外的規定似有其必要性。

(4) 目標性反避稅規定(Targeted Anti-Avoidance Rules)

目標性反避稅規定係特別條款，專門處理特定計畫或安排，以有效解決特定的 BEPS 風險。惟因目標性反規避規定需要稅捐機關辨認新風險領域及增訂新的目標性反規避規定以為因應，耗費時間，且可能誘導集團規劃其他安排，而非減少租稅規劃行為。目標性反避稅規定可用於解決新興的 BEPS 風險，惟該規定可能形成較複雜的稅制，造成徵納雙方遵循負擔。

3、行動計畫 4 建議採行措施

(1) OECD 建議採固定比率，以減除稅額、折舊、攤銷前之盈餘(EBITDA) 的 10%~30%計算企業可減除利息之上限。

(2) 其他可採行措施

A. 訂定豁免門檻。

B. 排除銀行和保險產業。

C. 排除公共利益專案計畫之借款。

D. 確保利息定義涵蓋範圍夠廣。

E. 決定採利息總額或利息淨額。

F. 考慮是否允許跨國企業採集團比率認列利息費用減除。

G. 決定是否允許未使用的利息減除餘額，可抵減以前年度利息費用或保留於以後年度使用。

4、APEC 會員國採行之措施

(1) 澳大利亞於 2014 年 7 月修改反自有資本稀釋規定，將負債限制從 75 %降至 60%，以強化該措施，惟尚未決定是否採行動計畫 4 之建議。

(2) 臺灣已採行反自有資本稀釋規定，以負債及權益 3：1 之比率，限制企業可減除利息上限。

(3) 印尼已採行反自有資本稀釋規定，以負債及權益 4：1 之比率作測試，限制企業可減除利息上限。

(4) 新加坡已採行嚴格的利息減除規定，要求課稅所得與利息費用應有緊密連結，才允許作利息減除。

(5) 紐西蘭已採行反自有資本稀釋規定，以負債及權益之比率，限制企業可減除利息上限。

(二)馬來西亞

1、為防杜企業藉利息減除，造成稅基侵蝕問題，馬國已採行移轉訂價規定、扣繳規定及反自有資本稀釋規定。

2、馬國於 2017 年擬具盈餘削減規定(Earnings Stripping Rule)草案，規範跨國企業利息費用減除，以其減除利息及稅額之盈餘(EBIT)的 20%為限，且未採行未使用利息減除餘額可抵減以前年度利息費用或保留以後年度使用之規定，豁免門檻為 RM500,000。該草案預計於 2018 年通過。

(三)越南

- 1、越南已採行利息減除限制規定，納稅義務人每年度可減除利息費用，以其減除利息、折舊及攤銷前之盈餘(EBIDA)的 20%為限，該規定不適用於銀行、金融機構和保險業。
- 2、越南並採行移轉訂價規定和扣繳規定。

(四)分組討論

- 1、第 1 組，包括汶萊、加拿大、新加坡、巴布亞新幾內亞、我國，討論結論略以：
 - (1) 加拿大、巴布亞新幾內亞(僅對於金融業)、我國國內法訂有防止資本弱化(Thin Capitalization)相關規定。
 - (2) 加拿大表示，因其法院曾做出判決，無論企業舉債商業目的為何，其定期之給付費用，均應同意列報減除，爰加拿大國稅局目前無法挑戰企業舉債目的以限制其利息費用減除。其餘成員多數國內法對企業舉債訂有商業目的測試(Business Test)，對不符合商業目的舉債給付之利息，不得列報費用減除。
 - (3) 各國均同意為瞭解企業舉債之商業目的，亟需充足之資訊(包括取自納稅義務人，或透過資訊交換)。
 - (4) 目前無任何成員國家考慮 BEPS 行動計畫 4 之建議。
- 2、第 2 組，包括澳大利亞、中國大陸、泰國、越南，討論結論略以：
 - (1) 利息費用減除限制有其必要性，然需注意對合理商業活動認列之利息之衝擊。
 - (2) 目前小組成員均未採行 BEPS 行動計畫 4 建議，然同意此項特定反避稅規定(Specific Anti-Avoidance Rule)有利防止利息費用減除產生之稅基侵蝕及利潤移轉問題，爰將持續研議採行之可能性。
- 3、第 3 組，包括日本、馬來西亞、韓國、菲律賓，討論之結論略以：
 - (1) 鑑於多數小組成員國家國內法已訂有一般反避稅規定(General Anti-Avoidance Rule)，目前均未考慮 BEPS 行動計畫 4 之建議。
 - (2) 正如同行動計畫 4 討論之說明，沒有單一利息減除限制之規範可適用於所有國家，爰利息減除之限制宜考量納稅依從度、濫用程度等條件後，由各國按其國情需求研擬訂定。

三、行動計畫 13 移轉訂價文據及國別報告

(一)OECD 專家 Diego Gonzalez 介紹行動計畫 13

1、移轉訂價文據之三層架構(3-Tiered Approach)

(1) 依據 OECD 新制訂之指導原則，跨國企業需準備的移轉訂價文據包含：

第一層：移轉訂價報告(Local File)，包括本國營利事業重要受控交易資訊、可比較程度分析及使用之移轉訂價方法等。

第二層：集團主檔報告(Master File)，包括跨國企業之組織架構、經營業務描述、無形資產、集團內部財務活動及包括預先訂價協議(APA)及稅務核釋(Tax Ruling)等財務稅務資訊。

第三層：國別報告(Country-by-Country Report)，包括跨國企業集團收入和稅負在全球的分配情況，以及跨國企業集團內各成員於所在國家(地區)從事之經濟活動。

2、國別報告 (Country-by-Country Report) 各項規定

(1)申報主體：跨國企業集團合併收入達 7.5 億歐元之集團最終母公司，且集團成員包括公司、合夥及投資信託基金等。收入門檻將於 2020 年重新檢視。

(2)申報時點：自 2016 年 1 月 1 日起，跨國企業集團最晚應於會計年度終了日起 12 個月內，向集團母公司所在國稅務機關申報國別報告。

(3)申報內容：

A. 以表格化方式呈現所有與全球收入分配、納稅情況以及跨國企業集團營運所在租稅管轄區經濟活動指標相關資訊，國別報告還須列示跨國企業集團成員的財務資訊、設立登記地所屬租稅管轄區、成員設立登記地(若異於所屬租稅管轄區)以及主要商業活動。

B. 「集團成員」範圍涵蓋集團合併財務報表之所有個體，且包含因規模或重要性因素考量未納入合併財務報表範圍之個體。

C. 應以年度為基礎編製，並於最終母公司會計年度結束日後 12 個月內申報。

D. 可能會使用集團財務報告資料或當地一般會計原則資訊。

E. 集團成員定義可能因集團組織架構而變得複雜。

(4)申報方式：

- A. 依 OECD 2015 年 6 月發布之國別報告配套施行規定辦理，國別報告向集團母公司所在國稅務機關申報。
- B. 各國稅務機關將於符合保密性、一致性及適當使用之要件下，自動與其他國家分享國別報告資訊。
- C. 國別報告資訊交換方式係透過多邊稅務行政互助公約(Multilateral Convention on Administrative Assistance in Tax Matters)、租稅協定(Bilateral Tax Conventions)及稅務資訊交換協定(Tax Information Exchange Agreements, TIEAs)三項模式下執行自動資訊交換。

(5) 國別報告範本

表 1. 跨國企業集團收入、稅負及業務活動分配概況(以租稅管轄區為基礎劃分)

Overview of allocation of income, taxes and business activities by tax jurisdiction

Name of the MNE group: Fiscal year concerned: Currency used:										
Tax Jurisdiction	Revenues			Profit (Loss) Before Income Tax	Income Tax Paid (on cash basis)	Income Tax Accrued – Current Year	Stated capital	Accumulated earnings	Number of Employees	Tangible Assets other than Cash and Cash Equivalents
	Unrelated Party	Related Party	Total							

表 2. 跨國企業集團成員營運活動(以集團成員之租稅管轄區為基礎劃分)

List of all the Constituent Entities of the MNE group included in each aggregation per tax jurisdiction

Name of the MNE group: Fiscal year concerned:													
Tax Jurisdiction	Constituent Entities resident in the Tax Jurisdiction	Tax Jurisdiction of organisation or incorporation if different from Tax Jurisdiction of Residence	Main business activity(ies)										
			Research and Development	Holding or Managing IP	Purchasing or Procurement	Manufacturing or Production	Sales, Marketing or Distribution	Administrative, Management or Support Services	Provision of Services to unrelated parties	Internal Group Finance	Regulated Financial Services	Insurance	Holding shares or other equity instruments

表 3.其他資訊

Additional Information

Name of the MNE group:
Fiscal year concerned:

Please include any further brief information or explanation you consider necessary or that would facilitate the understanding of the compulsory information provided in the country-by-country report.

3、移轉訂價文據申報機制

(1)集團主檔報告及移轉訂價報告：應由營利事業依所在國法規向當地稅務機關申報，各國於制定國內法時應考量該項文據格式之一致性及保密性。

(2)國別報告：

A. 主要申報原則：跨國企業集團最終母公司負有向其租稅管轄區稅務機關申報國別報告之義務，各國則透過自動資訊交換機制分享國別報告資訊。

B. 次要申報機制：僅於符合下列條件時，跨國企業集團子公司所在國政府可採行次要申報機制，要求該子公司申報國別報告：

- a. 最終母公司依其居住地國或地區法令規定不須申報國別報告。
- b. 最終母公司向其居住地國或地區申報國別報告，但該國或地區於前項規定國別報告送交期限前，未與子公司所在國簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定。
- c. 最終母公司向其居住地國或地區申報國別報告，且該國或地區與子公司所在國已簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定，但稅務機關無法依相關協定實際取得國別報告。
- d. 當跨國企業集團有多個集團成員為同一國之稅務居住者時，該跨國企業集團可指定其中一個集團成員申報國別報告。

C. 代理申報機制：

當最終母公司所在國國內法無申報及交換國別報告之規定，為避免跨國企業各成員需向其所在國分別申報國別報告，可指定其他集團成員為「母公司代理人」(Surrogate Parent Entity)，由該集團成員向其所在國申報國別報告並進行自動交換。

4、國別報告執行配套措施

(1) 國別報告執行配套措施兩大要素

鑑於各國採行國別報告機制首需於國內法制定必要規定，OECD 於 2015 年 6 月發布第三份報告「國別報告施行配套規定

(Country-by-Country Reporting Implementation Package)」，提供各國國內法立法範本，要求跨國企業集團最終母公司向其所在國申報國別報告，並規劃前述之次要申報機制。另依據下列國際協定發表三種主管機關協議(CAA)範本，以協助各國稅務機關進行國別報告之交換：

- A. 多邊稅務行政互助公約(Multilateral Convention on Administrative Assistance in Tax Matters)。
- B. 雙邊租稅協定(Double Tax Conventions，DTA)。
- C. 稅務資訊交換協定(Tax Information Exchange Agreements，TIEAs)。



(2) 主管機關協議(CAA)

OECD 提出的國別報告主管機關協議大綱共 9 個章節，分別為「定義」、「跨國企業集團資訊交換」、「交換時間與方式」、「遵循與執行之合作」、「保密性、資訊安全保護及適當使用」、「諮詢」、「修訂」、「協定期間」及「統籌機構」。

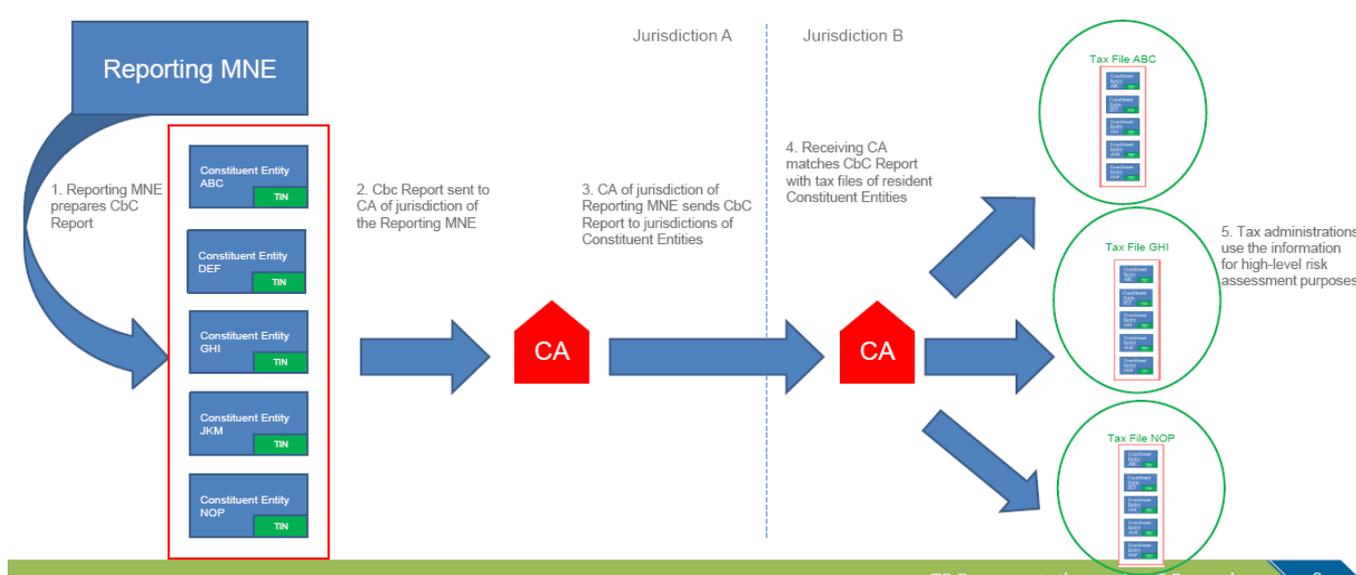
國別報告之多邊主管機關協議(CbC Multilateral Competent Authority Agreement，CbC MCAA)之架構及內容類同於共同申報準則(The Common Reporting Standard，CRS)之多邊主管機關協議，惟前者對於如何適當使用國別報告訂有特別規定，並就以下情形預先規劃協商(consultation)機制：

- A. 以國別報告作為課稅所得調整依據所產生之不良經濟效果(undesirable economic outcomes)。
- B. 締約國雙方對於國別報告多邊主管機關協議之解釋及施行。
- C. 國別報告自動交換機制之系統性失效。
- D. 顯未遵循國別報告多邊主管機關協議。

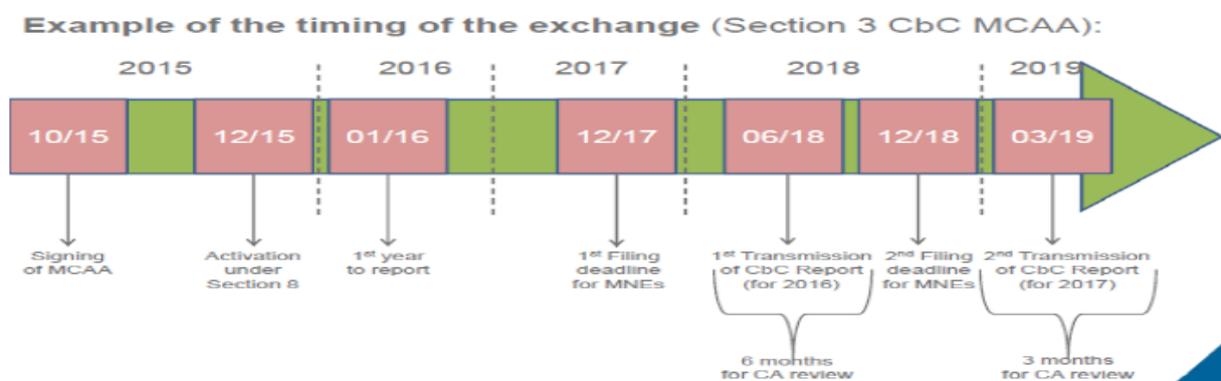
在多邊協議基礎下，交換機制為雙邊交換關係，亦即跨國企業集團母公司所在國(A 國)依據多邊協議，可將該集團申報之國別報告交換予

已簽署多邊協議之集團成員所在國(B 國)，但該集團成員所在國(B 國)不得將取自其他國家(A 國)之國家報告，依其他國際協議交換予第三國。

(3) 國別報告資訊交換流程



(4) 國別報告交換時程



OECD 主管機關協議範本規定，簽署主管機關協議之國家應於施行申報國別報告首年度結束日起 18 個月內，以及在後續年度結束日起 15 個月內，與簽署協議之其他國家分享國別報告資訊，其規劃時程釋例如下：2015 年 10 月簽訂 MCAA，同年 12 月 MCAA 生效，2016 年為施行國別報告年度，2017 年 12 月 31 日(12 個月內)前申報國別報告(首次申報)，並應在 2018 年 6 月(18 個月內)前交換予其他國家；而 2017 年度的國別報告則應在 2019 年 3 月(15 個月內)前進行交換。

5、各國執行行動計畫 13 之最新進展

(1) 國內法部分：截至 2017 年 5 月，30 個國家或地區已完成主要修法。

Jurisdiction	Primary law in place	Secondary law in place	First fiscal year covered for filing by Ultimate Parent Entity	Local Filing required?	First fiscal period for which local filing applies	Surrogate Filing available?	Parent Surrogate Filing (i.e. voluntary filing in parent jurisdiction)?
Argentina			1 January 2017	✓	1 January 2017	✓	No
Australia	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Austria	✓	Not required	1 January 2016	✓	1 January 2017	✓	N/A
Belgium	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Brazil	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Bulgaria		Not required	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Canada	✓	Not required	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Chile	Not required	✓	1 January 2016	No	N/A	✓	N/A
Colombia	✓		1 January 2016****	✓	1 January 2016****	No	N/A
Croatia	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2017	✓	N/A
Czech Republic			1 January 2016	✓	1 January 2017	✓	N/A
Denmark	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2017	✓	N/A
France	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Gabon	✓		1 January 2017	To be advised	N/A	To be advised	To be advised
Germany	✓	Not required	1 January 2016	✓	1 January 2017	✓	N/A
Greece			1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Guernsey	✓	✓	1 January 2016	✓	1 January 2016	✓	N/A
Hong Kong, China			1 January 2018	✓	1 January 2018	✓	Yes

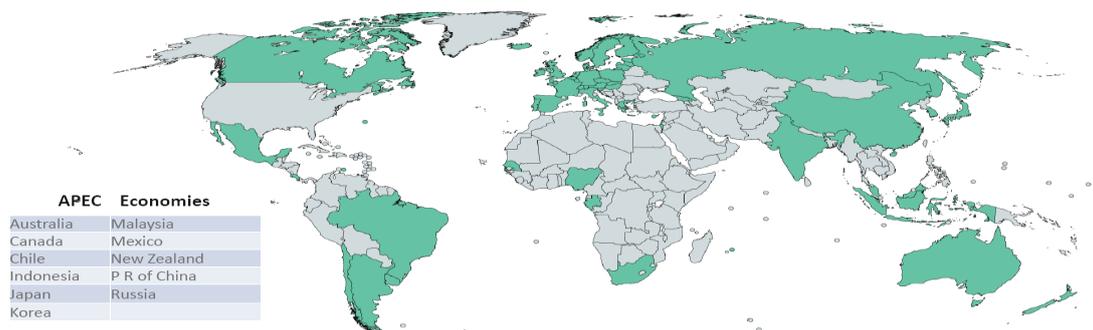
(2) 國際部分：截至 2017 年 5 月，30 多個國家或地區 700 個雙邊資訊交換協議開始執行國別報告資訊交換；另 57 個國家或地區簽署加入國別報告 MCAA。

From Jurisdiction	To Jurisdiction	Legal Instrument
Australia	Austria	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Australia	Belgium	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2016 – Activated on 22 December 2016
Australia	Brazil	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2017 – Activated on 4 May 2017
Australia	Canada	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Australia	Denmark	CbC MCAA – Activated on 22 December 2016
Australia	Estonia	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Australia	Finland	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Australia	France	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Australia	Germany	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2016 – Activated on 4 May 2017
Australia	Guernsey	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017

Initial CbCR exchanges covered by the MCAA in the APEC Region:

From	To	Legal Instrument
Australia	Malaysia	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2018 – Activated on 4 May 2017
Australia	Mexico	CbC MCAA – Activated on 22 December 2016
Australia	New Zealand	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Canada	Mexico	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Canada	New Zealand	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017
Malaysia	Mexico	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2018 – Activated on 4 May 2017
Malaysia	New Zealand	CbC MCAA – Effective for taxable periods starting on or after 1 January 2018 – Activated on 4 May 2017
Mexico	New Zealand	CbC MCAA – Activated on 4 May 2017

Status of Implementation (57 signatories as of May 2017)

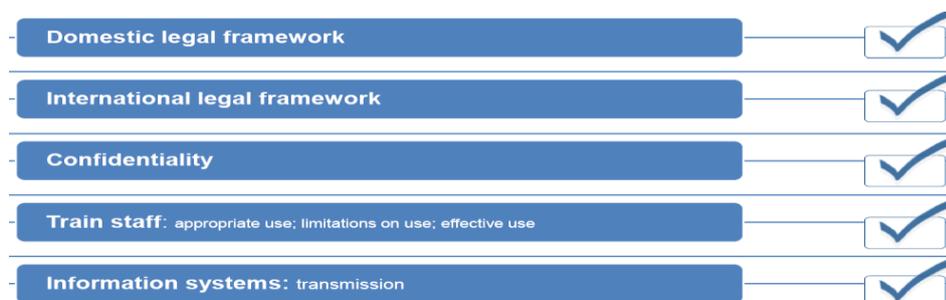


All jurisdictions of the Inclusive Framework invited to join the CbC MCAA
This map is included without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area.

6、同儕檢視

(1) 所有加入包容性架構之成員均同意參與同儕檢視，以確保即時且正確的執行國別報告資訊交換，內容包含三部分，國內立法、保密及適當使用、資訊交換架構。同儕檢視過程如下：

- A. 預計於2017年檢視各成員國內立法情形，包含修法建立資訊交換網絡，及修法規範稅捐機關負有保密及適當使用義務。
- B. 預計於2018年進行第1次國別報告資訊交換之回饋。
- C. 預計於2019年檢視各成員於國內立法、保密及適當使用、資訊交換架構之執行情形。



(2) 規劃成立國別報告特別小組，負責同儕檢視及監督各成員執行國別報告之進度。

Ad-hoc CbC Reporting Group: Created to conduct peer review and monitoring process for CBC implementation

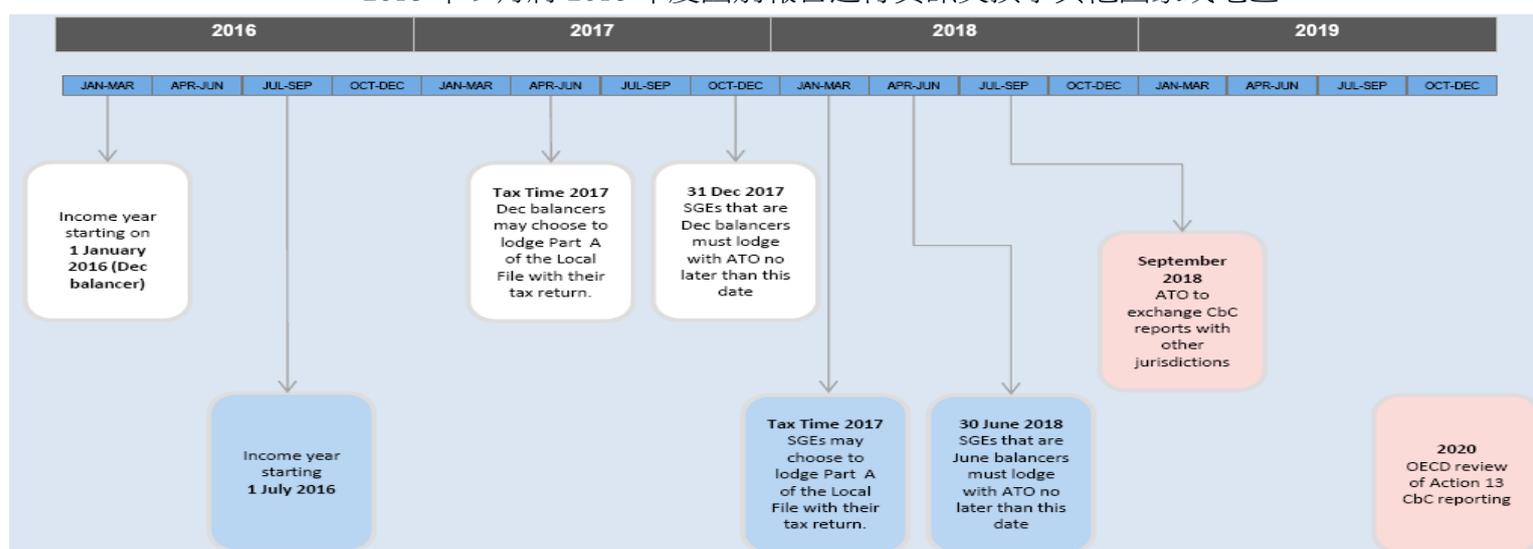
Australia	Kenya	Germany	Russia
Belgium *	Korea	Guernsey	San Marino
Brazil *	Liechtenstein	Hong Kong	Singapore *
Canada	Luxemburg	India	Spain
P R of China *	Mexico	Ireland	Switzerland
France	The Netherlands	Italy *	Turkey
Georgia	Panama (invitee status)	Japan *	UK
		Jersey *	USA *

* Steering Group member

(二) 澳大利亞

1、國別報告規定

- (1) 自 2016 年 1 月 1 日起，SGEs 須於年度決算日後 12 個月內提交電子化三層文據，估計適用家數約數千家。
- (2) 所稱 SGE，指總部在澳大利亞之跨國企業或總部在國外而在澳大利亞有營運之個體，且符合下列情形之一：
 - A. 每年全球所得達 10 億澳幣(約 7.5 億歐元)之跨國集團母公司。
 - B. 一個體為跨國集團成員之一，且依會計準則合併報表編製目的其跨國集團母公司每年合併全球所得達 10 億澳幣。
 - C. 經委員會認定為 SGE 之跨國集團母公司。
- (3) 國別報告交換時程，SGEs 可於 2017 年結算申報時提交移轉訂價報告，其餘部分最晚應於 2017 年 12 月 31 日前提交，澳大利亞稅局預計於 2018 年 9 月將 2016 年度國別報告進行資訊交換予其他國家或地區。



2、國別報告之豁免規定

- (1) 當澳大利亞企業為最終母公司時，澳大利亞稅局將考量下列因素，評估予以豁免適用：
 - A. 跨國集團任一成員是否為外國居住者，或是否於其他國家或地區透過常設機構營運。
 - B. 其他國家或地區是否期望收到澳大利亞自動交換之國別報告。
- (2) 當澳大利亞企業非屬最終母公司時(即澳大利亞企業為子公司)，澳大利亞稅局將考量下列因素，評估予以豁免適用：

- A. 是否該集團位於其他國家或地區之任一成員已被要求提交國別報告。
- B. 如果其他國家或地區已要求提交國別報告，是否會與澳大利亞稅局進行資訊交換。
- C. 依據企業移轉訂價風險或其他BEPS風險評估其在澳大利亞營運活動之重大性。

3、過渡期間

當最終母公司所在國家或地區未採行國別報告規定時，澳大利亞稅局提供 3 年過渡期間豁免適用，惟當最終母公司所在地國家或地區採行國別報告規定或 3 年過渡期間後，則應依國別報告規定辦理。

(三)馬來西亞

- 1、馬來西亞於 2016 年 12 月修法採行國別報告。自 2017 年 1 月 1 日起，跨國集團合併營收超過 RM30 億，且最終母公司或代理母公司為馬來西亞居住者，應以電子媒體方式依規定格式(XML 格式)申報國別報告。2017 年度國別報告最晚應於 2018 年 12 月 31 日前申報，並於 2019 年 6 月 30 日前進行資訊交換。
- 2、企業未依規定申報者，將處 RM20,000~RM100,000 罰鍰，或拘役 6 個月。

(四)日本

日本業於 2016 年 3 月修法納入國別報告規定，並於 2016 年 4 月 1 日起適用，企業應於 2018 年 3 月前申報 2016 年度國別報告，日本稅務廳預計於 2018 年 9 月進行資訊交換。

(五)分組討論

- 1、第 1 組，包括澳大利亞、汶萊、中國大陸、菲律賓、韓國，討論結論略以：
 - (1) 各國為採行國別報告文據規定，亟需相關協助(包括國際間通用之適用準則等)，宜透過加入簽署多邊稅務行政互助公約(MAAC)、OECD 資訊交換論壇、APEC 國家間之經驗分享、SGARTAR 等平台相互扶持。
 - (2) 為解決跨國企業 BEPS 問題，宜加速推動國別報告資訊交換。
- 2、第 2 組，包括日本、泰國、新加坡、我國，討論之結論略以：

- (1) 本組成員多表達持續依循 BEPS 行動計畫 13 建議建置國內國別報告文據規定，惟各自處於不同之階段。
 - (2) 多數成員已加入 MAAC，將以其為法據簽署多邊主管機關協定(MCAA) 據以進行國別報告資訊自動交換，部分國家(我國)表達將以其現有之雙邊協定簽署 CAA 作為執行國別報告資訊自動交換之依據。
 - (3) 鑑於國別報告資訊僅得做對移轉訂價查核風險評估使用，至於資訊之保密機制等尚待更明確之規範，且適用國別報告跨國企業營收門檻、各國會計制度適用準則不一等仍存在問題，國別報告需要國際組織更明確之後續研究，以利各國遵行。
 - (4) 各國承諾將持續實施，取得前揭事宜之經驗及做法，於 2020 年檢討會議中充分交換意見，以利該制度修正。
- 3、第 3 組，包括加拿大、馬來西亞、越南、巴布亞新幾內亞，討論之結論略以：
- (1) 部分成員為進行有效國別報告資訊自動交換，刻建置或更新其資訊系統，加強資訊交換人員教育訓練。
 - (2) 有關國別報告資訊僅得用於移轉訂價查核風險評估乙節，需要更多案例或經驗之分享，以利各國執行。
 - (3) APEC 會員國應相互協助，鼓勵 APEC 會員國參與國別報告資訊自動交換。

四、移轉訂價簡化措施

(一)WBG 專家介紹移轉訂價簡化措施

鑑於發展中國家執行移轉訂價規定所面臨的困境，例如囿於有限資源、查核技術及經驗不足等，或進行可比較分析時可使用資料庫不足，造成徵納雙方遵循成本增加，爰 OECD 草擬「可比較性分析數據工具包(Toolkit on Data for Comparability Analyses)」，預計於今年公開徵求意見。該草案包含下列內容：

1、建立避風港

針對特定低風險企業採行簡化措施，減少遵循成本，並簡化找尋可比較資料之需求或依賴。

2、資料庫的取得

個別國家或地區可針對獨立企業不同營業活動之獲利指標，辨認企業常規交易範圍。可透過例如獨立企業內部審計和公開蒐集資料之過程，確保資料之正確性及攸關性。或可彙整財務資料或稅務資料建立資料庫，提供予稅捐機關及納稅義務人使用。

3、可比較未受控價格法(CUP)之使用

針對大眾商品報價交易，衍生第 6 種常規交易方法之選擇。

(二)澳大利亞

為降低納稅義務人準備移轉訂價報告之負擔，澳大利亞針對低風險之關係人交易訂定簡化移轉訂價文據規定，該規範有助於澳大利亞稅局專注於高風險交易部分，規定如下：

1、2013 年 7 月 1 日起，符合下列 4 種情形者，得採行簡化移轉訂價文據規定：

(1) 中小規模企業

企業營收低於澳幣 2,500 萬元，未發生持續性虧損或重組，且無涉專利權、執照或研究發展交易。該簡化措施不適用於金融交易。

(2) 配銷商

企業營收低於澳幣 5,000 萬元，未發生持續性虧損或重組，且無涉專利權、執照或研究發展交易，且未與特定國家交易。該簡化措施不適用於金融交易。

(3) 集團內部服務

A. 最低門檻為澳幣 100 萬元。如果金額較高，服務使用支付之費用最高不得超過總費用之 15%，服務提供之收入最高不得超過總收入 15%。

B. 服務使用支付之費用應以成本加成 7.5% 為限，服務提供之收入應不低於成本加成 7.5%。

C. 未發生持續性虧損或重組。

D. 所提供服務不涉及澳大利亞企業之價值之重大性創新、改良或維持。

E. 未與特定國家交易。

F. 該簡化措施不適用於金融交易或其他跨國關係人交易。

(4) 低度內部融資

合計跨境融資金額低於澳幣5,000萬元，融資利率不超過RBA指標對中小企業借款利率，借款合同上之融資金額須以澳幣為單位，未發生持續性虧損或重組，未與特定國家交易。

2、2015年7月1日再增列4種情形

(1) 重大性

跨國關係人交易合計金額低於營收2.5%，未與特定國家交易，且無涉專利權、執照或研究發展交易。該簡化措施不適用於資本交易。

(2) 管理及行政服務

A. 管理及行政服務收入或費用應以跨國關係人交易金額5%為限。

B. 服務使用支付之費用應以成本加成5%為限，服務提供之收入應不低於成本加成5%。

C. 未與特定國家交易。

(3) 技術性服務

A. 技術服務收入或費用應以跨國關係人交易金額50%為限。

B. 服務使用支付之費用應以成本加成10%為限，服務提供之收入應至少為成本加成10%。

C. 未與特定國家交易。

(4) 低水準對外融資

A. 合計跨境融資金額低於澳幣5,000萬元，融資利率不低於下列標準：
2015年利率為4.91%、2016年利率為4.37%、2017年利率為4.34%。

B. 借款合同上之融資金額須以澳幣為單位，未發生持續性虧損或重組，未與特定國家交易。

(三) 新加坡

新加坡針對下列情況提供移轉訂價簡化措施：

1、關係人例行性支援服務(自2009年起適用)

(1) 提供例行性服務，非按成本分攤協議計價者：符合所列清單中之例行性支援服務，且服務提供者未提供相同服務予非關係人時，則可按成本加成5%計算。

- (2) 提供例行性服務，按成本分攤協議計價者：符合所列清單中之例行性支援服務，且服務提供者未提供相同服務予非關係人時，按成本分攤協議計價所分攤之成本，不得超過服務提供者所有成本費用之 15 %。

- **List of routine support services**
 - **Examples (extracted from IRAS Transfer Pricing**

Accounting and auditing

Maintenance of accounting records, preparation of financial statements based on such records, reconciliation of financial data and ensuring authenticity and reliability of accounting records, etc., including performance of operational and financial internal audits.

Accounts receivable and accounts payable

Collation and verification of data on accounts receivable and accounts payable for the purposes of financial reporting, aging, billing, soliciting payments from customers, payment to vendors and procurement, etc.

Budgeting

Compilation of data for purposes of preparing budget estimates, reports, etc.

Annex C - Rc

Computer support

Provision of technical assistance services such as trouble-shooting support in relation to usage of computer hardware and software, maintenance of IT infrastructure, etc.

(非屬例行性服務，應搜尋可比較對象，進行移轉訂價測試。)

2、關係人資金融通(自 2017 年起適用)

自 2017 年 1 月 1 日至同年 12 月 31 日止，關係人資金融通金額不超過新幣 1,500 萬元者，可按利率 2.5%(+250bps)計算利息收入。

3、移轉訂價文據

納稅義務人符合下列情況者，不需準備移轉訂價文據：

- (1) 屬國內交易，交易雙方均適用新加坡相同的稅率。
- (2) 屬國內融資交易，且出借人非屬經營融資為業。
- (3) 提供關係人例行性支援服務，且選擇按成本加成 5%計價者。
- (4) 提供關係人資金融通，且選擇按利率 2.5%計算利息收入者。
- (5) 預先訂價協議涵蓋之受控交易。
- (6) 受控交易金額未超過下列門檻者：

	Threshold (S\$) per year
<ul style="list-style-type: none"> • Purchase of goods from all related parties • Sale of goods to all related parties • Loans owed to all related parties • Loans owed by all related parties 	15 million
All other categories of related party transactions. – service income, service expense, royalty expense, etc.	1 million per category of

(四)分組討論

- 1、第 1 組，包括澳大利亞、汶萊、菲律賓、泰國、巴布亞新幾內亞，討論結論略以：
 - (1)汶萊、巴布亞新幾內亞目前未訂有移轉訂價相關規定。
 - (2)菲律賓、泰國移轉訂價相關規定中未訂有避風港條款，且稽徵機關進行移轉訂價可比較分析時僅使用國內之資料庫(泰國表示，礙於國外資料收費庫昂貴，目前無相關預算支應)。
 - (3)部分成員擔心避風港條款可能之濫用情形。
 - (4)樂見 APEC 會員建立移轉訂價可比較分析資料庫數據，以利 APEC 會員國運用於移轉訂價查核。
- 2、第 2 組，包括加拿大、日本、馬來西亞、我國，討論結論略以：
 - (1)加拿大說明，其國內法要求納稅義務人需充分揭露交易資訊(含移轉訂價資訊)爰未明訂避風港條款。其餘多數成員之移轉訂價規定訂有移轉訂價文據簡化相關之避風港條款。
 - (2)鑑於各國會計制度、移轉訂價規定、經貿情況及對資訊之保密規定差異大，APEC 會員建立移轉訂價可比較分析資料庫數據之困難度高，且未必具實用價值(各國經濟環境之差異，使一國之數據未必有利另一國參考比較)。
 - (3)成員多未就特定移轉訂價案件訂定簡化之可比較方法等避風港條款。加拿大補充，美國對符合規定之服務活動訂有類似規範，由納稅義務人自行決定是否採用，採用後依該規範指定之移轉訂價可比較方法進行移轉訂價分析，準備文據。
 - (4)成員國國內法多訂有受控外國公司(CFC)條款，作為移轉訂價之補充，目前尚未考慮訂定英國或澳大利亞之移轉利潤稅。
- 3、第 3 組，包括中國大陸、韓國、新加坡、越南，討論結論略以：
 - (1)多數成員表示，對移轉訂價文據未訂有避風港條款，需於考量國內經濟環境後研議。
 - (2)目前未訂定特定移轉訂價可比較方法之避風港條款，是否有訂定之必要需研議各國相關制度後再行討論。

(3)樂見 APEC 會員建立移轉訂價可比較分析資料庫，以利 APEC 會員國移轉訂價查核。

五、多邊工具（Multilateral Instrument，MLI）

(一)OECD BEPS 行動計畫 15 多邊工具簽署規劃工作負責人 Maikel Evers 介紹多邊工具之發展

1、計畫目的及推動情形

為落實 BEPS 行動計畫 2(消除混合錯配安排之影響)、行動計畫 6(防止租稅協定濫用)、行動計畫 7(防止人為規避常設機構之構成)及行動計畫 14(提升爭議解決機制之效率)對 OECD 稅約範本相關條文提出之修正建議，有效解決跨國企業透過租稅協定進行稅基侵蝕及利潤移轉行為，及其可能面臨之雙重課稅爭議，考量各國前揭稅約範本修正內容循雙邊諮商修正 3,000 餘個租稅協定之高困難度且成效未必顯著，OECD 於 2013 年發布 BEPS 行動計畫，其第 15 項行動計畫為「建立多邊工具以修正雙邊租稅協定」，期研究發展多邊工具，將前揭涉及租稅協定行動計畫修正內容即時、迅速導入現行 3,000 餘個租稅協定之可行性。

2015 年 OECD 發布行動計畫 15 最終報告，確認「以公約更新雙邊租稅協定」之做法可行，旋於 2015 年 11 月 5 日成立專責執行該行動計畫「特別工作小組(ad hoc group)」，邀集各國參與「多邊工具公約」內涵之諮商。

2016 年 11 月 24 日 OECD 發布與 100 餘國諮商完成之「多邊導入防止 BEPS 租稅協定相關措施公約¹ (以下簡稱多邊公約)」，內容確認簽署國落實 BEPS 行動計畫 6「防止租稅協定濫用」及 14「提升爭議解決機制之效率」所列最低標準(Minimum Standards)之要求；至其他涉及租稅協定行動計畫之修正建議部分，則開放簽署國依其租稅協定政策自行選擇導入(發布通知)或予以保留。OECD 廣邀各國加入簽署。

按 OECD 規劃，2017 年 6 月 7 日於法國巴黎開放第一次簽署，預計 67 個²國家(包括中國大陸、日本、韓國及澳大利亞等)參與；第二次簽署

¹ Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting.

²依 OECD 於 2017 年 6 月 7 日公布資訊，該簽署儀式由 76 國參與，由 68 國簽署。

預訂於 2017 年 11 月，OECD 籲請有意加入簽署之國家儘速確認其國內可行後積極加入(例如越南)。

2、多邊公約主要內涵及 OECD 規劃簽署國之執行步驟

多邊公約共 39 條，節略如下：

- (1) 第 1 條規範本公約適用取代現行之雙邊租稅協定。
- (2) 第 2 條規範用詞定義。
- (3) 第 3 條至第 26 條規範簽署國取代現行雙邊租稅協定之相關內容。涉及行動計畫 6(防止租稅協定濫用)及行動計畫 14(提升爭議解決機制之效率)揭櫫之最低標準(Minimum Standards)相關要求，簽署國應予遵守，其餘條文內容得表達保留意見。
- (4) 第 27 條至第 39 條規範公約簽署主體、保留意見之效力、通知、生效、撤回及保管等。

依 OECD 建議，有意願簽署公約之國家需先加入前揭特別工作小組，自行確認欲納入該公約適用之租稅協定，及欲以公約中明定之條款取代各該協定之內容(透過發布通知或表達保留意見之方式)等政策後，填具 OECD 提供之相關書表(templates)，包括適用公約之租稅協定清單(treaty list)、保留(reservations)及通知(notifications)意見等。

有意簽署國應透過特別工作小組或自行諮商規劃，密集與其協定夥伴國確認前揭書表相關內容。欲參與第一次開放簽署之國家應於 2017 年 5 月 20 日前完成前述程序並填妥之前揭書表送交 OECD 秘書處，以利 OECD 完成該國於 2017 年 6 月 7 日參與簽署之準備工作。

(二)中國大陸

中國大陸代表報告推動多邊公約簽署情形如下：

- 1、納入適用多邊公約之租稅協定：原則上包括中國大陸簽署生效之 102 個租稅協定，惟締約他方未加入 MLI 計畫或未同意以多邊公約取代現行協定內容者，或現行協定內容已按 BEPS 建議規範者，均排除適用。

- 2、對多邊公約規範內容取代現行協定內容之立場：現階段僅納入 BEPS 行動計畫之最低標準及部分涉及租稅協定之修正建議條款，其餘條款目前暫予保留，將於採行後視情況透過雙邊協定修約諮商辦理。
- 3、與協定夥伴國之溝通：為解決協定夥伴國依多邊公約取代雙方現行協定內容發布之通知，與中國大陸認知不一致問題，透過 OECD 特別工作小組努力溝通，中國大陸亦自行與 23 個國家進行面對面、書面溝通。
- 4、多邊公約取代現行協定之合併內容：中國大陸將就各協定按多邊公約取代現行協定之內容編製合併後協定內容，更新後協定內容將併同多邊公約生效通知知會他方締約國，以利雙方納稅義務人查閱。

(三)我國出席會議代表與 OECD 代表就我國加入 MLI 計畫事宜之場外討論

- 1、為評估參與 OECD 為 BEPS 行動計畫 15 成立之特別工作小組，以利我國加入 MLI 計畫，簽署多邊公約，與各國同步將 BEPS 行動計畫建議涉及租稅協定條文導入我國簽署生效之租稅協定，我國代表積極洽詢現場 OECD 秘書處 MLI 計畫主導人 Mr. Maikel Evers。
- 2、經雙方交換意見，鑑於 2017 年 6 月 7 日於法國巴黎由 67 國簽署之多邊公約，係作為修正或更新雙邊國際協定之工具，我國政治地位特殊，加入簽署具困難度。OECD 代表對我國不因地位特殊，仍持續透過雙邊協定諮商落實 BEPS 之做法及態度給予高度肯定，將儘所能專案處理我國相關事務，並適時提供我國相關資訊供參。

(四)分組討論

- 1、第 1 組，包括澳大利亞、汶萊、中國大陸、日本、馬來西亞、菲律賓、泰國，討論結論略以：
 - (1)澳大利亞、中國大陸、日本於 2017 年 6 月 7 日赴法國巴黎簽署多邊公約。
 - (2)其餘成員將視後續發展評估是否參與 MLI 計畫及簽署多邊公約。其中泰國表示將致力加入 MLI 特別工作小組；汶萊表達需 OECD 提供協助之立場。

(3) 中國大陸規劃於 2017 年亞洲稅務行政及研究組織(SGATAR)之能力建構計畫(capacity building plan)，將 MLI 議題納入討論，邀請 APEC 經濟體參與。

2、第 2 組，包括 OECD、加拿大、韓國、巴布亞新幾內亞、新加坡、我國、越南，討論結論略以：

(1) 韓國於 2017 年 6 月 7 日赴法國巴黎簽署多邊公約；加拿大刻進行內部溝通，期完成後得順利於該日簽署多邊公約。

(2) 新加坡正評估於年底加入第二波簽署之可能性；巴布亞新幾內亞及越南將視 MLI 計畫後續發展再行評估是否參與；越南表達需要 OECD 提供協助之立場。

(3) 我國將持續透過洽簽新協定或對現行協定進行修約方式，落實 BEPS 行動計畫涉及租稅協定之最低標準。

3、OECD 代表總結

(1) 加入多邊公約簽署首需要件係加入 BEPS 行動計畫 15 設立之特別工作小組。

(2) 特別工作小組不會因第一波(2017 年 6 月 7 日)及第二波(2017 年 11 月)多邊公約完成簽署而結束，後續將成為各國討論多邊公約執行進度，修正其原提保留意見(例如仲裁制度)之平臺。

(3) 期許多邊公約簽署國與國內各界充分溝通；對於確認將以多邊公約取代舊協定之內容，應對外界提供完整資訊(例如發布依多邊公約更新後之協定完整內容)，俾利實施。

肆、心得與建議

一、心得

(一)透過各國成員實務經驗交換獲取許多寶貴政策規劃參考意見

各國成員藉本次會議分享該國執行BEPS行動計畫之最新進展，並分享該國採行行動計畫 4(利息減除)、行動計畫 13(移轉訂價文據及國別報告)及移轉訂價簡化措施之經驗與目前遭遇之困境。OECD、WBG及IMF專家適時給予協助及建議，並藉由每次議題之分組討論及報告，使各國成員能從中瞭解BEPS行動計畫目的及內容，俾使各國於政策規劃時，能正確執行BEPS行動計畫之目的。

有關行動計畫 4(利息減除)部分，鑑於我國現行所得稅法第 43 條之 2 反自有資本稀釋規定，已適度防杜跨國企業藉操縱利息減除方式規避稅負之行為，爰目前尚未採行，未來將視各國採行狀況，再進一步評估。另行動計畫 13(移轉訂價文據及國別報告)部分，要求各國導入三層文據架構，藉此提升跨國企業稅務資訊透明度，爰各國成員均積極依循行動計畫 13 內容修訂國內法，我國亦研議酌修相關移轉訂價法規，藉此與各國成員經驗交流，汲取相關實施建議。

(二)各國透過簽署多邊公約導入 BEPS 租稅協定修正建議，我國現行協定符合 BEPS 最低標準，持續透過協定修約與國際同步落實 BEPS

為遏止跨國企業透過租稅協定進行BEPS安排，OECD於BEPS行動計畫 2(消除混合錯配安排之影響)、行動計畫 6(防止租稅協定濫用，最低標準)、行動計畫 7(防止人為規避常設機構之構成)、行動計畫 14(提升爭議解決機制之效率，最低標準)對現行OECD稅約範本相關條文提出修正建議，又為即時、迅速將該等修正導入現行 3,000 餘個租稅協定，依行動計畫 15 發布多邊公約，目前有 68 國於 2017 年 6 月 7 日參加第一波簽署，期以多邊公約內容取代現行雙邊協定內容，快速將BEPS租稅協定修正建議導入，防杜跨國企業透過租稅協定進行BEPS安排。

我國目前未加入行動計畫 15 特別工作小組，承諾簽署多邊公約，為響

應國際BEPS行動，已將前揭BEPS行動計畫涉及租稅協定之修正建議具體應用於租稅協定諮商。又現行 32 個租稅協定中 16 個納入與「主要目的測試」相似條文，符合BEPS行動計畫 6 防止租稅協定濫用之最低標準；32 個租稅協定均包括「相互協議程序」條文且「適用所得稅協定查核準則」訂有執行規定，符合BEPS行動計畫 14 提升爭議解決機制之效率之最低標準，我國租稅協定政策及現行協定符合國際新標準，且與國際同步。

未來我國將持續以BEPS行動計畫相關建議運用於洽簽新租稅協定或修正現行租稅協定，防杜BEPS。

二、建議

(一)於移轉訂價規定導入三層文據架構，提升稅務資訊透明度

為完善我國移轉訂價文據制度，建議參考BEPS行動計畫 13，酌修移轉訂價查核準則有關移轉訂價文據規定，導入三層文據架構，即集團主檔報告（Master File）、移轉訂價報告（Local File）及國別報告（Country by Country Report）相關文據內容及申報規定，俾與國際標準接軌，提升課稅資訊透明度。

(二)儘速完善我國依國際新資訊透明標準執行資訊交換之相關法制

為依BEPS行動計畫 13 進行移轉訂價國別報告資訊之自動交換，及執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換之國際新資訊透明標準，立法院於 2017 年 5 月 26 日完成稅捐稽徵法第 5 條之 1、第 46 條之 1 修正案審議，6 月 14 日經總統公布。該增訂條文使我國具備依前揭國際標準進行自動資訊交換之法制環境，為明確徵納雙方執行相關資訊申報及處理規則，及與協定夥伴國進行資訊交換之程序，宜儘速推動相關子法之訂定或現有法令之修正，以利我國與協定夥伴國透過雙邊租稅協定洽簽相關主管機關協定，執行符合前揭國際標準之資訊交換。

(三)廣續參與後續會議，汲取新知，表達我國落實 BEPS 及響應資訊透明之決心

參與本次會議，除可掌握新知，藉由與其他國家相同專業背景人員分享

實務經驗，增進國際交流並建立相關人脈，有利日後蒐集各國法規及實務作法，提升我國國際租稅承辦人員專業職能，並得透過於該場域發言或討論機會，向與會各國及相關國際組織(例如OECD、WBG、IMF)表達我國落實BEPS及響應國際新資訊透明標準之立場與執行進度，向國際社會宣達我國國際化意願，與各國於平等之基礎下並駕齊驅。爰此，宜持續支持APEC財政部長程序(FMP)宿霧行動計畫(CAP)，出席BEPS後續會議，提升我國能見度。

伍、附件一會議相關資料