

出國報告(出國類別：國際會議)

參加亞洲稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 49 屆年會會議報告

服務機關：	財政部賦稅署	副署長	吳蓮英
		副組長	林燕瑜
		稽查	陳怡鏗
		稽查	紀琇芳
		稽查	王齡懋
	財政部國際財政司	科長	王瑀璇
		專員	曾文昕
	財政部臺北國稅局	股長	簡以淳
	財政部高雄國稅局	稅務員	陳怡芸
	財政部北區國稅局	稅務員	陳祖揚
派赴地區：	印尼日惹市		
出差期間：	2019 年 10 月 21 日至 26 日		
報告日期：	2020 年 1 月 21 日		

摘要

亞洲稅務行政及研究組織(Study Group on Asian Tax Administration and Research, 下稱SGATAR)成立於 1970 年,係由亞太地區賦稅官員組成之國際性賦稅組織。該組織目前有 17 個會員體,包括澳大利亞、柬埔寨、中國大陸、香港、印尼、日本、韓國、澳門、蒙古、馬來西亞、紐西蘭、菲律賓、巴布亞紐幾內亞、新加坡、泰國、越南及我國。我國於 1996 年第 26 屆年會獲通過入會,其後每年由財政部所屬機關組團派員出席各屆年會及相關會議,持續透過該組織與其他會員體交換稅務經驗並拓展租稅外交。

SGATAR每年由會員體輪流主辦年會,2019 年(第 49 屆)年會輪由印尼稅務總局主辦,會議期間為 2019 年 10 月 22 日至 25 日,共計 17 個會員體及英國、法國、經濟合作暨發展組織(下稱OECD)、世界銀行、亞洲開發銀行(下稱ADB)、國際財政文獻局(下稱IBFD)、國際財政協會(下稱IFA)、國際貨幣基金組織(下稱IMF)及美洲國家稅務主管中心(下稱CIAT)等國家(國際組織)觀察員代表與會。

本(第 49)屆年會採 4 場會議(團長會議及 3 場工作小組會議)同步進行。團長會議討論議題包括:SGATAR各項行政事宜、各會員體近期稅制改革、數位經濟課稅、稅基侵蝕及利潤移轉(下稱BEPS)計畫執行情形及依從風險管理之能力建構;工作小組會議討論議題則為移轉訂價、自動資訊交換及數位化稅務行政。

出席本次會議有助瞭解上開議題之各會員體發展情形、面臨之挑戰及解決方法,藉此汲取他會員體經驗作為政策推動參考,並促進國際租稅交流與合作。

參加亞洲稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 49 屆年會會議報告

目錄

壹、緣起及目的	1
貳、與會人員及會議經過	3
參、工作小組分組會議研討內容	25
肆、心得與建議	87

附件

附件 1：會議議程

附件 2：年會摘要

附件 3：我國團長會議報告

附件 4：我國工作小組分組會議報告

(1)移轉訂價

(2)自動資訊交換

(3)數位化稅務行政

參加亞洲稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 49 屆年會會議報告

壹、緣起及目的

SGATAR成立於 1970 年，為亞太地區賦稅官員所組成之國際性賦稅組織。該組織目前有 17 個會員體，包括澳大利亞、柬埔寨、中國大陸、香港、印尼、日本、韓國、澳門、蒙古、馬來西亞、紐西蘭、菲律賓、巴布亞紐幾內亞、新加坡、泰國、越南及我國。我國係於 1996 年紐西蘭主辦之第 26 屆年會正式加入成為會員體，其後每年由財政部所屬機關組團派員出席各屆年會及相關會議，持續透過該組織與其他會員體交換稅務經驗並拓展租稅外交。

SGATAR著重各會員體協力參與，每年由會員體輪流主辦年會，並由各會員體稅務機關首長(或副首長)率團參加。年會除討論SGATAR各項行政事宜外，並選定多項賦稅議題進行深入研討，俾增進各會員體稅務行政制度之交流，追求亞太地區租稅整合。

SGATAR除每年定期召開年會，自 1999 年及 2003 年起，每年並分別召開工作階層會議(Working Level Meeting)及聯合訓練計畫(Joint Training Program)等附屬會議，就特定議題進行報告及案例研討。嗣於第 45 屆年會，決議重組SGATAR子會議結構，自 2016 年起，前開附屬會議轉型為整合性訓練平臺——SGATAR培訓活動(Training Events)。

本屆年會由印尼稅務總局主辦，會議期間為 2019 年 10 月 22 日至 25 日，假印尼日惹市登特冷飯店(Hotel Tentrem)舉行。本屆年會循例採 4 場會議(團長會議及 3 場工作小組會議)同步進行。團長會議由各會員體團長商議各項SGATAR行政事宜；分享該會員體稅制改革進展；並就主辦方擇定議題「數位經濟課稅」、「BEPS計畫執行情形」及「依從風險管理之能力建構」進行研討。3 場工作小組分組會議則由各會員體代表就「移轉訂價」、「自動資訊交換」及「數位化稅務行政」議題分享該會員體制度及實施經驗。

為使我國代表團成員充分掌握參加國際會議應注意事項、會議程序及相關團務事宜，於年會前假財政部召開 6 次行前會議，並聘請外籍顧問，由代表團成員

就各分組議題進行專題報告演練及簡報技巧指導，有助團員充分準備及練習，於正式參加工作小組分組會議時，能流暢且充實地報告；此外，為體現我國活力朝氣之在地文化特色表演，亦聘請專業舞蹈師資指導文化之夜表演節目，進行多次演練，透過精彩之表演，讓各會員體留下深刻印象，充分展現我國文化軟實力。

貳、與會人員及會議經過

本屆年會所有會員體均如期參加，另有來自英國、法國、馬爾地夫、OECD、世界銀行、ADB、IBFD、IFA、IMF、CIAT、亞洲大洋洲稅務顧問協會(Asia-Oceania Tax Consultants Association, AOTCA)、太平洋島嶼稅務行政協會(Pacific Islands Tax Administrators Association, PITAA)12 個國家(國際組織)觀察員代表與會。

我國代表團由財政部賦稅署吳副署長蓮英擔任團長，財政部賦稅署林副組長燕瑜、陳稽查怡諱、紀稽查琇芳、王稽查齡懋、財政部國際財政司王科長瑀璇與曾專員文昕、財政部臺北國稅局簡股長以淳、財政部高雄國稅局陳稅務員怡芸及財政部北區國稅局陳稅務員祖揚隨同參加，代表團成員共 10 名。

我國代表團於 2019 年 10 月 21 日抵達印尼雅加達，代表團成員甫下機，隨即由印方安排之接待人員迎接及陪同完成通關程序，並前往國內航廈，轉乘國內線班機飛往日惹，嗣抵達日惹後，即由印方安排之聯繫人員(Mr. Dendi Amrin及Mr. Daniel Albert Santo)迎接，前往會議舉辦地點——登特冷飯店(Hotel Tentrem)。會議期間，兩位聯繫人員全程陪同及提供協助，使我國代表團感受到主辦方之熱情與友善，並順利地參與會議及相關活動。謹就本次年會中各會議之進行及重要結論簡述如下：

一、開幕典禮(Opening Ceremony)

印尼稅務總局局長Mr. Robert Pakpahan發表歡迎致詞，說明印尼近期發展情形，在經濟方面，雖在美中貿易衝突等不確定因素下，全球經濟成長放緩，消費需求疲弱，惟東南亞國家國內消費需求相對強勁，印尼國內投資持續增加，其他許多指標亦顯示其經濟正向穩健發展；在稅務方面，印尼近期稅制改革建構合理公平租稅環境，有效協助經濟成長及提升納稅義務人租稅依從度，其並承諾將持續優化稅制。除發展改革情形外，Mr. Robert Pakpahan亦提及在數位經濟時代下，資訊交換等國際稅務合作至為重要，應共創國際間公平合理競爭環境，有效處理當前數位經濟相關稅務挑戰，並認同SGATAR為一具效益之國際稅務合作平臺，期許各會員體持續深化合作交流，同時預祝年會舉辦成功。

二、預備會議(Preliminary Session)

完成開幕典禮全體參與代表合照後，預備會議隨即召開，會議開始由第 48 屆年會主席中國大陸國家稅務總局局長王軍先生致詞，其首先推崇 SGATAR 長期聚焦推動亞太地區國際稅務合作，並說明上屆年會討論議題「實施 OECD/G20 BEPS 配套措施」、「實施共同申報及盡職審查準則(下稱 CRS)」及「稅務服務提供者之角色」結論之落實及拓展，同時預祝本次年會圓滿成功，盼望各會員代表能於本次年會各項討論中有豐碩成果。隨後，經香港代表團團長提案，越南代表團團長附議通過，會議選出印尼稅務總局局長 Mr. Robert Pakpahan 為本屆年會主席。年會主席 Mr. Robert Pakpahan 表達感謝並預祝本次年會成功，同時宣布印尼稅務總局國際租稅司司長 Mr. John Hutagaol 擔任本次年會秘書長。最後，韓國國稅廳廳長 Mr. Kim Hyun-Jun 代表全體與會代表致詞表示，感謝印尼主辦單位精心安排相關年會議程，並強調 SGATAR 為一提供各會員體經驗交流稅務議題之平臺，各會員體得互相分享經驗、建立稅務合作關係並共同面對稅務挑戰。

三、團長會議(Heads of Delegation Forum)

年會舉行期間，每日均召開團長會議，由各代表團團長出席，並由年會主席與年會秘書長共同主持，茲將會議內容擇要分述如次：

(一)本屆年會籌備事項(於會議首日預備會議前召開團長會議討論)

會議首先由第 48 屆年會主席王軍先生致詞，並主持本屆年會主席選任，隨後由獲選主席 Mr. Robert Pakpahan 致詞，並介紹本屆年會秘書長 Mr. John Hutagaol，嗣由 H 秘書長主持通過年會議程、計畫與工作小組議事錄，及選任工作小組會議與起草委員會之主席與報告人。

(二)確認第 50 屆及第 51 屆年會主辦權

日本團長 Mr. Tsuguhiko Hoshino 表示日本願承辦第 50 屆年會；另馬來西亞團長 Mr. Sabin bin Samitah 則表示馬來西亞願承辦第 51 屆年會，獲全體團長無異議通過。

(三)數位經濟課稅

主辦單位就本議題邀請OECD、澳大利亞、日本及韓國進行簡報，報告重點分述如下：

1.OECD：

(1)在數位經濟蓬勃發展下，營利事業無須設立實體場所即可從事經濟活動，傳統常設機構及利潤分配原則已無法合理徵收跨境數位交易所涉稅負，爰OECD於2015年發布「BEPS行動計畫1——處理數位經濟之租稅挑戰」報告，探討數位經濟對所得稅制之挑戰，並指出後續有待進一步研究；2018年發布「數位經濟挑戰」期中報告(Interim Report)，深入探討數位經濟對稅務行政之影響，綜整當前各會員體針對數位經濟所作之過渡性租稅措施；2019年召開BEPS包容性架構(Inclusive Framework)全體會議，提出「研議處理數位經濟租稅挑戰工作計畫」並獲通過，嗣於同年召開之G20財長及央行行長會議再獲共識，預計在2020年底提出最終報告，訂定數位經濟下所得稅全球一致性處理規範。

(2)前開工作計畫提出處理數位經濟租稅挑戰之下列兩項方案：

A.第一支柱方案——修正關聯性規則(Nexus rules)及利潤分配原則(Profit allocation rules)

本項方案主要係由OECD秘書處所提出，旨在使消費者或市場所在的國家(地區)，擁有相當之課稅權，以確保即使未設立實體據點之境外企業亦應在當地承擔一定稅負。該方案內容整理如下：

- (A) 新關聯性規則：有別於以往之「實體呈現(Physical presence)」概念，建立「遠距呈現(Remote presence)」概念作為課稅依據，以辨識境外企業所賺取之收入與市場管轄區之連結性，賦予市場管轄區亦有權依據新利潤分配原則對境外企業之利潤課稅。前開「遠距呈現」之課稅衡量指標包含：
- a. 該企業持續取得當地收入逾一定時間及金額門檻。
 - b. 其他額外指標，例如：特定行銷活動、數位化活動。

(B) 新利潤分配原則：該原則主要係為具體量化市場管轄區應有利潤，並決定各不同市場管轄區間如何分配利潤，相關方法包含修正剩餘利潤分割法(Modified residual profit split method)、比例分攤法(Fractional apportionment method)及配銷基礎分攤法(Distribution-based approaches)。

B.第二支柱方案——全球反稅基侵蝕方案(Global anti-base erosion, GloBE)

本項方案係緣於部分包容性架構成員認為BEPS方案相關措施仍無法有效解決境外企業將利潤移轉至免稅或低稅負地區之問題，期透過該方案使租稅管轄區對境外企業利潤課徵一定稅負，降低移轉利潤至免稅或低稅負地區之風險。

本項方案雖對部分管轄區制定低稅率之優勢造成影響，但原則並不干擾各租稅管轄區訂定國內稅率之權利。而該方案將透過修正國內法及租稅協定來實施，並考量納入協議等相關規範，避免產生重複課稅情形。該方案內容整理如下：

(A) 所得涵蓋規則(Income inclusion rule)：公司所得適用之有效稅率未達規定之最低稅率者，公司股東須按持股比例，將公司所得納入該股東之課稅所得中，按一固定稅率課徵最低稅負，俾確保母公司及集團其他企業所在租稅管轄區之稅基，並降低集團間規劃將利潤移轉至較低稅負之集團企業之動機。

(B) 轉換條款(Switch-over rule)：透過租稅協定訂定轉換條款，規定當企業在一方租稅管轄區之常設機構或不動產所得之有效稅率低於所訂之最低稅率時，該企業之居住地租稅管轄區應對於該境外所得採用稅額扣抵法取代所得免稅法。

(C) 徵稅不足之支出規則(Undertaxed payment rule)：企業給付關係人之支出，倘該支出未被關係人所在之租稅管轄區課徵達到規

定之最低稅率，則否准企業減除該項具稅基侵蝕性質之支出，或採所得來源地課稅(包括採就源扣繳)。

(D) 繳稅規則(Subject to tax rule)：修正雙邊租稅協定，規範特定之所得項目(如：利息、權利金)如未課徵規定最低稅率，則該項支出應就源扣繳或繳納其他稅，且該所得不得享有雙邊租稅協定所提供之減免。

C.綜合來看，前開兩方案之施行，將造成下列影響：

(A) 將課稅權合理移轉予市場所在國家(地區)，並有助於全球稅收增加。

(B) 採行第一支柱方案後，低或中所得國家(地區)稅收增加幅度應高於高所得國家(地區)。

(C) 兩方案均將使數位與無形資產密集產業之中小企業將受到重大影響。

2.澳大利亞：

(1)澳大利亞自 2017 年 7 月 1 日起要求境外供應商銷售電子勞務予澳大利亞境內個人買受人者，倘年銷售額逾澳幣 7 萬 5 千元，應於澳大利亞辦理登記及按季報繳消費稅(GST)；另自 2018 年 7 月 1 日起，刪除低價進口貨物免稅門檻，要求境外供應商銷售價值低於澳幣 1,000 元之實體貨物予澳大利亞境內買受人者，倘年銷售額逾澳幣 7 萬 5 千元，應於澳大利亞辦理登記及報繳消費稅(GST)。依此，無論自何國家(地區)透過網路購買勞務或低價貨物之租稅待遇均相同。前開境外供應商銷售電子勞務制度之實施(2017 年 7 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日)徵起稅收澳幣 7.28 億元；境外供應商銷售低價貨物制度之實施(2018 年 7 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日)徵起稅收澳幣 3.48 億元。

(2)為打擊跨國公司逃漏和規避稅負行為，澳大利亞政府推動多項稅制改革，包含：自 2016 年 1 月 1 日起實施跨國反避稅法(the Multinational Anti-Avoidance Law)；自 2017 年 7 月 1 日起實施轉移利潤稅(Diverted

Profits Tax)，以確保跨國企業就於澳大利亞所賺取之所得應繳納基本稅負，俾防止租稅漏洞之擴大。

3.日本：因應數位經濟之蓬勃發展，日本發展下列 3 大支柱加以處理相關稅務問題：

(1)調整稅制：增修相關稅法授權國稅廳(NTA)有權向不特定高風險納稅義務人查調相關資料。

(2)提升稅務機關能力：建立處理數位經濟稅務問題之專責單位並全面檢修國稅廳之資訊技術系統。

(3)加強國際合作：截至 2019 年 10 月，日本已與 63 租稅管轄國家(地區)簽訂有協助徵稅條款之租稅協定。

4.韓國：鑑於近年網路快速發展，韓國境內消費者透過境外網路平臺購買電子勞務情形日益頻繁，原有稅制造成境內、外業者不公平競爭及稅源流失情形愈發嚴重，爰韓國自 2015 年 7 月 1 日起要求境外供應商(平臺商)銷售電子勞務予韓國境內個人買受人者，倘年銷售額逾韓圜 2,400 萬元，應於韓國辦理登記及報繳增值稅(VAT)。報告者強調該國建立簡便之一站式線上登記及報繳稅系統，並免除開立發票要求，儘可能降低境外供應商之租稅依從成本。該制度之實施(2015 年 7 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日)徵起稅收美金 2.58 億元。未來將持續加強與跨境平臺之合作；透過持續宣導作業與強化稅務系統以增進稅務依從度；以納稅義務人需求為導向改良線上登記及報繳稅系統；及強化國際合作(如：資訊交換與稅收徵起互助)降低徵納雙方資訊不對稱之風險。

(四)BEPS計畫執行情形

主辦單位邀請紐西蘭及新加坡進行簡報，報告重點分述如下：

1.紐西蘭：該國分享其BEPS計畫執行情形：

(1)行動計畫 1「處理數位經濟下之租稅挑戰」：自 2016 年 10 月 1 日起，建立境外供應商銷售電子勞務予紐西蘭境內個人買受人應登記及報繳消費稅(GST)制度；自 2019 年 12 月 1 日起，建立境外供應商透過網路

銷售低價實體貨物予紐西蘭境內買受人者應登記及報繳消費稅制度。

- (2)行動計畫 2「消除混合錯配安排之影響」：制定反混合錯配安排機制。
- (3)行動計畫 4「防止透過利息費用減除之稅基侵蝕」：建立利息相關移轉訂價規定及反資本弱化規定。
- (4)行動計畫 5「有效打擊有害租稅慣例，將租稅透明及實質課稅原則納入考量」：依循OECD建議，與合作國家(地區)交換個案稅務優惠核釋及單邊預先訂價協議(下稱APA)。
- (5)行動計畫 6「避免不當獲取租稅協定利益」：透過簽署「導入防止稅基侵蝕及利潤移轉租稅協定相關措施多邊公約(the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting,下稱MLI)」，將其租稅協定納入「主要目的測試」條文，防止租稅協定濫用。
- (6)行動計畫 7「防止人為規避常設機構之構成」：於 2018 年引進新反避稅條款。
- (7)行動計畫 8-10「移轉訂價結果與創造之價值一致」：遵循OECD修正之移轉訂價指導原則。
- (8)行動計畫 13「移轉訂價文據及國別報告」：實施國別報告(下稱CbCR)制度。
- (9)行動計畫 14「提升爭議解決機制之效率」：透過簽署MLI實施OECD有關爭議解決建議。
- (10)行動計畫 15「建置多邊協議工具」：於 2018 年簽署MLI，並於 2019 年配合修正部分與他國簽署之租稅協定。

2.新加坡：該國分享其BEPS計畫執行情形，分述如下：

- (1)行動計畫 5「有效打擊有害租稅慣例，將租稅透明及實質課稅原則納入考量」：
 - A.參與「有害租稅慣例論壇(Forum on Harmful Tax Practices, FHTP)」，並於 2017 及 2018 年通過同儕檢視，肯認新加坡相關租稅優惠符合

規定。

B.2017年實施稅務目的資訊交換之透明度架構，包含：建立資訊交換資料庫及通過同儕檢視。

(2)行動計畫 6「避免不當獲取租稅協定利益」：經簽署MLI，將其 61 個租稅協定納入「主要目的測試」條文，防止租稅協定濫用。

(3)行動計畫 13「移轉訂價文據及國別報告」：

A.自 2017 年起，實施CbCR制度，並於 2018 年起，開始自動交換相關報告。

B.調整國內移轉訂價相關規定(包含發布CbCR要求相關規定)。

C.利用CbCR資料與技術進行風險評估。

D.通過兩輪CbCR同儕檢視。

(4)行動計畫 14「提升爭議解決機制之效率」：

A.調整國內稅制以採行最低標準。

B.發布相互協議程序(下稱MAP)相關規定、原則與程序。

(5)另新加坡於 2018 年 12 月 21 日簽署MLI，並於 2019 年 4 月 1 日生效，有效促進實施BEPS行動計畫 6 與 14。

(五)ADB能力建構計畫

ADB之重要宗旨之一為推動亞太地區之永續發展，爰該組織持續推動亞太地區之交流與合作，以促進各國(地區)之財政健全，具體策略包含：協助各國(地區)推動租稅政策改革，提供國際稅務交流之平臺。未來ADB將就「依從風險管理」、「跨境數位經濟增值稅課稅問題」及「稅務犯罪與調查」3 議題，與SGATAR合作進行研究。

(六)他會員體團長報告其稅制稅政改革進展

主辦方邀請各會員體團長簡報其稅制稅政改革進展，擇要說明如下：

1.澳大利亞：未來稅制改革推動將以簡政便民、整合行政及數據導向為基礎，並輔以自動化及人工智慧技術。其中一項重要項目為推動電子發票，以提升納稅義務人便利性、減少人工錯誤，並有助增進稽徵效率。

2.中國大陸：2019 年推動大規模減稅降費政策，總規模達人民幣 2 兆元，相當於 2003 年總稅收，占 2018 年GDP之 2.2%。該降稅政策涵蓋 12 個稅目(中國大陸總計有 18 個稅目)，擴及所有企業與個人，預計將帶動經濟成長率提升 0.45-0.8%，推動重點分述如下：

(1)增值稅改革：最高稅率自 16%降至 13%；建立留抵退稅制度；實施特定產業「當期可扣抵進項稅額得加計抵減應納稅額」措施；擴大所有製造業均得適用「固定資產加速折舊」措施，有助減輕企業負擔，促進經濟發展。

(2)個人所得稅改革：由原先之「分類所得稅制」變更為「綜合與分類所得混和制」，並就「子女教育」、「職業教育」、「大病醫療」、「住房貸款利息或住房租金」、「贍養老人」等 6 大類增訂專項扣除額標準(無須舉證列舉，得按標準直接減除)；工資所得之起徵點(基本減除費用)從每個月人民幣 3,500 元調升為 5,000 元。本次個人所得稅改革，著重於中低收入戶之優惠，結果顯示：月薪收入人民幣 4 萬元以上，減稅幅度約 12.5%；月薪收入人民幣 2 萬元以下，減稅幅度約 67%；月薪收入人民幣 1 萬元以下，將無須繳稅，有助實現分配正義、維護社會公平，並刺激消費。

(3)推動產業轉型與升級租稅優惠：本次稅改聚焦於促進實體經濟，以促進創新企業、創新產業發展、創新能力提升等 3 方面為目的推動，總計有 89 項租稅優惠，包含：「企業研發費用加計扣除比例提高至 75%」措施由科技型中小企業擴大至所有企業等，有助促進產業創新發展，振興經濟。

(4)成立大數據分析專責機構：於中央及地方稅務局設立專責單位，負責分析稅務數據，為租稅政策與稅務查審制度進行研究。

3.香港：賡續推動資訊科技策略計畫，俾改善納稅依從度及降低稽徵成本，重點如下：

(1)提供納稅義務人便利服務：包含：建置稅務入口網與線上申報系統及

應用人工智慧與聊天機器人提供稅務諮詢服務。

(2)增進稽徵行政效率：包含：實施無紙化辦公室、利用雲端系統儲存資料及進行大數據分析稅務資料。

4.印尼：近年來致力於推動稅制與稅政改革，分述如下：

(1)稅政革新：

A.精進稅務服務：與其他政府機關合作，建立「線上營業許可證申請系統(Online Single Submission, OSS)」，提供企業在印尼申辦營業相關許可證之一站式線上申請平臺。

B.提升稅務審查技術：設立數據分析與管理專責部門，將自動交換資訊與國內金融帳戶資訊等，利用商業智慧技術，應用數據分析研究於提升稅務查審與法制研議工作。

(2)稅制改革：

A.已推行制度

(A) 發布「超級扣稅制度(Super Deduction Scheme)」，提供職業教育產業、積極研發企業與投資印尼企業加倍扣除租稅優惠。

(B) 對鋼鐵、石化及電信等先鋒產業，按新投資計劃之金額，提供租稅假期(tax holiday)之優惠。

(C) 對農、漁、能源與自然資源及紡織產業等勞力密集或出口導向產業，提供投資抵減、加速折舊、股利所得優惠稅率租稅優惠。

B.刻研擬未來將調降營利事業所得稅率、投資印尼境內之資本利得免稅、簡化罰則及進口勞務與數位商品課徵增值稅。

5.日本：因應當前資通訊技術與跨境交易蓬勃發展之時代，刻推動下列稅制與稅政革新：

(1)利用資通訊技術以應用數據分析強化稽徵行政作業，具體策略如下：

A.運用「商業分析工具」分析課稅資料，就高風險納稅義務人進行選案查核。

B.引進聊天機器人用於自動回復納稅義務人一般性稅務問題，提升稅

務諮詢服務之品質與效率。

C.修法強制要求大型企業應辦理電子申報。

D.推動稅務人員資通訊技術相關之教育訓練。

(2)為有效掌握跨境交易之課稅資料，日本積極推動與其他國家(地區)按 CRS執行自動資訊交換，截至 2018 年 10 月底，日本已與 88 個國家(地區)執行自動資訊交換，其中，換入與換出資料交換國(地)多為亞太地區。

6.韓國：刻由下列兩方面推動稅制與稅政革新：

(1)提升自願性稅務遵從度：韓國稅收向來仰賴納稅義務人自主申報，自動申報稅收占總體稅收比例自 2015 年之 92.2%，提升至 2018 年 93.9%。為廣續推動提升納稅義務人自願性遵從度，韓國稽徵行政之原則將從「申報後審查」策略改變為「申報前指導」策略，強調申報前提供納稅義務人已掌握之課稅資料、明確化相關規範及簡化申報程序(如：推動行動裝置申報系統)，而非著重於申報後之查審作業。

(2)增進稽徵行政查審作業效率與公正性：為推動納稅者權利保護，並兼顧租稅公平，推動下列措施：

A.通過「國稅架構法(Framework Act on National Taxes)」，明定稅務查核程序，避免濫用查核權，另一方面，對高風險逃稅納稅義務人採取嚴格措施，重視查核之品質，而非案件數量。

B.成立「稽徵作業品質管理專責小組」，就查核、申報、核定、內部控制及訴願 5 面向設置子小組，精進各項措施並監督執行工作。

C.設置獨立法制小組負責審查稅務核定案件，該小組之審查意見將提供查核小組參考，但非具強制拘束力。另刻研擬引進「聯合辯論計畫(Joint Debate Program)」，允許徵納雙方得就其案件進行辯論。

D.設置「事實核查委員會(Fact Finding Committee)」，處理徵納雙方爭議案件，未來將提升該委員會外部法律專家之人數，以提升該委員會之客觀公正法律專業。

E.於稅務機關設置「納稅者保護官(taxpayer advocate)」，其有權中止稅務調查與課稅處分。又為增進納稅義務人權利，外部法律專家擔任納稅者保護官之比率，自 2017 年之 5.6% 提升至 2019 年之 15.2%。

F.設置「顧問小組(Advisory Group)」，開放社會各族群總計 80 位參與者，其中包含執行業務者、受雇者、各種領域之專家，以蒐集公眾意見。

7.澳門：刻由下列兩方面推動稅制與稅政革新：

(1)應用資通訊技術與大數據分析於提升稽徵行政效能：提供電子申報與信用卡線上繳稅服務；透過多媒體服務機(下稱KIOSK)提供稅務服務。

(2)積極推動資訊交換與執行BEPS行動方案等反避稅制度：完成國內相關立法、完成國際資安標準，於 2018 年開始執行資訊交換，以符合國際稅務標準。

8.馬來西亞：推動稅制與稅政革新如下：

(1)恢復徵收「銷售與服務稅(Sales & Service Tax, SST)」，取代原消費稅(GST)制度，僅對銷售過程中第一階段銷售者課稅，有助減少稽徵成本及減緩物價上漲趨勢，惟內地稅務總局預估將減少稅收馬幣 200 億元。

(2)中小企業與有限合夥事業所得稅基本稅率由 18% 降為 17%；個人所得稅最高累進稅率由 25% 提升為 28%。

(3)目前馬來西亞提供 16 項線上稅務服務，含括稅籍登記與變更、預先繳稅、申報、繳稅、更正申報及行政救濟。

9.紐西蘭：2017 年工黨聯合綠黨和優先黨組成聯合政府，新政府上台，重視環境與人民福祉相關政策，租稅政策並朝向「廣稅基與低稅率」之目標進行改革，並儘可能簡化稅制提升自願性遵從度與提升稽徵效率，具體改革說明如下：

(1)停止推動資本利得稅之開徵。

- (2)推動打擊炒房與屯地之稅制，以促進居住正義。
- (3)對紐西蘭的商業稅收準則進行全面改革，為中小企業和新創企業制定新的稅收優惠政策。
- (4)實施新「發薪申報制(Payday Filing)」：企業由原「按月」扣繳與申報所發放之員工薪資改為「按次」扣繳與申報，有助內地稅務局即時掌握課稅資料。
- (5)實施薪資所得者自動核定與退稅制：由原先申報制改為自動退稅制，內地稅務局利用前開企業扣繳資料，計算應稅所得，如有退稅款，納稅義務人將無須申請即可取得，實現薪資所得者無須進行任何申報即完成納稅義務之目標。

10.菲律賓：推動促進與包容之稅務改革(Tax Reform for Acceleration and Inclusion, TRAIN)法案，包含降低個人與企業所得稅負、遺產稅赦免、調高菸、酒與礦業之貨物稅負。前開改革實施後，實際總稅收超出預期目標之 8.1%。

11.新加坡：刻推動下列稅制與稅政革新：

- (1)與其他單位整合資源提供稅務相關服務
 - A.跨部會整合多項政府服務於單一網站，提升民眾查詢之便利性。
 - B.與會計與企業管理局(Accounting and Corporate Regulatory Authority，下稱ACRA)及會計系統軟體廠商合作，企業透過會計系統軟體向ACRA辦理年度申報時，即同步向新加坡內地稅務局完成簡易所得稅申報。
 - C.與出入境管理機關合作，改造電子觀光退稅系統，打造完全無紙化制度，減少流程並縮短申請所需時間。
- (2)深化資料處理與科技技術應用於提升稅務行政效率
 - A.建置資料處理系統、整合資料平臺，利用即時數據分析進行決策。
 - B.應用新興數據分析技術與人工智慧工具，如：利用聊天機器人提供納稅義務人諮詢服務、利用數據分析篩選出高風險違章案件進行查

核。

(3)人力資源革新

A.透過實驗設計未來培訓計畫：以「第一線服務試驗」為例，先建立假說：藉由越多數位工具與資訊之提供，第一線稅務人員得以處理更廣泛之納稅義務人之詢問，嗣以小範圍小組為試驗對象，測試假說是否成立，最後將成功結果予以擴大範圍一體適用所有第一線稅務人員。

B.員工教育與諮商：協助員工瞭解其職涯發展，並鼓勵其強化自身之能力。

12.我國：以三大主軸介紹近期稅制與稅政改革：

(1)提供臺商回臺投資稅務相關措施

A.第 1 項措施：自 2019 年 1 月 1 日起，配合行政院「歡迎台商回台投資行動方案」提供「稅務專屬服務」，由財政部各地區國稅局設立諮詢服務窗口，提供法規諮詢及個案諮詢服務措施。

B.第 2 項措施：2019 年 1 月 31 日核釋個人匯回海外資金應否補報、計算及補繳基本稅額之認定原則及檢附文件規定，納稅義務人得提出對自己有利之資金來源證明文件，自行辨認匯回海外資金構成內容，供稽徵機關認定，以提升稅負確定性。

C.第 3 項措施：2019 年 7 月 24 日制定公布境外資金匯回管理運用及課稅條例，自同年 8 月 15 日起，個人及營利事業得於規定期限內匯回境外資金，並存入專戶依規定管理運用而適用特別稅率課稅，免依一般所得稅制課稅，以協助臺商重新調整全球投資布局，鼓勵其回國投資，促進我國整體經濟發展。

(2)調整個人所得稅制

A.2019 年 7 月 24 日修正公布所得稅法第 14 條及第 126 條，自同年 1 月 1 日起，薪資所得計算得選擇減除薪資所得特別扣除額或規定費用(包括職業專用服裝費、進修訓練費及職業上工具支出 3 項，上限

各為薪資收入之 3%)，薪資所得者不分行業類別，均可擇一擇優適用，符合司法院釋字第 745 號解釋平等權保障意旨，使薪資所得稅負更臻合理。

B.2019 年 7 月 24 日修正公布所得稅法第 17 條，自同年 1 月 1 日起，增訂長期照顧特別扣除額，符合衛生福利部公告「須長期照顧之身心失能者」，每人每年定額扣除新臺幣(下同)12 萬元，並訂定排富規定，減輕中低所得家庭照顧身心失能者之租稅負擔。

(3)提供經濟發展與環境保護相關租稅優惠

A.經濟發展政策相關：

(A) 2019 年 7 月 3 日增訂公布「產業創新條例」第 10 條之 1 條文，提供公司或有限合夥事業購置智慧機械及第五代行動通訊(5G)系統投資抵減租稅優惠，有助加速產業智慧升級轉型及建構 5G 應用能量，提升產業國際競爭力。

(B) 2019 年 7 月 24 日修正公布「產業創新條例」部分條文，提供合宜及必要之租稅優惠，除強化並展延現有租稅優惠(「研究發展支出投資抵減」、「智慧財產權人及創作人入股緩課」、「員工獎酬股票緩課所得稅及擇低課稅優惠」、「有限合夥創投事業採透視個體概念課稅」及「個人天使投資人」)施行期限 10 年，另新增「營利事業將保留盈餘從事實質投資之金額，得列為當年度未分配盈餘之減除項目，免加徵營利事業所得稅」，進一步優化產業結構及厚植經濟成長能量，營造安心投資之租稅環境並推升國內經濟動能。

B.環境保護政策相關：

(A) 2019 年 6 月 13 日增訂公布「貨物稅條例」第 11 條之 1，自同年 6 月 15 日至 2021 年 6 月 14 日止，民眾購買經經濟部核定節能電冰箱、新冷暖氣機或新除濕機非供銷售且未退貨或換貨者，

該等貨物應徵之貨物稅每臺最高減徵 2 千元，俾利鼓勵民眾購買節能電器。

(B) 2019 年 6 月 13 日修正公布「貨物稅條例」第 12 條之 6，擴大汰舊換新適用範圍為第 1 期至第 3 期之大客車、大貨車、大客貨兩用車、代用大客車及大型特種車，自 2017 年 8 月 18 日至 2022 年 12 月 31 日止，汰舊換新前開車輛並完成新領牌照登記者，每輛新大型車貨物稅減徵金額由 5 萬元提高為 40 萬元，俾利加速汰換老舊大型車，改善空氣品質。

13. 泰國：為促進泰國經濟與社會發展，刻推動數位化稅務行政計畫——D²RIVE，說明如下：

(1) D——數位改革(Digital Transformation)：以納稅義務人角度推動數位化稽徵行政程序改革，以提升行政效能。如：

A. 結合商業(公司)登記部門，將稅籍登記與商業(公司)登記結合，並推動線上登記服務，節省行政流程。

B. 提供線上報稅、繳稅、欠稅通知服務。

C. 應用線上聊天機器人提供稅務諮詢服務、將納稅義務相關期程通知與Google行事曆結合。

(2) D——數據分析(Data Analytics)：以大數據分析推動稅務政策與措施改革。如：與其他政府機關、金融機構等合作、蒐集外部課稅資料，結合各稅申報資料，建立課稅資料庫，透過大數據分析，針對績優納稅義務人提供更快速之稅捐核定與退稅服務；針對高風險逃稅納稅義務人，加強查核。

(3) R——稅收徵收(Revenue Collection)：制定稅收徵收策略以達成稅收目標。

(4) I——創新(Innovation)：建立創新導向之組織環境。

(5) V——價值(Value)：建立員工對組織之認同感，創造組織文化與形塑價值。

(6)E—效率(Efficiency)：透過招攬人才與培訓計畫，提升工作效能。

14.越南：推動稅制與稅政革新如下：

- (1)修正稅務行政法(Tax Administration Law)，包含：提升稽徵機關透明度與效能、簡化行政組織及提升納稅義務人保護與自願性依從度等。
- (2)精進資訊服務系統，建置電子申報、繳稅、退稅、發票系統、資訊交換系統，並應用數據分析於稅務查審工作。
- (3)積極參與國際稅務合作，包含：2019 年底加入「全球資訊交換論壇(Global Forum on EOI)」與「稅務行政互助多邊公約(Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters，下稱MAC)」；2020 年初簽署MLI。
- (4)前開改革推動成果：
 - A.企業電子申報、繳稅及退稅比率分別為 99.3%、98.7% 及 93.7%。
 - B.世界銀行經商環境報告(Doing Business)排名上升。
 - C.納稅義務人滿意度提升。
 - D.地方稅務機關由 700 個精簡為 500 個。

(七)SGATAR專責小組(Taskforce)報告及建議

為強化SGATAR運作效能，自第 44 屆年會(2014 年)起，成立專責小組，負責研議SGATAR發展方向、追蹤年會決議事項及擔任會員體與各國際組織間之資訊及協調平臺，並於年會團長會議報告其工作成果。專責小組由前一年度主辦會員體團長擔任主席，成員包含前一年度、當年度及次一年度主辦會員體。2019 年專責小組成員為中國大陸(2018 年主辦會員體；2019 年專責小組主席)、印尼(2019 年主辦會員體)及日本(2020 年主辦會員體)。2019 年專責小組就各該工作成果進行簡報，謹就簡報內容摘述如下：

- 1.「SGATAR前景」研究結果：為強化SGATAR之效能，SGATAR專責小組前請各會員體填復「SGATAR前景問卷」，嗣於團長會議，報告前開問卷填復結果：

(1)調查結果：

- A.有關組織名稱：多數會員體贊同維持縮寫名「SGATAR」及修改全名為「Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research」(亦即：將「亞洲」修改為「亞太」)。
- B.有關會籍規章及永久觀察員身分：多數會員體贊同現行SGATAR運行架構(Operating Framework)已包含必要規定，尚無須修正，亦無須以章程(articles of association)取代前開運行架構。
- C.有關組織架構：多數會員體贊同秘書長由當年度主辦會員體指派，並由專責小組協助；各會員體應指派專責人員參與SGATAR；及無須建立永久秘書處取代專責小組。半數會員體贊同應由會員體指派代表組成技術性機構處理特定稅務議題(如：國際租稅、資通訊技術、大型企業與高所得者課稅議題)。

(2)團長會議決議：

- A.修改 SGATAR 組織全名為「Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research」(將「亞洲」修改為「亞太」)。
- B.由各會員體指派一位官員為專責人員處理SGATAR相關事宜。
- C.半數會員體贊同應由會員體指派代表組成技術性機構處理特定稅務議題，將交由專責小組賡續研究。
- D.餘依調查結果，暫予維持現行運作。

2.「SGATAR訓練需求」調查結果：為瞭解SGATAR會員體能力建構需求，SGATAR專責小組前請各會員體填復「訓練需求分析問卷」，嗣於團長會議，報告前開問卷填復結果：

(1)調查結果：

- A.6 個會員體[我國(國際租稅班)、日本、馬來西亞、紐西蘭、中國大陸及新加坡]2020 年開辦之訓練活動歡迎其他會員體參加。
- B.各會員體最感興趣之訓練課程主題依序為：數位經濟、租稅協定、CRS執行、BEPS計畫執行及資訊交換實務。

(2)團長會議決議：

- A.推動與國際組織(包含ADB、OECD等)合作辦理訓練活動。
- B.推動會員間訓練資源分享及合作。
- C.確認前開最多會員體感興趣之 5 項議題為未來SGATAR訓練計畫之優先議題。

3.世界銀行「經商環境報告(Doing Business)」評比指標之建議：依第 48 屆團長會議決議，專責小組研提前開報告「繳納稅款」指標之評比標準修正建議：

(1)「經商環境報告(Doing Business)」簡介：為評估各經濟體經商環境相關制度及行政效能，世界銀行自 2003 年至 2017 年每年發布經商環境報告，針對全球 190 個經濟體進行經商便利度(Ease of Doing Business, EoDB)調查。由於調查內容及評比具專業及客觀性，已逐漸成為各經濟體及國際組織作為推動經商環境改革之準據，及其他國際評比機構引為評比參考之重要資料。評比指標之一為納稅(Paying Taxes)指標，評比 1 間中型公司在 1 年內所須支付稅費，並衡量因申報、繳納及後續作業所產生之行政負擔，該指標包含下列 4 個細項指標：

- A.繳納稅款次數(Tax Payments)：衡量公司報繳稅費頻率，並依據繳納方式進行調整。
- B.報繳需時(Time)：衡量公司花費於準備、申報及繳納稅費時數。
- C.總稅率(Total Tax Rate)：衡量公司所須負擔總稅費，以總稅費占稅前營業利潤之比率表示。
- D.申報後程序(Postfiling Index)：衡量公司申請加值稅退稅及實際獲得退稅所需時間；公司更正申報所需時間；以及公司為配合稅務查核而進行準備及稽徵機關完成查核所需時間。

(2)專責小組報告建議：依細項指標分述建議如下：

- A.繳納稅款次數(Tax Payments)：鑑於分期繳納稅款係對納稅義務人有利，使其資金運用上更具彈性，爰建議在計算本項指標時，應將分

期繳稅案件之繳稅次數僅計算一次，不宜重複計算成多次。

B.總稅率(Total Tax Rate)：政府徵起稅收因而得以開拓建設，提供企業與人民服務，而現行指標並未考量租稅負擔與企業享受政府提供之福利之關聯性，爰建議在計算本項指標時，應衡酌稅收對於改善經商環境之貢獻度。

C.申報後程序(Postfiling Index)：目前本項目之調查問券仰賴回復者主觀判斷之回應說明，應刪除該部分而採量化客觀數據評估。

D.其他建議新增細項指標：鑑於當前稅務機關無不致力於提升稽徵透明度與稅負確定性，而此對於當地中小企業之經營亦相當重要，爰建議增加有關稅務透明度與稅負確定性之細項指標。

(3)團長會議決議由專責小組將前開報告提交世界銀行參考。

四、工作小組分組會議(Working Group Sessions)

工作小組分組會議分別就「移轉訂價」、「自動資訊交換」及「數位化稅務行政」3項議題進行分組討論。我國代表除就上揭3項議題分別發表報告，並積極參與各項討論活動。有關工作小組分組會議討論議題、我國報告、各會員體報告及會議結論與建議將於本報告第參部分詳加說明。

五、起草委員會(Drafting Committee)

起草委員會由各代表團指派一人出席，我國由財政部賦稅署林副組長燕瑜代表擔任其成員。本屆年會共召開3次會議，該會議主要任務為決定年會總結報告格式、各工作小組分組報告之整合、確認年會總結報告用語格式等一致性。

本次起草委員會第1次會議先進行會員體自我介紹及進行交流，決議採一致性且易於明瞭之格式呈現3個工作小組討論之結論，主席裁示以2頁為原則，第1頁列示各工作小組討論之結論，第2頁列示各工作小組提出之建議；第2次會議重點歸結各工作小組當日討論內容，並決議各工作小組報告時間以5分鐘為限；第3次會議則依據各工作小組討論之相關結論，整理總結報告。

六、全體大會(Plenary Session)

全體大會由全體會員體及觀察員代表出席，年會主席印尼稅務總局局長Mr. Robert Pakpahan代表致詞，感謝所有成員在會議期間積極參與，充分展現SGATAR作為交流平臺之成立宗旨，運用本次年會討論及交流國際租稅重要議題及最新發展趨勢，成果豐碩，並期望各會員體藉由SGATAR相關活動持續優化各自稅務環境及深化會員體間稅務合作。

之後由本屆 3 個工作小組報告人分別就各組議題提出總結報告，第 1 議題「移轉訂價」由菲律賓代表Ms. Frances Espiritu Leonida報告；第 2 議題「自動資訊交換」由泰國代表Ms. Sukawan Ruksomboonde報告；第 3 議題「數位化稅務行政」由澳大利亞代表Mr. Benson Bing Seng Ong報告。最後由年會秘書長印尼稅務總局國際租稅司司長Mr. John Hutagaol報告會議各項決議情形，重點摘要如下：

(一)團長會議專責小組報告：

- 1.同意多數會員體建議修改SGATAR組織名稱(將「亞洲」修改為「亞太」)及由各會員體指派一位官員為專責人員處理SGATAR相關事宜，交由專責小組賡續辦理後續作業。
- 2.確認未來 5 項訓練議題[數位經濟、租稅協定、CRS執行、BEPS計畫執行與資訊交換實務]、賡續推動與國際組織合作辦理訓練活動及推動會員間訓練資源分享及合作等事項，交由專責小組賡續辦理後續作業。
- 3.交由專責小組將其研提之「『經商環境報告(Doing Business)』評比指標『繳納稅款』之修正建議」提交世界銀行參考。

(二)工作小組會議報告：各代表團團長同意本次工作小組之建議(詳如本報告第叁部分)。

七、閉幕典禮 (Closing Ceremony)

閉幕典禮緊接於全體大會後舉行，首先由年會秘書長印尼稅務總局國際租稅司司長Mr. John Hutagaol簡要致詞，說明本次年會在各議題獲致之成果，再次強調SGATAR會員體間互相交流合作，共創繁榮。接著討論第 50 屆年會

主辦權，經泰國代表團團長提議並由菲律賓代表團團長附議，同意由日本舉辦下一屆年會。日本代表團團長**Mr. Tsuguhiko Hoshino**旋即致詞感謝各會員體支持，使其榮獲 2020 年第 50 屆年會之主辦權，並感謝印尼與所有工作人員之辛勤付出，順利圓滿完成本屆年會。日本並準備一段精采影片，介紹京都文化、飲食及觀光，真摯地邀請各與會代表來年於日本京都齊聚交流。

隨後由馬來西亞代表團團長**Mr. Sabin Bin Samitah**代表各國團長致詞，讚揚本屆年會主辦方印尼稅務總局令人驚艷之表現，感謝其工作人員精心籌畫相關會議事務工作，積極居中協調溝通並促使各項活動順利推展，讓各參與代表感受到熱情及尊重。本屆年會所在地日惹市饒富歷史人文，透過主辦方盡心安排相關晚宴及文化活動，讓大家在會務之餘，有機會更深刻瞭解當地文化及歷史，期望SGATAR各會員體間情誼歷久彌新，賡續彼此經驗分享並強化稅務合作。

會議尾聲，由年會主席印尼稅務總局局長**Mr. Robert Pakpahan**閉幕致詞，首先祝賀日本被推舉為SGATAR第 50 屆年會東道主，並感謝各與會代表及印尼所有工作人員的貢獻，促使重要稅務議題達成共識，深信各會員體將持續深化亞太地區稅務機關之合作。最後，**Mr. Robert Pakpahan**將SGATAR會旗交予第 50 屆年會主辦方日本代表團團長**Mr. Tsuguhiko Hoshino**，期待明年於日本京都再聚首，大會在歡愉氣氛中圓滿結束。

叁、工作小組分組會議研討內容

工作小組分組會議討論議題共 3 項，包含「移轉訂價」、「自動資訊交換」及「數位化稅務行政」。我國分別由財政部臺北國稅局簡股長以淳擔任第 1 議題報告人、財政部國際財政司王科長瑀璇擔任第 2 議題報告人，及財政部北區國稅局陳稅務員祖揚擔任第 3 議題報告人。各分組會議之我國與各會員體報告及會議結論與建議摘述如下：

議題一「移轉訂價」

一、會議討論議題

(一)背景說明

移轉訂價向為SGATAR重點關注領域，第 47 屆工作小組分組會議探討無形資產處理原則，第 48 屆工作小組分組會議討論移轉訂價文據執行情形及發展現況。鑑於可比較分析為移轉訂價之重要面向，本屆年會工作小組第一項議題聚焦移轉訂價相關問題，討論移轉訂價分析方法、可比較對象、移轉訂價調整及爭議解決機制。希冀藉由各會員體分享處理前揭移轉訂價問題之實務經驗，提升處理移轉訂價問題之效率並降低移轉訂價調整產生之爭議。

(二)討論議題

主辦單位對議題一「移轉訂價」擬訂下列問題，期各會員體交流分享相關移轉訂價分析之執行情形及發展現狀：

1.移轉訂價分析方法

OECD移轉訂價指導原則第 3.9 至 3.12 段指出，移轉訂價分析視個案情形得使用個別交易測試法(transaction-by-transaction approach)或合併測試法(aggregate approach)。

(1)執行移轉訂價分析時，最常使用之方法為個別交易測試法或合併測試法？如何決定使用何方法？

(2)採用前述測試方法是否遭遇困難？因應方式為何？

2.可比較對象

可比較對象之選擇，通常因使用秘密資料庫挑選可比較對象、僅挑選有利之可比較對象(cherry-picking)或調整可比較對象數據等因素而具爭議性。另花費昂貴之商業資料庫及不同資料庫產出結果之差異性，往往亦妨礙可比較分析之執行。

- (1) 搜尋及選擇可比較對象時，最常見之實務做法為何？如何使用內部可比較對象？
- (2) 使用外部可比較對象時，是否偏好選擇境內或境外可比較對象？
- (3) 搜尋及選擇外部可比較對象時，是否遭遇困難？如何處理該等問題，尤其於進行可比性調整及使用商業資料庫提供之合併財務報表資料？
- (4) 主辦單位並請各會員體代表於會中進一步討論匯集SGATAR會員體公開資料並建立資料庫平臺之可行性。

3. 移轉訂價調整

OECD移轉訂價指導原則第 4.68 段指出，移轉訂價首次調整(primary adjustment)及其相對應調整(corresponding adjustment)並未解決企業按常規交易調整後之課稅所得，與該企業實際所得不一致產生之超額利潤(excess profit)情形(例如受查企業經稅局調整移轉訂價致增加該企業之應稅所得，而外國關係人並未將該調整差額退回受查企業，該外國關係人之超額利潤即為二次調整之對象)。為解決該問題，部分國家國內法訂有二次調整(secondary adjustment)機制，將超額利潤視為其他形式之所得(例如股利)並課稅。

- (1) 如何處理首次調整產生之超額利潤？國內法是否訂有二次調整規定？
- (2) 若訂有二次調整規定，如何處理超額利潤？
- (3) 是否認同超額利潤之匯回為二次調整之替代解決方案？
- (4) 若未採行二次調整，如何處理超額利潤？

4. 移轉訂價爭議解決機制

稅捐稽徵機關與納稅義務人間常就移轉訂價調整有所爭議。BEPS 行動計畫 14 指出為確保有效解決相關爭議，各國(地區)應提供MAP及雙

邊預先訂價協議(Bilateral APA,下稱BAPA)機制。

(1)如何處理移轉訂價爭議？是否有專責單位負責處理移轉訂價爭議？

(2)最常發生移轉訂價爭議之類型為何？

(3)執行MAP及APA是否遭遇困難？

(4)各會員體執行MAP及APA之最新進展。

二、我國推動實務狀況

(一)移轉訂價分析方法

我國營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(下稱TP查準)第 7 條第 3 款規定，營利事業與稽徵機關評估受控交易之結果是否符合常規，或決定受控交易之常規交易結果時，應按個別交易評價，以個別交易為基礎，各自適用常規交易方法。但個別交易間有關連性或連續性者，應合併相關交易適用常規交易方法，以決定其常規交易結果。除此之外，以「利潤」為基礎之常規交易方法，如可比較利潤法(Comparable Profit Method，CPM)或利潤分割法，可能係以企業整體、部門或活動為基礎，決定其常規交易結果，故採用該等以「利潤」為基礎之常規交易方法時，不適用個別交易評價原則。

(二)可比較對象

依TP查準第 8 條第 2 項及第 3 項規定，尋找營利事業及其所從事之受控交易可能之可比較對象時，可自該營利事業與非關係人間之內部未受控交易，及該營利事業以外之營利事業與非關係人間之外部未受控交易中，依該等未受控交易與受控交易之可比較程度高低及取得難易度選定。理論上應優先使用內部可比較對象，惟大部份案件不易取得內部可比較對象，爰實務上我國稅捐稽徵機關多使用外部可比較對象。

我國稅捐稽徵機關原則上優先以受測個體所在國(地區)搜尋外部可比較對象，倘無法尋得合適之可比較對象，將擴大搜尋包含鄰近區域之地理範圍。例如受測個體若位處臺灣，當無法於臺灣尋得適當可比較對象時，將擴大範圍至亞太地區搜尋可比較對象。

我國稅捐稽徵機關多使用商業資料庫搜尋外部可比較對象，為使尋得之可比較對象與受測個體間具可比較性，依TP查準第 8 條第 1 項規定，應考量該項所列各款影響價格或利潤之因素；倘可比較對象未受控交易之資料未臻完整，致無法確認其與受控交易間之差異，或無法進行調整以消除該等差異對交易結果所產生之影響者，依TP查準第 7 條第 5 款第 1 目規定，以可比較對象未受控交易結果之第 25 百分位數至第 75 百分位數之區間為常規交易區間。

(三)二次調整(secondary adjustment)機制

依據OECD移轉訂價指導原則，二次調整係為解決移轉訂價首次調整及相對應調整後，受查企業按常規交易原則調整之稅上利潤與其實際享有利潤不一致之情形，OECD稅約範本第 9 條(關係企業)註釋未禁止也不要求稅務主管機關進行二次調整。二次調整可能導致重複課稅問題，除非租稅協定締約他方願就二次調整產生之額外稅負提供消除重複課稅機制。鑑於可能產生重複課稅問題，我國並未導入二次調整機制。

(四)移轉訂價爭議解決機制

財政部各地區國稅局均成立移轉訂價查核小組，由資深審查人員組成，專門負責移轉訂價查核案件，平均每案查核期間約為 1.5 年。查核期間，審查人員會就產業趨勢、境內同業申報情形、納稅人近年自行申報情形等各面向蒐集資料進行查核，並與納稅義務人充分溝通取得調整共識。截至目前為止，我國尚未有移轉訂價調整引起之行政救濟案件。

為因應經濟全球化及國際租稅發展趨勢，財政部參酌OECD BEPS行動計畫 14 最低標準，於 2018 年 6 月 25 日訂定發布「適用所得稅協定相互協議程序作業要點」，就適用租稅協定爭議案件、移轉訂價相對應調整案件、雙邊或多邊APA案件相互協議程序之申請、受理及審查程序訂定一致性處理原則，我國完整建立單邊、雙邊及多邊APA機制，消除重複課稅問題。

有關APA部分，TP查核準則中有明確規定相關申請程序和適用期限；至BAPA部分，近年來隨著我國租稅協定網絡拓展，受理BAPA案件數量明

顯增加。依前開作業要點規定，財政部授權各地區國稅局代表我國主管機關(Competent Authority, CA)，與案關締約他方主管機關就BAPA案件進行相互協議程序。鑑於BAPA案件可能分散於不同地區國稅局，且各地區國稅局採取之相關談判策略及時程可能不一致，為解決該等問題，財政部刻規劃管理流程以提高BAPA適用程序之一致性及效率。

三、各會員體工作報告摘要

(一)澳大利亞

1.移轉訂價分析方法

澳大利亞於 1997 年將移轉訂價規則納入所得稅法，其移轉訂價規則主要係遵循OECD移轉訂價指導原則及BEPS行動計畫 8 至 10。澳方移轉訂價規則規定，除個別交易間具密切關連或連續性外，跨國企業成員間之受控交易原則上應以就各交易進行個別分析評價。

2.可比較對象

澳大利亞認為執行可比較分析時，原則上內部可比較對象較為適當，惟當內部可比較對象不存在或無法提供足夠且可靠資訊時，澳方將搜尋外部可比較對象。另外在所有其他條件相同之情況下，澳方傾向優先選擇國內可比較對象，因其通常提供更準確之可比較性(尤其於經濟環境方面之評估)，且亦無須執行複雜之可比較性調整。

3.二次調整機制

澳大利亞稅法未導入移轉訂價二次調整，實務上亦未執行相關機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

有關BEPS行動計畫 14 最低標準建議租稅協定納入OECD稅約範本第 25 條(相互協議程序)第 1 項至第 3 項規定部分，澳大利亞透過簽署MLI」，修正其對外之租稅協定。同時，澳方亦承諾提供強制性且具有約束力之仲裁機制，以確保與協定有關之租稅爭端得於期限內解決。

澳大利亞MAP主管機關(CA)為澳方稅務局(ATO)之APA/MAP計劃

管理單位(the APA/MAP Program Management Unit，下稱PMU)。PMU負責管理APA/MAP調查程序、派案、監督及更新精進審查程序及步驟。PMU有 12 名員工，其中 2 名經授權負責行使主管機關職能，其餘人員則負責案件管理、紀錄報告並協助案件進行。除PMU轄下兩名主管機關外，澳方亦設置一主管機關網絡，由 14 名經授權負責行使主管機關職能之人員組成，該等主管機關人員在PMU協助下負責MAP談判，使澳方在必要時得迅速增加主管機關人力以提高效能。

澳大利亞在 2018 年 7 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日之所得年度完成了 31 件APA簽署，其中包括 14 件BAPA。截至 2019 年 6 月 30 日，共有 116 件仍持續有效之APA，正在洽談中之APA計 77 件。

(二)柬埔寨

1.移轉訂價分析方法

柬埔寨國家稅務總局(General Department of Taxation，下稱GDT)在 2017 年 10 月依循OECD移轉訂價指導原則發布其移轉訂價規則，以處理關係人交易間收入及費用分配問題。該規則規定處理關係人交易之移轉訂價問題時，應使用個別交易法；惟若無法拆分受控交易，則允許將具關連性交易合併視為單一交易。另柬埔寨代表表示其國內具備移轉訂價相關專業知能之稅務人員不足，實務上常遭遇不確定該選擇何種分析方法之困境，尤其於有關管理及行銷費用等移轉訂價議題。

2.可比較對象

柬埔寨認為應優先選擇使用內部可比較對象，惟實務上因多數納稅義務人僅與其關係企業進行交易，不易有內部可比較對象，爰柬埔寨亦允許納稅義務人使用外部可比較對象。外部可比較對象之選擇不限於其境內，惟當納稅義務人使用柬埔寨境外之外部可比較對象時，須舉證說明其於柬埔寨境內無法尋得適當可比較對象之理由。

目前GDT面臨最重要之挑戰為可比較對象之搜尋，其刻開發IT系統，按活動及部門別蒐集公司所有資訊，特別是關係人交易之財務資訊，

以解決無足夠樣本可供搜尋可比較對象之問題。

3.移轉訂價爭議解決機制

柬埔寨與新加坡及泰國之租稅協定自 2018 年 1 月 1 日起生效，與中國大陸及汶萊之租稅協定則自 2019 年 1 月 1 日起生效。目前柬埔寨尚未有任何MAP案件，GDT刻研議其MAP國內程序。

(三)中國大陸(分享落實與移轉訂價有關之BEPS行動方案成果及進展)

1.BEPS最低標準

(1)行動計畫 13—國別報告(CbCR)

中國大陸於 2016 年簽署國別報告多邊主管機關協定(MCAA)，承諾執行CbCR自動交換。中國大陸國家稅務總局(State Taxation Administration，下稱STA)並於同年發布第 42 號公告—《關於完善關聯申報和同期資料管理有關事項的公告》要求跨國企業合併集團營業收入達人民幣 55 億元以上者應提交CbCR，其已於 2019 年 3 月完成首次CbCR交換。

(2)行動計畫 14—提升爭議解決機制之效率

中國大陸租稅協定MAP案件應遵循STA 2013 年第 56 號公告—《稅收協定相互協商程序實施辦法》，其中有關移轉訂價案件部分，原應遵循 2009 年第 2 號公告—《特別納稅調整實施辦法》，為符合BEPS行動計畫 14 最低標準及稅務行政MAP論壇(FTA MAP Forum)同儕檢視之檢視項目及檢視方法規定，STA修正並發布 2017 年第 6 號公告—《特別納稅調查調整及相互協商程序管理辦法》，以供移轉訂價MAP案件依循。至有關APA部分，STA依據上開 2009 年第 2 號公告規定並綜整其執行APA經驗及BEPS行動計畫 14 有關APA最佳做法建議，發布 2016 年第 64 號公告—《完善預約定價安排管理有關事項的公告》，以改善APA相關程序。

2.移轉訂價

STA 2017 年第 6 號公告—《特別納稅調查調整及相互協商程序管理

辦法》內容亦參採BEPS行動計畫 8 至 10 建議，完善移轉訂價調查程序及調整方法，並強調無形資產之移轉訂價處理，與BEPS行動計畫揭櫫之原則一致，強調無形資產收益分配應與經濟活動及價值貢獻相匹配，相關利潤應由經濟活動及價值創造所在國(地區)課稅。

STA近期對國際稅務司進行改組，增設境外稅務處，並將反避稅處細分為 3 處，分別負責行政、審查和MAP業務，落實管理、服務與調查「三合一」反避稅管理制度。

另為有效運用人力資源處理專精業務，STA鼓勵地方稅務局建立省級專責移轉訂價團隊，專注於移轉訂價及其他反避稅業務。STA並建立「1+3+N」工作系統，1 是國家稅務總局，3 是 3 個反避稅管理局(分別位於北京、江蘇及深圳)，N是各基層稅務局，透過國家稅務總局領導，三個反避稅管理局專責查核，各基層稅務局協力配合，對涉及同一行業多家公司或同一母公司之多家子公司之案件，加強審查力度，以提高結案品質。

(四)香港

1.移轉訂價分析方法

香港 2018 年 7 月於其稅務條例(The Inland Revenue Ordinance，下稱IRO)納入移轉訂價之常規交易原則。在移轉訂價分析中，香港稅務局(The Inland Revenue Department，下稱IRD)傾向採用個別交易測試，惟若關係人交易具關連性或連續性而無法單獨衡量時，將改採合併交易測試。

2.可比較對象

香港認為最佳可比較對象為主要經濟特徵與受控交易最接近之內部可比較對象，惟考量該等資料不易取得，亦得使用外部可比較對象。實務上，IRD常從商業資料庫中搜索外部可比較對象之財務數據；搜尋時，將優先從香港地區蒐尋可比較對象，以消除地域性或市場性差異影響，惟若無法尋得適當可比較對象，亦會擴大搜尋範圍選擇海外可比較對象。

3.二次調整機制

考量OECD稅約範本第9條(關係企業)第2項僅允許相對應調整，並未包含二次調整及其相對應消除重複課稅機制，且香港稅制單純，IRO並未對資本利得、利息或股利課稅，為避免產生無法消除之重複課稅問題，香港並未導入二次調整機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

截至2018年12月，香港尚有16件未結MAP案件，其中10件與移轉訂價有關。香港業依BEPS行動計畫14建議，就MAP及其概況與統計資料發布明確指南。香港於2018年12月完成有關BEPS行動計畫14最低標準第一階段同儕檢視，其已達成大部分最低標準要求。為符合BEPS行動計畫14最低標準，香港刻修正其MAP規定，預計於2019年底前將完成相關修法作業。

(五)印尼

1.移轉訂價分析方法

印尼稅法規定移轉訂價分析應優先採用個別交易分析測試，若有稅法規定特定無法採用個別交易分析之情形，則採用合併交易測試。

2.可比較對象

印尼稅法規定移轉訂價分析之可比較對象應優先選擇內部可比較對象，至有關外部可比較對象部分，其稅法雖未規定優先使用當地可比較對象，惟實務上印尼稅務總局(Director General of Taxation，下稱DGT)鼓勵稅捐稽徵機關及納稅義務人優先使用當地可比較對象。

在搜尋可比較對象過程中，DGT常遭遇問題為(1)納稅義務人專挑選對其有利之可比較對象(cherry-picking)；(2)商業資料庫財務數據之可靠性，可能因各國採行會計準則差異、資料完整性及高昂採購成本等而有待商榷，爰印尼代表建議SGATAR成員一同探討蒐集各會員體資料以建立共同區域資料庫之可能性。

3.二次調整機制

印尼國內移轉訂價指導原則訂有二次調整機制，其稅務法院判決亦肯認二次調整之正當性。至有關企業按常規交易調整後之課稅所得，與該企業實際所得不一致產生之超額利潤部分，印方國內法令未明訂應採視同股利、視同權益投入或視同借貸方式處理，DGT得依據案關事實選擇任一方式處理超額利潤；惟實務上，DGT移轉訂價指導原則例示係採視同股利方式處理超額利潤並課徵扣繳稅款，且其刻修訂之移轉訂價指導原則草案將採視同股利方式為其法定做法。

4.移轉訂價爭議解決機制

印尼移轉訂價爭議解決機制可分為兩個管道：國內及國際(雙邊)程序。國內行政救濟程序係透過兩步驟進行：提出異議及向稅務法院提起訴訟；國際(雙邊)程序則係透過APA和MAP程序進行，國內及國際(雙邊)程序分別由不同的單位負責執行。

印尼已完成有關BEPS行動計畫 14 最低標準第一階段同儕檢視，雖有部分面向仍需改進，惟大部分MAP最低標準要求皆已達成。

(六)日本

1.移轉訂價分析方法

日本移轉訂價指導原則規定，相關分析應採個別交易評價測試，若有採合併交易測試之合理理由，亦得進行合併交易評價測試，爰日本進行移轉訂價或APA審查時，要求納稅義務人填報並提交必要文件，說明其與外國關係企業之交易是否採合併交易評價，該等交易是否彼此關連且無法細分，國稅廳(The National Tax Agency, 下稱NTA)並將詳細檢視納稅義務人提供之文件如合約、企業管理文件及與客戶價格協商文件等，以確認其交易評價方式之合理性。

2.可比較對象

日本在可比較對象之選擇，除依據受測對象內部資訊(如公司或國外關係人交易文件)外，亦可依取得之公開資訊確認內部可比較對象或外部可比較對象是否存在。其稅法僅規範應選擇相似程度較高之未受控交易

為可比較對象，未特別偏好使用內部或外部可比較對象，亦未特別偏好使用國內或國外可比較對象。倘可比較對象與受測個體間存在任何明顯且客觀影響交易價格之差異，則應進行調整以符合可比較性。

3.二次調整機制

當NTA按移轉訂價常規交易原則調整跨境交易價格時，其視轉移至海外關係人之所得為公司之利潤分配，爰尚無視同股利問題，且日本亦未導入二次調整機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

日本係由一獨立於審查單位外之專責單位－MAP辦公室負責MAP及APA案件。日本過去 10 年MAP案件數量逐年成長，其中BAPA數量及比重增加幅度最大，2017 年度計有 206 件MAP案件，其中BAPA案件即占 80%(計 166 件)。日本採取下列措施以提升MAP及APA效能及效率：

- (1)增加人力配置處理MAP/APA：NTA MAP辦公室員工人數從 2007 年 19 人擴編至 2019 年 46 人，並積極透過國際租稅培訓課程，培養相關人力資源。
- (2)定期舉行面對面會議：NTA致力增加面對面諮商會議頻率、儘早確定往後會議日期及議程等措施，以加速MAP案件處理流程。
- (3)提供技術面合作：提供MAP及APA經驗較少之協定夥伴國主管機關技術面合作，提升MAP及APA效率。
- (4)爭取足夠預算以執行MAP及APA案件。

又為增進稅負安定性，日本自 2018 年起參與OECD國際遵循保證計畫(International Compliance Assurance Program, ICAP)，該計畫由OECD會員國及會員國之居住者跨國企業自由參加，跨國企業得向其居住地主管機關申請就跨國交易涉及之締約他方主管機關進行多邊會談會議，跨國企業交易所涉案關會員租稅管轄區稅務官員得同步瞭解跨國企業交易內容，省卻跨國企業需向各租稅管轄區稅捐稽徵機關重複說明之稅務依從成本，並增進稅捐稽徵機關與跨國企業間之公開與合作關係，達成確

保租稅依從及稅負確定性效果。

(七)韓國

1.移轉訂價分析方法

為取得最接近獨立企業交易之公平價值，韓國稅法規定應將常規交易原則個別應用於各受控交易，惟若個別交易間具有密切關連性或連續性時，將相關交易合併交易評價可能較個別交易評價合理。

2.可比較對象

韓國國稅廳(National Tax Service of Korea，下稱NTS)多仰賴資料庫搜尋可比較對象，國內可比較公司通常係從韓國投資者服務公司(Korea Investors Service)資料庫中搜尋，外國可比較公司數據則自ORBIS及其他各種免費或付費之商業資料庫取得。韓國所有可比較對象均從公開資料庫搜尋，不使用秘密資料庫。

搜尋可比較對象過程中，內部可比較對象優先於外部可比較對象，至有關使用國內或海外可比較對象部分，韓國原則上係搜尋同位於受測個體所在租稅管轄區之可比較對象，以確保可比較對象所處市場規模及性質近似於受測個體所處環境，提升可比較性。

3.二次調整機制

韓國稅捐稽徵機關與納稅義務人雙方協議進行首次調整後，其所產生之一方超額利潤應透過二次調整解決。依據其國際租稅調整法(Adjustment of International Taxes Act)第9條規定，按常規交易原則進行首次調整後，韓國國內公司應享有之超額利潤必須在90日內由外國關係企業匯回；若未於90日內匯回，依國際租稅調整法執行命令(The Enforcement Decree of Adjustment of International Taxes Act)第16條規定，將視該超額利潤為該韓國國內公司對其外國關係企業發放之股利(視同股利)或增加投資(視同投資)。

4.移轉訂價爭議解決機制

韓國已修正其國內相互協議程序規定以符合國際標準，其爭議大致

分為移轉訂價案件及扣繳稅案件，大多數係因締約一方進行移轉訂價調整產生重複課稅而引起之爭議案件。NTS於2018年3月成立一專責部門處理MAP及APA案件，成立初期該部門下轄五組共17名員工；至2019年，該部門擴編為6個組共19名員工，期於增加人力及專業職能分工後，有效提升MAP及APA效率及效能。

(八)澳門

澳門尚未立法通過移轉訂價相關規定，其草案原則依循OECD移轉訂價指導原則。為有效打擊租稅規避及響應國際租稅革新浪潮，澳門承諾執行BEPS行動計畫5、6、13及14之最低標準，其中有關BEPS行動計畫13部分，澳門已導入相關規定，爰符合規定之跨國企業集團應向其財政局遞交CbCR。

澳門對外租稅協定皆訂有OECD稅約範本第9條(關係企業)第2項相對應調整規定，爰即使澳門國內法尚無移轉訂價相關規定，其仍得依租稅協定第9條第2項規定，相對應調整案關關係企業之澳門課稅所得，消除其面臨之重複課稅問題。另澳門對外租稅協定相互協議程序(MAP)條文，原則上符合BEPS行動計畫14最低標準，澳門並發布MAP指導原則，協助納稅義務人申請適用解決其面臨之稅務爭議。

考量澳門尚未立法通過移轉訂價相關法規，其目前未有APA機制，亦未有移轉訂價專責部門處理相關爭議。澳門強調將致力分配適當人力處理移轉訂價爭議，並視情形建立專責單位解決相關爭議。

(九)馬來西亞

1.移轉訂價分析方法

馬來西亞內地稅務局(Inland Revenue Board of Malaysia,下稱IRBM)執行移轉訂價分析時，原則上採個別交易評價檢測，惟倘無法個別單獨區分從事受控交易之關係人所執行之功能，或個別交易評價檢測無法尋得可比較對象時，則將採合併交易評價方式進行移轉訂價分析。

2.可比較對象

在進行可比較對象搜尋前，IRBM會進行詳細之功能、資產及風險分析，且實地訪查受查公司或訪談該公司主要員工，以驗證其實務運作是否與其出示之分析相符。

IRBM搜尋可比較對象時，將優先使用內部可比較對象，因該等交易與受查公司從事之受控交易可比較程度較高，且易取得可信賴之財務分析數據；有關外部可比較對象部分，IRBM將優先使用其境內之可比較對象，因該等可比較對象在地理市場及經濟情況等因素下，可比較程度優於境外可比較對象。若實務上無法尋得內部或境內外部可比較對象，在驗證可比較程度後，仍可使用境外之外部可比較對象。

3.二次調整機制

馬來西亞未導入二次調整機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

IRBM之國際稅務司(International Tax Department)專責跨國企業集團之風險評估，其選案小組透過自動化及人工風險評估挑選跨國企業移轉訂價查核案件，並由跨國稅務司(Multinational Tax Department)處理跨國企業移轉訂價跨境受控交易之查核。相較於移轉訂價案件之挑選及查核由專責單位負責，IRBM之爭議解決司(Dispute Resolution Department)未成立專責單位處理移轉訂價產生之相關爭議。

隨著經濟全球化發展，爭議解決機制日益重要，為提升爭議解決效率，IRBM於2015年發布MAP指導原則，並於2018年參酌BEPS行動計畫14建議更新該指導原則，以利納稅義務人依循，並鼓勵其納稅義務人申請BAPA以保障其稅負安定性。

另馬來西亞亦簽署MLI，就有關MAP部分選擇下列條文更新其對外租稅協定，馬來西亞刻就相關MLI簽署進行國內批准程序：

- (1)第16條：一方居住者對不符合協定之課稅得向任一締約方提出申訴，且該申訴應於自接獲不符合協定課稅首次通知起3年內為之，主管機關對於協定之困難、疑慮、解釋及適用應積極溝通，並致力解決前開

一方居住者提出之申訴；主管機關達成之共識應予執行，且不受國內核課期間規定限制。

(2)第 17 條(相對應調整)：納入OECD稅約範本第 9 條第 2 項移轉訂價相對應調整條文。

納稅義務人向馬來西亞主管機關申請MAP並不影響其依馬方所得稅法第 99(1)條提出異議之權利，惟IRBM不允許納稅義務人同時申請MAP及向其「所得稅特別審議委員會(Special Commissioners of Income Tax,下稱SCIT)」提出異議(依馬國稅法第 99(1)條提出之異議未獲解決時，始得轉請SCIT審議)。若納稅義務人不認同MAP決議，其得於MAP決議通知日起 30 天內書面通知向SCIT提出異議，惟業經SCIT決議之案件，IRBM將不再受理該等案件之MAP申請。

另外，馬來西亞國內法院判決對稅捐稽徵機關之稅務行政具拘束力，但其稅捐稽徵機關並不受外國法院判決拘束，爰當馬來西亞法院判決不利馬方納稅義務人時，IRBM會提供雙邊諮詢並協助該納稅義務人向締約他方申請MAP救濟。

(十)蒙古

1.移轉訂價分析方法

蒙古於 2019 年進行第二次稅制改革，完整導入移轉訂價相關規範，包括定義、關係人、移轉訂價原則、調整等規定，其刻研議相關子法規規定及移轉訂價文據格式。按其目前子法草案規定，移轉訂價分析應採個別交易評價，惟若個別交易間緊密相關或具連續性，則應採合併交易評價檢測。

2.可比較對象

在符合可比較分析下，蒙古將優先使用內部可比較對象；至有關外部可比較對象部分，蒙古通常使用當地外部可比較對象進行檢測，並自 2018 年起使用商用資料庫(如ORBIS)搜尋境外可比較對象。

3.二次調整機制

蒙古稅法通則(General Law on Taxation)訂有二次調整機制，就受查公司實際利潤與按常規交易調整後之稅上利潤差異數，視同股利並課徵之。蒙古實務上尚未有使用二次調整機制之案例。

4.移轉訂價爭議解決機制

蒙古財政部 2013 年發布MAP法規，以利納稅義務人依循，蒙方預計 2019 年將參酌BEPS行動計畫 14 建議，修正該法規以接軌國際。蒙古實務上尚未有MAP申請案件。

(十一)紐西蘭

1.移轉訂價分析方法

紐方 2018 年修正其移轉訂價規定，定明紐方相關規範係依循OECD移轉訂價指導原則規定辦理；另相關案件審理以納稅義務人自我申報內容為出發點，即納稅義務人應保有相關佐證文據資料，爰自 2018 年 7 月 1 日起，移轉訂價內容之舉證責任自紐西蘭內地稅務局轉移至納稅義務人身上。

鑑於紐方納稅義務人在跨國企業集團內通常扮演加值鏈末端角色，例如批發、配銷或零售商，較少從事製造活動，該等活動常與其他交易緊密相關或具連續性，爰紐方實務上多採以合併交易評價檢測之可比較利潤法；至個別交易評價部分，紐方實務上多僅應用於檢測資金使用交易。

紐西蘭刻進行組織再造，期提供納稅義務人更多安定性及簡化依從程序。紐方鼓勵納稅義務人自交易初始即釐正相關稅務問題以獲得最佳保障，爰鼓勵納稅義務人優先申請APA。

2.可比較對象

以紐方企業為受測個體時，鑑於內部可比較對象稀少，紐方實務上多選取外部可比較對象進行檢測，又考量除外國人持有或為上市櫃公司外，紐方企業無須申報財務報表資訊，且紐方當地市場規模不大，可用之當地可比較對象屈指可數，實務上紐方多採用外國可比較對象進行檢

測。紐西蘭鄰近澳大利亞，雙方經濟緊密關連且發展程度相當，爰外國可比較對象多使用澳大利亞可比較對象。

紐方認為就可比較對象進行可比較性調整常落於技術性調整而無實質意義，爰其實務上將重新搜尋與受測個體相似之可比較對象，而不採可比較性調整修正選取之可比較對象資訊。

3.二次調整機制

紐方國內移轉訂價法規僅規範首次調整，惟其股利課稅相關規定實質上可處理企業按常規交易調整後之稅上利潤與其實際利潤差異產生之超額利潤問題。

紐方股利定義為因股權持有而取得自公司移轉之價值，該價值包含金錢與相當金錢形式，且其市場價值超過投入之市場價值。在前開定義下，移轉訂價首次調整產生之超額利潤符合紐方股利定義，爰相關超額利潤應依規定扣繳課稅。

移轉訂價首次調整繳納之相關稅負，得納入股利可扣抵稅額計算，抵減股利之應納稅額。另紐方對外租稅協定部分股利上限稅率為 0%，爰即使相關可扣抵稅額計算因其他規定無法納入移轉訂價首次調整繳納之相關稅負，案關納稅義務人仍得申請使用租稅協定 0% 優惠稅率。倘嗣後超額利潤因已匯回或其他原因而消滅，則將不再被視為股利發放而課徵稅負。

4.移轉訂價爭議解決機制

紐方國內法允許國內行政救濟與MAP程序並行，惟紐方主管機關受國內法院判決拘束。紐方多透過國內爭議解決程序處理移轉訂價問題，目前僅有一件移轉訂價案件提起行政訴訟。

紐方MAP實務上並無面臨系統性問題，2018年MAP結案件數 10 件，處理期間平均為 7 個月，目前MAP待結案件 12 件，多數非移轉訂價案件。

(十二)巴布亞紐幾內亞

1.移轉訂價分析方法

巴紐原則上依循OECD移轉訂價指導原則進行移轉訂價查核，實務上以個別交易評價方式進行相關查核分析，惟常因無法獲得可使用之可比較對象資訊而妨礙其移轉訂價查核。

2.可比較對象

巴紐面臨國內稅務資料蒐集不全，商用資料庫費用昂貴等問題，其刻致力於建立稅務資訊中心，健全並有效掌握其國內稅務資訊。

3.二次調整機制

巴紐目前有一件移轉訂價案件提起行政訴訟，其國內移轉訂價規定將視該案件最終判決內容決定是否導入並執行二次調整機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

巴紐對外租稅協定計 11 個，其目前國內未訂有MAP相關程序規定供納稅義務人遵循，亦未接獲納稅義務人申請適用MAP案件。ADB等國際組織將自 2020 年起協助巴紐建立MAP程序，並提供教育訓練培訓巴紐官員。

(十三)菲律賓

1.移轉訂價分析方法

菲律賓進行移轉訂價分析時，原則採個別交易評價分析，例外情形得採合併交易評價檢測。菲方實務上常遭遇納稅義務人不願配合提示資料之困境，致無足夠資訊進行功能、資產及風險分析，另商用資料庫花費高昂亦使其稅局缺乏可信賴之可比較對象資訊來源。

2.可比較對象

有關內部可比較對象部分，菲方國內移轉訂價法規規範應檢視與該內部可比較對象之交易，並非受查企業為證明其受控交易為常規而存在後，方得做為內部可比較對象進行移轉訂價分析。至外部可比較對象部分，原則上應優先使用當地可比較對象，惟當無相關資料時，可考慮鄰近區域之可比較對象。

3.二次調整機制

菲律賓國內法規訂有二次調整機制，稅捐稽徵機關得依法執行首次調整及二次調整。

4.移轉訂價爭議解決機制

菲律賓對外租稅協定包含MAP條文，惟其國內法未訂有MAP相關程序規定，亦未訂有APA機制。若其納稅義務人欲申請適用MAP，仍需待菲方完善相關國內規定。

(十四)新加坡

1.移轉訂價分析方法

星方移轉訂價規定原則上依循OECD移轉訂價指導原則，採個別交易評價方式檢測受控交易是否符合常規，惟若證實非關係人在可比較情境下將因相關交易具關連性或連續性而合併交易訂價時，星方亦將採合併交易評價方式進行移轉訂價分析。

2.可比較對象

內部可比較對象通常與受檢測之受控交易直接且緊密相關，爰星方偏好使用內部可比較對象，惟星方認知在一些情況下，內部可比較對象不見得具有可比性，反而外部可比較對象更為合適；當使用外部可比較對象時，星方將優先考慮使用當地可比較對象，必要時亦將對可比較對象進行可比較性調整，以提升可比較對象資訊之可靠性。

3.二次調整機制

星方國內法並未訂有移轉訂價二次調整機制，倘其納稅義務人被其他國家(地區)依二次調整機制課徵稅負，星方不會提供消除重複課稅措施予其納稅義務人。

4.移轉訂價爭議解決機制

近年來星方MAP案件量大幅增加，其納稅義務人雖得利用MAP機制處理可能爭端，惟相關解決程序面臨交易型態日益複雜帶來之挑戰。爰此，星方認為具強制拘束力之仲裁為解決相關問題之有效方式，並透過

簽署MLI及選擇相關適用條文；截至 10 月底，星方對外租稅協定中已有 6 個依MLI更新包含仲裁規定。星方並將繼續採行一致性移轉訂價審核分析標準，以確保及時且有效地處理相關移轉訂價議題。

(十五)泰國

1.移轉訂價分析方法

泰國政府為提升當地及外國企業對泰投資誘因，成立泰國投資促進委員會(Board of Investment)並對企業投資核准租稅優惠。鑑於前揭租稅優惠係採計畫別核定，同一跨國企業可能同時以數個計畫申請大量租稅優惠，潛藏將非計畫之應稅利潤移轉至核定計畫免稅利潤之風險，更可能利用各國稅制錯配，進行租稅規劃將泰國應稅利潤移轉至海外，爰泰國稅局面臨嚴峻移轉訂價挑戰。泰國於 2018 年 9 月修正其稅法有關移轉訂價規定，完整導入OECD移轉訂價指導原則，其修正後移轉訂價法令自 2019 年度適用。

泰國原則採個別交易評價方式進行移轉訂價分析，惟考量個別交易評價常受資訊可得性之限制，且實務上各受控交易間可能具有關連性或連續性，如組合商品及售後服務，爰泰國稅局實務上多採合併交易評價方式進行分析。

2.可比較對象

泰國原則上優先搜尋並使用內部可比較對象，但認知不易有同質之可比較對象存在，爰其實務上多搜尋並使用外部可比較對象。搜尋外部可比較對象時，泰國稅局實務上優先透過泰國商務部商業發展廳(Department of Business Development, Ministry of Commerce)資料庫搜尋可用之當地外部可比較對象資訊，該資料庫涵蓋泰國境內各產業合計逾 100 萬家企業詳細資訊，包含企業股權結構、財務報表及相關新聞等；當無法尋得適當之當地可比較對象時，泰國稅局亦接受使用境外之可比較對象。

鑑於泰國稅局並未採購國際資料庫，當無法尋得其境內之適當可比

較對象時，泰國稅局需仰賴納稅義務人提供國外可比較對象資訊供其檢驗該等境外可比較對象之可比較程度。為解決前述問題，泰國稅局刻採購TP Catalyst資料庫中。

3.二次調整機制

泰國稅法訂有二次調整機制，受查企業經首次調整後之稅上利潤大於其實際利潤之差額，將視同分配予受查企業股東之股利，應按 10% 稅率扣繳課稅。考量少數股東可能僅因上開視同股利規定而面臨重複課稅問題，泰國傾向按股權比例排除少數股東適用視同股利，惟尚未定案。另除視同股利方式外，泰國亦刻研議以視同借貸方式處理超額利潤問題之可行性。

4.移轉訂價爭議解決機制

泰國 2012 年導入APA機制，以促進自願性稅務依從及減輕納稅義務人行政負擔。近年來因國際間資訊透明要求，納稅義務人為確保稅負安定性而大量申請APA，又泰國APA小組之決策須經由不同部門組成之APA審議委員會核准，結案期程曠日廢時，致未結案件數量遽增；泰國稅局常於APA申請之適用期限已起始後，方結案同意APA之申請。為增進效率，泰國刻建立一新部門－國際租稅辦公室(International Tax Office)，專責租稅協定、資訊交換及APA/MAP業務。

(十六)越南

1.移轉訂價分析方法

越南未綜整比較其移轉訂價分析方法係採個別交易評價或合併交易評價，僅列示其得使用之常規交易方法規定。觀其常規交易方法適用範圍規定，越南亦優先採個別交易評價，當無法使用個別交易評價時改採合併交易評價進行檢測。

越南常規交易方法規定，當有與受查公司有形資產或服務受控交易相似之公開交易市場，應使用可比較未受控價格法；當納稅義務人未有足夠資料應用可比較未受控價格法，或無法就特定可比較產品與受控產

品交易進行比較時，應合併交易，並擇定獨立可比較對象之適當利潤(毛利或淨利)進行比較，使用再售價格法、成本加價法或可比較利潤法；當受控交易之各參與人從事集團內整合且具特殊性之活動、使用專有技術或參與獨有無形資產發展、提升、維護、保護及使用過程時，應使用利潤分割法。

2.可比較對象

越南可比較對象選擇順序依序為：

- (1)內部可比較對象
- (2)與受查公司同一租稅管轄區之可比較對象
- (3)受查公司所在地鄰近區域(具相似經濟發展程度及產業別)之可比較對象

3.二次調整機制

越南報告並未敘及其稅法是否訂有二次調整機制。

4.移轉訂價爭議解決機制

越南處理稅務爭議案件之國內行政救濟程序，與我國相似；其對外租稅協定訂有MAP條文，惟其報告未敘及兩者之競合關係。另越南稅法訂有APA機制。

四、工作小組會議結論與建議

(一)移轉訂價分析方法

大多數會員體依循OECD移轉訂價指導原則，採個別交易評價檢測是否符合常規交易；當受控交易間具關連性或連續性，將採合併評價方式進行檢測。

(二)可比較對象

大多數會員體依循OECD移轉訂價指導原則，倘內部可比較對象存在，將優先使用之；日本認為符合可比較性標準者即為合適之可比較對象，未特別偏好使用內部或外部可比較對象。

(三)二次調整機制

大多數會員體國內法未訂有二次調整機制，有訂定該機制之會員體係採「視同股利」或「視同借貸」方式處理與移轉訂價首次調整有關之超額利潤。

(四)移轉訂價爭議解決機制

大多數會員體訂有MAP及APA機制，惟非所有訂有該二機制之會員體設有專責單位處理MAP及APA案件。

(五)建議

鑑於多數會員體因公開資訊不完整及商用資料庫費用高昂等因素，面臨搜尋合適可比較對象之挑戰，爰建議考量建置亞太地區共同移轉訂價資料庫之可行性。

議題二「自動資訊交換」

一、會議討論議題

為解決納稅義務人利用金融資訊保密特性，將所得或財產隱匿於外國金融機構規避居住地國稅負情形，OECD於2014年發布CRS，作為各國(地區)執行資訊交換及國際間同儕檢視之標準，截至2018年9月，100多個租稅管轄區承諾自2017年依前揭準則進行金融帳戶資訊自動交換(AEOI)。

SGATAR會員體繼於中國大陸杭州市舉行之第48屆SGATAR年會討論實施CRS相關議題後，認有必要進一步討論自2020年開始進行AEOI同儕檢視之未來工作，本次大會針對議題二「自動資訊交換」所擬討論大綱包括下列AEOI檢視3大核心要件，俾協助相關會員體準備同儕檢視所需資料：

(一)核心要件 1：各租稅管轄區應確保所有申報金融機構依據CRS規定就其管理金融帳戶進行盡職審查程序，蒐集及申報 CRS 規定之資訊。

- 1.貴租稅管轄區如何確保所有金融機構均被辨識。
- 2.貴租稅管轄區如何確保被排除帳戶狀態符合CRS規定。
- 3.貴租稅管轄區如何確保申報金融機構正確進行盡職審查程序。
- 4.貴租稅管轄區有無適當措施及程序解決錯誤或未遵循。
- 5.貴租稅管轄區對金融機構及帳戶持有人未遵循之強制規定。

(二)核心要件 2：各租稅管轄區應與所有有意合作之適格夥伴(Interested appropriate partner)依據AEOI標準及時交換資訊，確保依AEOI標準進行資訊分類、準備、確認及傳送。

- 1.貴租稅管轄區確保AEOI有效之策略為何，包括依AEOI標準蒐集、分類、驗證及傳送資訊等。
- 2.貴租稅管轄區實務遭遇有關檔案等驗證問題及解決方式。
- 3.貴租稅管轄區實務遭遇有關資訊品質問題及解決方式。

(三)核心要件 3：各租稅管轄區應確保交換資訊之保密性，善盡資料保護措施，並依資訊交換國際法律依據(所適用協定)規定使用該等資訊：
貴租稅管轄區如何確保及維持所交換資訊之保密及資料保護？

二、我國推動實務狀況

(一)我國實施CRS概況

1.執行CRS之國內法律基礎

我國於 2017 年 6 月 14 日增訂公布「稅捐稽徵法」(下稱稅稽法)第 5 條之 1，為執行CRS之法律依據，同年 11 月 16 日發布「金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法」(下稱CRS辦法)、同年 12 月 7 日發布「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」(下稱EOI辦法)，建立制度化執行資訊交換機制。

2.執行CRS時程

我國規定申報金融機構應自 2019 年進行盡職審查，2020 年 6 月首次向稅捐稽徵機關申報應申報之金融帳戶資訊；主管機關於同年 9 月首次與達成合作共識之協定夥伴國自動交換。

(二)確保申報金融機構有效及正確實施CRS

我國參考CRS規定，於CRS辦法規定免辦理盡職審查及申報之金融機構與被排除帳戶之類型及定義，將持續關注國際實施CRS情形，視需要修正相關規定或更新相關名單，確保國內法令架構定義之免辦理盡職審查及申報之金融機構及被排除帳戶符合CRS規範要件。

另為確保申報金融機構確實遵循CRS辦法，我國於 2019 年 7 月訂妥相關稽核制度。我國對於申報金融機構未配合提供金融帳戶資訊或未依規定進行盡職審查者，依稅稽法第 46 條之 1 規定，處 3 千元以上 1,000 萬元以下罰鍰，並得通知限期配合辦理。

(三)確保AEOI有效之策略

1.利用資訊技術建置稅務用途資訊自動交換系統

為確保申報金融機構申報資訊品質，我國自行規劃建置符合國際資訊安全標準之稅務用途資訊自動交換系統(下稱AEOI系統)，將申報金融機構申報資料分類及檢核後，加密轉出交換予締約他方。

2.限以XML格式網路申報，減少人工建檔或轉檔錯誤

我國僅開放申報金融機構以XML電子化方式申報，對於小型金融機構，另於AEOI系統提供線上建檔申報方式，自動轉成XML格式，減少人工建檔或媒體轉檔錯誤發生率。

3.預先註冊制度，提早測試上傳

我國要求所有申報金融機構預先至AEOI系統註冊，俾據以確認已註冊之該等金融機構是否均完成申報。我國另於申報前開放測試上傳並提供檢核工具，減少申報金融機構申報資料錯誤情形，並對申報錯誤筆數較多之申報金融機構，予以加強輔導。

4.提供檢核工具，減少錯誤檔案發生

我國將於AEOI系統提供XML文件格式及XML Schema(原則上與OECD CRS規範相同)，並提供資料打包、加(解)密軟體、作業需求與規格文件及檢核工具。

5.儘早完成AEOI系統國際資訊交換功能及公布交換流程，以利締約雙方進行測試

我國因未能使用OECD主導開發之通用傳送系統(下稱CTS)，爰自行規劃建置AEOI系統國際資訊交換功能，預計於2020年第2季初步完成建置。

6.再次驗證，回傳狀態訊息予締約他方

我國規劃於收到締約他方交換資料後，將檔案解密並再次驗證，如有錯誤，將狀態訊息透過AEOI系統，回傳締約他方。

(四)實務面臨檔案驗證問題及因應

我國訂2020年9月與締約他方進行首次交換，尚無處理CRS資料驗證經驗，盼汲取各租稅管轄區實施CRS經驗，建立與國際一致之資訊交換機制。

(五)CRS資訊品質之挑戰

1.國內申報金融機構申報部分

鑑於部分小型金融機構尚無執行美國「外國帳戶稅收遵從法」(下稱

FATCA)經驗，對於稅務用途金融帳戶資訊相關盡職審查及申報程序較不嫻熟，爰我國於各地區國稅局設置專人諮詢窗口，解決申報金融機構法令適用疑義，並將於AEOI系統建置完成後，舉辦多場對外講習，俾利申報金融機構熟悉申報規範及系統操作。我國刻研議驗證申報資料正確性及完整性方法(如利用現有稅務系統資料勾稽檢核)，並透過檢核機制即時要求申報金融機構更正錯誤資料。此外，規劃就申報金融機構法令遵循情形進行書面或實地檢查，促使申報金融機構更加謹慎盡職審查，提升申報資料品質。

2. 締約他方交換取得部分

我國接獲締約他方提供之資訊後，就稅籍編號(下稱TIN)缺漏或不正確致無法辨識個人或實體身分之資料，研議利用音譯姓名及出生日期並輔以地址進行分析比對，或以人工於網路搜尋實體名稱，進一步辨識其身分，必要時洽請締約他方協助，並透過回饋機制，提升締約雙方資訊交換品質。

(六) 保密及資料保護

1. 租稅協定規定

我國 32 個租稅協定均參考OECD稅約範本訂有資訊交換條文，且均明定取得資訊應與依國內法取得資訊同以密件處理、揭露機關或人員限制、僅得為稅務目的使用。

2. 國內法規

EOI辦法明定我國受理締約他方稅務用途資訊交換案件，於審理、蒐集及提供過程中，均應以密件處理；我國取得締約他方主管機關提供之資訊，應依稅稽法、「個人資料保護法」(下稱個資法)及相關法令有關保密之規定辦理。

3. 人員管理及訓練

目前稅捐稽徵機關有權限存取、使用透過資訊交換取得資料者，僅限承辦審查業務之少數正式人員及極少部分辦理該等業務約聘(僱)人員

，並僅得於指定派查案件範圍內查詢相關資訊。

另稅捐稽徵機關每年定期執行教育訓練，並以人員工作角色與業務內容為基礎，以適當方式評估訓練成果，確保保密資訊之安全。

4.工作場所管控

稅捐稽徵機關對辦公區域安全管理、機房安全管理等訂有相關規範；儲存保密資訊、文書或電子設備等工作場所設有監控錄影系統(設備)，由保全人員 24 小時或機房管理員監控。

5.資訊安全系統管理

稅捐稽徵機關通過資訊安全管理制度(下稱ISMS)國際標準ISO/IEC 27001:2005 驗證，嗣後重新取得ISO/IEC 27001:2013 證書，訂定符合ISO 27001 之ISMS相關文件，確保資訊系統具備適當資訊安全。

6.監督及執行

我國對未經授權揭露保密資訊之人員，依稅稽法及相關法規處罰。另稅捐稽徵機關依個資法及相關要點監督違反保密規定情形，致力落實矯正及預防措施，持續追蹤辦理。

三、各會員體工作報告摘要

(一)澳大利亞

1.確保所有申報金融機構均被辨識

為辨識及分類申報金融機構，澳大利亞利用監管登記簿及許可名單，包括於金融監理署(APRA)註冊之實體、持有證券管理委員會(ASIC)核發之金融服務執照(AFSL)之實體，及已向美國國稅局註冊，取得全球中介機構識別碼(GIIN)之實體；亦向最大型申報金融機構取得於該等金融機構持有金融帳戶且自行聲明為申報金融機構之實體，與澳大利亞持有之申報名單交互參照。

2.確保被排除帳戶狀態符合CRS規定

澳大利亞CRS法律納入被排除帳戶之定義，包括FATCA協定附錄 2 第 5 節A(1)及A(3)帳戶，及另以法律明定之帳戶；迄今尚未有以法律排

除之帳戶。澳大利亞將視需要定期監控所有被排除帳戶，確保該等帳戶持續屬規避稅負風險較低者。

3.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

澳大利亞係依個案評估及瞭解申報金融機構之遵循風險；為深入瞭解申報金融機構遵循情形，其於審查期間蒐集及審查申報金融機構執行盡職審查程序之完整流程文件，包括：業務規則程序、既有帳戶辨識、自我證明文件追蹤流程、訓練及監督員工遵循政策等。澳大利亞審查及分析所有資訊及文件後，將判定是否需進一步審查遵循風險，並依據需要向申報金融機構提出進一步改進建議。

4.未遵循CRS之強制規定

當發現未遵循CRS情事，申報金融機構可能行政罰包括未提交CRS申報、虛假或誤導性申報、未能取得自我證明文件之處罰等；另對出具虛假或誤導性自我證明文件之個人亦有處罰規定。

5.確保交換有效之策略

(1)開發小型申報工具協助申報

澳大利亞開發CRS小型申報工具(Small reporter tool,下稱SRT)，透過填寫Excel電子表格方式，轉換為所需之XML格式，協助少於100個應申報帳戶之小型申報金融機構利用SRT完成申報。如無應申報帳戶，亦可透過SRT完成。

(2)及時交換

澳大利亞要求申報金融機構於每年7月底前申報，俾利其透過CTS與締約他方於每年9月底前進行交換。

6.檔案及紀錄驗證之困難

澳大利亞申報金融機構透過FATCA經驗，熟悉驗證過程及規則，爰於CRS部分之驗證過程效率極高。另澳大利亞提供申報金融機構於申報前透過測試環境預先上傳測試檔案，並取得驗證結果，使驗證過程更加順利。

7. 資訊品質問題

為確保資訊品質，所有國內CRS申報資料均須通過 309 項驗證規則，未通過驗證之CRS申報資料均予退回更正後重新提交。另澳大利亞刻著手開發相關工具，於比對資料前先整理CRS資料，確保及改善該等資料品質。

8. 確保及維護交換資訊之保密及資料保護

對於所有取得之稅務資料，包括交換取得之CRS資訊，澳大利亞具健全且嚴格之資料存取政策、系統及程序。為確保澳大利亞履行MAC規定之交換資訊保密義務，其對CRS資訊之存取予以限制及控管。所有CRS資訊均儲存於數據中心，且僅限具特定權限者有權存取。另澳大利亞具國內隱私權及保密法律，確保及維護交換取得CRS資訊之保密。

(二) 中國大陸

1. 確保所有申報金融機構均被辨識

中國大陸於CRS國內法規明確定義金融機構，惟未另定義申報及免申報金融機構，爰要求所有金融機構向國家稅務總局(下稱STA)註冊，註冊時應填報所屬類型(依據金融監管機構發布之其他法規進行分類)；前揭註冊類型與CRS規定類型略有差異，惟可使STA有基本瞭解。

中國大陸金融監管機構(中國大陸人民銀行、銀行業監督管理委員會、保險監督管理委員會及證券監督管理委員會)每年定期於其官方網站發布各類型金融機構名單，STA可將該名單與向其註冊之金融機構進行比較，辨識應註冊但尚未註冊之金融機構。STA將自前揭監管機構取得之金融機構名單傳送至各省稅務局，要求將該資訊與稅務管理資料庫進行交叉比對，辨識業向稅捐機關註冊惟未向金融監管機構註冊之金融機構，並要求該等金融機構補註冊。

2. 確保被排除帳戶狀態符合CRS規定

中國大陸亦於國內法規明確定義被排除帳戶，與OECD CRS被排除帳戶定義一致。另鑑於被排除帳戶主要由銀行及保險公司管理，STA要

求該等類型金融機構提交被排除帳戶名單供其審核；對於未符合被排除帳戶要件者，相關金融機構應執行盡職審查程序及蒐集CRS資訊。

3.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

考量申報金融機構遍布各地，STA要求各省稅務局經常與當地申報金融機構聯繫，瞭解其遵循情形，提醒申報金融機構重要CRS規定，並即時協助其解決盡職審查程序相關問題。

各省稅務局依據實際情況擇定不同類型申報金融機構進行實地審查，訪談申報金融機構專責人員，發送遵循問卷，並審查相關內部文件，俾STA即時辨識及因應盡職審查程序之潛在風險。

申報金融機構須於每年6月30日前向STA及金融監管機構提交年度報告，內容包含CRS內部控制實務、程序文件、已辦理之訓練計畫、意見及建議。該報告有助STA及前揭監管機構定期監督金融機構遵循情形，並促使其持續評估自身遵循程度。

STA分別為當地稅務人員及申報金融機構辦理訓練計畫。當地稅務人員之訓練計畫著重於對CRS之基本瞭解；申報金融機構之訓練計畫則著重於盡職審查及資訊申報之細部程序。

STA為申報金融機構提供許多服務，例如於其官方網站設置CRS網頁，撰擬與更新常見問答、訂定資訊申報指南、設置特定信箱俾接收及回復CRS相關問題，有效解決申報金融機構遭遇之部分問題。

STA建立匿名檢舉未遵循相關規定之管道；知悉違反相關規定情事之組織或人員均可透過該管道提出檢舉。

4.解決錯誤或未遵循之適當措施及程序

STA將未註冊之申報金融機構名單傳送至各省稅務局，以聯繫確認是否未辦理註冊。就發現錯誤或未遵循之申報金融機構，各省稅務局將要求其辦理更正。

國內版Schema具更詳細之錯誤代碼，以利自動驗證。倘申報金融機構提交資訊有誤，系統將自動拒收；僅符合規定之資訊方能成功申報。

另每年定期修改錯誤代碼，提升CRS資訊品質。

STA於傳送前以人工方式審核申報資料；如有錯誤，將通知相關申報金融機構修正並重新提交資料。

5.未遵循CRS之強制規定

(1)金融機構：STA對於違規情節輕微者，責令限期改正；未依限改正者，STA將記錄及用於納稅信用評價，並通報相關金融監管機構。至違規情節重大者，相關金融監管機構得責令其停業及處罰、取消金融機構專責人員任用資格、對董事、高階管理人員或其他專責人員予以紀律處分。

(2)帳戶持有人：對於違規情節重大者，相關金融主管機關應依相關法規予以處罰；涉嫌犯罪者，移送司法機關偵辦。另倘帳戶持有人未提供有效自我證明文件，申報金融機構得不受理開戶。

6.確保交換有效之策略

(1)申報及國際交換進行多次測試，確保申報金融機構得以成功註冊及申報。

(2)申報部分規劃更詳盡之錯誤代碼，精進自動驗證有效性，未符合驗證之資料無法成功提交，申報金融機構須依據驗證結果修正並重新提交申報資料。

(3)國際交換前進行人工檢查，未通過檢查者，需由申報金融機構修正並重新提交。

(4)資訊系統可依租稅管轄區別自動打包CRS資料，並透過CTS傳送至相關租稅管轄區。

7.檔案及紀錄驗證之困難

系統收到各租稅管轄區傳送之CRS資料後，自動產生狀態訊息，經人工驗證後，將狀態訊息回傳各該租稅管轄區。尚無面臨驗證問題。

8.資訊品質問題

部分申報金融機構申報之地址、TIN或出生日期為無效資訊，例如

部分申報金融機構將帳戶持有人之地址填報為「無法取得」，致影響資訊品質。為解決此問題，STA除更新系統精進自動驗證，同時人工審查申報金融機構提交之資訊，如發現問題，則要求申報金融機構修改並重新提交。

9.確保及維護交換資訊之保密及資料保護

在法律架構方面，中國大陸所有租稅協定及資訊交換協定均訂有確保稅務資訊之保密與限制資訊揭露及使用之相關規定，其國內法規亦規定稅捐機關之保密義務。

至資訊安全管理方面，STA採用ISO27001 作為內部標準，於人員招募、訓練、實體安全、存取管控及資訊處理等方面，確保稅務資訊安全。所有相關部門每年均參與訂定資訊安全計畫及程序，督導資訊安全活動。另對資訊系統進行(不)定期安全審核，確保資訊安全。

(三)香港

1.確保所有申報金融機構均被辨識

依香港稅法規定，申報金融機構應於開始管理應申報帳戶之 3 個月內，透過香港稅務局(下稱IRD)開發之自動交換資訊網站(下稱AEOI Portal)通知IRD；倘申報金融機構未通知且無合理理由，則可能遭罰。

IRD人員將定期比對於AEOI Portal註冊之申報金融機構名單與依美國FATCA註冊之外國金融機構名單及香港金融監管機構(例如香港金融管理局、證券及期貨事務監察委員會、保險業監管局)維護之金融機構登記簿，辨識潛在未遵循情形。

2.確保免申報金融機構及被排除帳戶狀態符合CRS規定

香港法律包含免申報金融機構及被排除帳戶名單，該等名單如需修訂，IRD須向香港政府提出修正案，獲其同意後提交立法會批准，嗣更新前揭名單後通知全球論壇。另指派IRD官員定期審核，確保香港法律明定為免申報金融機構之實體及被排除帳戶之金融帳戶持續符合規避稅負風險較低之標準。此外，IRD官員於檢查申報金融機構進行盡職審查

程序時，將一併檢查其如何審查被排除帳戶，提出建議，必要時將予處罰。

3.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

為利申報金融機構提交CRS資訊，IRD每年發布金融帳戶資訊申報書，要求所有於AEOI Portal註冊之申報金融機構申報其管理應申報帳戶之CRS資訊。

對於通知IRD已開始管理應申報帳戶，卻未申報CRS資訊之申報金融機構，IRD將要求說明原因及盡職審查程序辨識應申報帳戶流程，據以考量是否需進行全面檢查或採取其他行動(例如實地檢查)。

至已申報CRS資訊之申報金融機構，IRD將進行書面、主題式(例如保險業、申報無資訊帳戶者)及實地檢查，確保法規遵循。IRD每年進行書面檢查，並依據若干風險因素擇定受查案件，亦得定期進行主題式檢查。另IRD於發現潛在違規行為或跡象時，通常即著手進行實地檢查。

4.解決錯誤或未遵循之適當措施及程序

香港遵循OECD CTS相關指引，拒收具特定紀錄錯誤代碼之檔案。其自交換夥伴收到封包後 7 日內進行驗證，IRD系統將依據OECD CTS相關指引傳送狀態訊息予該交換夥伴。倘IRD發現或接獲交換夥伴通知所傳送之資料紀錄可能有誤或遺漏，將要求相關申報金融機構檢查案關資料紀錄，並於 30 日內透過AEOI Portal提交更正後或遺漏之資料紀錄及原因等，俾IRD於 90 日內將該等資料紀錄傳送予交換夥伴。

5.確保交換有效之策略

(1)交換關係建立

香港原以全面性租稅協定為基礎實施AEOI，為擴大其AEOI網絡，中國大陸將MAC適用範圍延伸至香港，自 2018 年 9 月透過MAC執行AEOI。香港目前大多依MAC及多邊主管機關協定(MCAA)進行資訊交換，俾有效落實OECD對稅務用途資訊自動交換之要求。

(2)資料驗證

為確保所有申報金融機構提交之資料均按IRD申報資料架構(IRD Return Schema)製作，IRD要求上傳至AEOI Portal前，須使用其提供之加密工具對資料進行加密。該工具係依據前揭架構對資料進行基本驗證，惟有通過基本驗證之資料檔案方能加密成功。

加密之資料檔案上傳至AEOI Portal後，後端伺服器將對該資料檔案進行更深入之驗證檢查(驗證規則與OECD指引一致)，檢查有無檔案或紀錄錯誤，例如檔案參考編號重複、帳號類型格式錯誤、已終止之帳戶餘額非為零等。

IRD系統遵循CRS Schema及狀態訊息XML Schema，進行檔案及紀錄驗證，並將該驗證結果透過OECD開發之CTS傳送至締約他方。

如申報資料具CRS狀態訊息XML Schema所列之檔案及(或)紀錄錯誤，IRD將停止處理檔案，並將檢測結果提供予申報金融機構依錯誤清單修正，重新提交更正後或遺漏之資料紀錄檔案。另如申報金融機構對所提申報資料或所附資料紀錄中發現之錯誤、虛假或不正確資訊，於規範時間內無合理解釋，則可能屬違章案件。

6. 檔案及紀錄驗證之困難

截至目前，IRD於檔案及紀錄驗證方面僅遭遇若干困難，例如CRS狀態訊息XML Schema未涵蓋部分技術性錯誤致有問題之資料，IRD解決方式為儘速與締約他方聯繫，釐清問題並更正錯誤。

7. 資訊品質問題

香港收到大量CRS檔案未具TIN或無效TIN，須耗費龐大人力進行資料比對，惟成效有限。另其曾於進行資料分析時，發現1筆支付金額異常高之資料，惟後證實係帳號誤申報為支付金額，通知締約他方修正。

IRD人員於審核過程中如發現CRS資料不正確或不完整，該資料品質問題將通知案關締約他方。

8. 確保及維護交換資訊之保密及資料保護

香港全面性租稅協定訂有確保交換資訊之保密與限制接收資訊之揭

露及使用規定；其稅法亦有相關保密規定。香港資訊安全方法係採國際標準，IRD嚴格管控CRS資料存取，並具不當揭露機密資訊之處罰及行政裁罰措施。此外，IRD對新進及現有人員定期施以資訊技術(IT)安全課程訓練。

(四)日本

1.確保所有申報金融機構均被辨識

日本有效應用其他資訊，例如FATCA GIIN名單等；另其國稅廳(下稱NTA)以金融廳(FSA)發布之註冊資料為基礎，訂定及管理所有受監管之申報金融機構名單，確保辨識所有申報金融機構。

2.確保被排除帳戶狀態符合CRS規定

日本至少每年檢視CRS法律定義為被排除帳戶之金融帳戶是否持續符合CRS規範要件，倘是類帳戶不再符合該等要件，日本將修訂CRS法律，將該等帳戶自被排除帳戶移除。

3.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

為確保申報金融機構正確進行盡職審查程序，NTA著重於溝通及執法活動。有關溝通活動部分，NTA於其網站提供有助於確保申報金融機構遵循CRS資料，例如CRS法律摘要與申報金融機構所需程序文件、自我證明文件、申報金融機構遵循情形自我檢核表及常見問答等。前揭資料亦包含申報及盡職審查程序之流程圖或圖表，有助未熟悉申報稅務資訊之申報金融機構瞭解該程序。至執法活動部分，NTA依CRS法令規定對申報金融機構進行實地稽核，解決其未遵循或未有效實施CRS問題，例如稽核小組分析申報金融機構提交之CRS遵循情形自我檢核表，確認該等金融機構是否正確執行CRS法令規定之程序，或檢查其保存盡職審查之相關紀錄及證據，確認其申報資訊是否正確。

4.未遵循CRS之強制規定

依日本CRS法令規定，當有必要調查應申報資訊時，NTA相關官員得向負有義務提供該應申報資訊之人提問，檢查其帳簿及文件、要求其

出示或提交相關資料等。另對於未向申報金融機構提交自我證明文件者、對自我證明文件為虛假陳述或提供不實資訊者；未向稅捐機關提供規定之應申報資訊或提供虛假資訊者，處 6 個月以下徒刑或 50 萬日圓以下罰金。

5. 遵循及執法合作

為妥善處理交換夥伴傳送有關CRS通知，NTA發布修訂後之資訊交換行政指引，相關流程如下：

- (1) NTA接獲交換夥伴有關CRS錯誤或可能未遵循情事之通知，即通報相關稅捐機關，由稽核小組據以對案關申報金融機構進行實地稽核，並陳報稽核結果。
- (2) 倘申報資訊經實地稽核應予更正，稽核小組將指示前揭申報金融機構辦理更正。NTA將於接獲交換夥伴通知後 90 日內回復或更新進展，並將更正申報結果通知交換夥伴。

6. 確保交換有效之策略

為確保交換有效，申報金融機構須透過e-Tax或使用電子紀錄設備(例如CD-R或DVD-R)提交CRS資料。當申報金融機構選擇透過e-Tax提交資料時，系統將自動執行XML、檔案及紀錄驗證，如發現錯誤，則於用戶Web瀏覽器顯示錯誤清單。至申報金融機構選擇使用電子紀錄設備提交CRS資料，該資料儲存至資料庫後，將執行與e-Tax相同之驗證程序，如發現錯誤，則要求申報金融機構更正。

7. 檔案及紀錄驗證之困難

日本係以自動化系統檢查錯誤，爰尚無遭遇有關檔案及紀錄驗證之問題。

8. 資訊品質問題

日本已與相當多交換夥伴進行CRS交換，其發現對紀錄錯誤之有效性檢查因國家(地區)而異，以同一份具紀錄錯誤之檔案為例，部分交換夥伴拒收，惟其他交換夥伴接受。倘交換夥伴驗證過嚴(超出允許範圍)

而拒收，日本將分別與交換夥伴溝通，解決問題。

9.確保及維護交換資訊之保密及資料保護

鑑於NTA持有大量納稅義務人資訊，其相當注意防止該等資訊不當使用及洩漏。NTA僅允許其官員使用業務所需資訊，並限制存取納稅義務人資訊之官員電腦存取網際網路。另NTA已建立符合國際標準之資訊安全管理制度(ISMS)，於 2007 年取得ISO/IEC 27001:2005 及JISQ 27001:2006 證書，並定期更新認證。

(五)韓國

1.確保所有申報金融機構均被辨識

2019 年以前，韓國國稅廳(下稱NTS)係以金融業公會提供之會員名簿為基礎，辨識申報金融機構，惟鑑於部分申報金融機構可能未具前揭公會會員資格，致前揭會員名簿資訊未臻完整，爰自 2019 年起，由韓國金融監管機構即其金融監督局(FSS)定期提供NTS所有取得許可之金融機構名單。

2.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

NTS製定 1 份清單供申報金融機構自行評估其CRS法規遵循情形，申報金融機構可填寫該清單並透過網路向NTS提交。NTS彙總前揭清單，據以運用於審查該等申報金融機構CRS遵循情形，並考量若干因素擇定受查申報金融機構，包括申報金融機構提交前揭清單資料、NTS獨立驗證結果及交換夥伴之回饋。另為確保審查有效，NTS已提出稅法修正草案，俾賦予稅捐機關自 2020 年對申報金融機構行使獨立調查權。

3.解決錯誤或未遵循之適當措施及程序

當NTS判定申報金融機構提供之金融帳戶資訊明顯有誤，或締約他方主管機關要求更正前揭有誤資訊時，NTS須要求申報金融機構負責人提供正確資訊。該等負責人應於接獲前揭要求後 30 日內提交正確資訊或解釋其資料之完整性；倘其認為未能於既定期限內合乎前揭要求，案關申報金融機構得請求延期，延長期間不得逾 30 日。

4.未遵循CRS之強制規定

NTS可對無正當理由拒絕提供資訊或提供不實資訊之申報金融機構，處韓圀 3,000 萬元以下罰鍰，目前稅法就意圖規避CRS法規之帳戶持有人尚無處罰規定，然申報金融機構須向NTS通報帳戶持有人妨礙其遵循CRS程序情事之細節。另NTS已提出稅法修正草案，俾允許申報金融機構拒絕未能提供身分資訊之非居住者開立新帳戶。

5.確保交換有效之策略

為確保資訊交換有效，NTS著重於與申報金融機構之合作及溝通，透過舉辦研討會及頒訂CRS手冊，使申報金融機構相關承辦人員瞭解CRS相關規定。此外，韓國開發線上平臺(Axis)，申報金融機構除透過該平臺上傳CRS檔案，亦可藉Axis獲取有關CRS遵循、指引、常見問答及相關公告資料，作為NTS與金融機構有效溝通之管道。

6.檔案及紀錄驗證之困難

NTS於申報截止前進行一系列測試，使申報金融機構儘早發現及更正XML檔案之錯誤，並解決其於Axis上傳過程遭遇之問題，協助申報金融機構正確申報金融帳戶資訊。申報結束後驗證前揭申報金融機構上傳之XML檔案並通知更正錯誤。嗣資訊交換後，將CRS狀態訊息錯誤代碼交換予締約他方，惟倘雙方對錯誤代碼認知不同，將與締約他方CRS官員聯繫，共同釐清疑義。

7.資訊品質問題

韓國將收到之資訊比對其納稅義務人資料庫，系統自動辨識納稅義務人身分之比率約 80%；缺漏TIN部分資訊，仍可透過出生日期及英文名稱自動或人工辨識身分，惟當TIN及出生日期均缺漏時，辨識率極低。韓國擬規劃就帳戶餘額逾一定金額者，要求締約他方提供補充資訊，俾辨識納稅義務人身分，並避免造成過度行政負擔。

至韓國傳送予締約他方之資訊，部分租稅管轄區於 2019 年同儕檢視提出資訊回饋，反映其提供之資訊對納稅義務人身分之辨識率偏低，主

要問題為難以區分姓氏及名字，其次為地址不完整或不正確。經內部審查後，發現主要係因申報金融機構於上傳資訊時發生錯誤所致。韓國將廣續提供常見錯誤類型指引予申報金融機構，及舉辦相關研討會，並要求提供資訊品質較低之申報金融機構，補充可供辨識納稅義務人身分之相關資訊後再次上傳，俾提升資訊品質。

8.確保及維護交換資訊之保密及資料保護

NTS將自交換夥伴接獲資訊儲存於與內(外)部網路隔離之電腦，並指派 1 名官員管理交換資訊；另運用適當之安全軟體，確保資訊之保密。此外，鑑於近期保加利亞稅務機關發生機敏資訊洩漏情事，NTS將與OECD及其他承諾實施CRS者合作，避免再次發生類似事件。

(六)紐西蘭

1.確保所有申報金融機構均被辨識

(1)申報金融機構家數

紐西蘭共 26 家銀行向其儲備銀行(Reserve Bank)註冊。鑑於前 5 大銀行幾乎占其金融體系之 90%，紐西蘭內地稅務局(IR)為該等銀行實施及持續遵循CRS，提供一對一之帳戶管理支援。

(2)辨識申報金融機構

紐西蘭以註冊之金融機構為申報金融機構辨識基礎，包括已註冊之銀行及依FATCA註冊之所有金融機構，並與金融各業、律師、會計師、信託、公司及服務提供者加強合作。

2.遵循架構

據紐西蘭瞭解及經驗，申報金融機構盡職審查程序相關潛在風險如下：

- (1)應用防制洗錢盡職審查規定欠佳或不當而將金融帳戶列為無資訊帳戶者。
- (2)未正確應用新帳戶盡職審查程序或合理致力取得必要資訊，致帳戶未具TIN及(或)出生日期者。

(3)應確保取得新帳戶持有人有效自我證明文件。

(4)保存進行盡職審查程序之步驟及證明文據。

紐西蘭經由風險評估取得其量身訂定遵循措施相關資訊，目前最高層級之計畫為實施漸進式之多面向遵循措施，從量身訂定之問卷調查表至書面檢查及實地稽核。

3.未遵循CRS之強制規定

紐西蘭租稅制度以自我評估為基礎，整體而言，該國遵循程度相當高。紐西蘭給予申報金融機構為期 2 年之寬限期(2017 年 7 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日)，倘有明確證據顯示申報金融機構合理致力，該等申報金融機構免予處罰。另紐西蘭CRS處罰制度包括民事及刑事處罰，民事處罰適用於申報金融機構、帳戶持有人、具控制權之人及中介機構；刑事處罰則適用於智慧型犯罪。

4.CRS系統

紐西蘭依據OECD Schema驗證規定設計其資訊申報介面，確保接收資訊之品質。另據其執行FATCA經驗與考量紐西蘭申報金融機構之性質及規模，IR開發以客戶為導向之 3 種申報方式：具少量資料者可於線上表格輸入申報資料、具中量資料(上限 1,000 筆)者可使用Excel格式檔案申報，具大量資料(檔案上限 200MB)者則使用XML格式檔案申報。

紐西蘭申報金融機構申報檔案後，系統將依國家(地區)代碼自動重新配置，於經由CTS傳送檔案前再次進行檢查。當檔案或狀態訊息傳送或接收時，系統將發送通知予主管機關，俾利掌握端點間之交換過程。傳入之檔案處理後，儲存於其主檔案資料庫，僅具權限之官員及主管機關得以登入。

紐西蘭系統整體優勢為可將CRS資料與核心系統整合，檔案處理後，自動與核心系統中資料進行比對，吻合者標記於納稅義務人個人資料，查審人員再向主管機關申請存取CRS資料；主管機關亦可藉機教育查審人員有關使用CRS資料之限制。

5.有效使用CRS資料

(1)資料比對

紐西蘭透過比對TIN，再輔以帳戶持有人之姓名、出生日期與地址及稅務登記資料進行完全或模糊比對，並進行可信度分析，確認比對之準確性，使CRS帳戶易於辨識，以助稅收評估及稅捐債務徵收，並深入瞭解納稅義務人之境外投資活動及行為，就其境外金融資產及收入揭露進行遵循檢查，驗證報稅資料是否正確及完整。

(2)帳戶資訊分析

IR刻運用分析功能交叉查核交換資料及納稅義務人檔案，俾辨識未申報之收入或資產、未正確扣抵海外已納稅額及隱匿稅務居住者身分之情事。另帳戶資訊分析最初集中於3大關鍵風險領域：高財富個人、低(零)稅率管轄區之濫用及未能解釋之高資產帳戶。

(3)無法比對之帳戶資料

為確保極大化可供比對之資料及提升資訊品質，倘發現重大稅務風險，或未能解釋之空白或無效資料(例如無效TIN及特定申報金融機構屢次提供品質不佳資料)，IR將考量向締約他方請求提供其他資訊。

(4)小結

紐西蘭尚無遭遇紀錄或檔案驗證問題。其強大系統及驗證流程，使資訊品質無明顯瑕疵，爰未接獲同儕負面回饋。

6.確保及維護交換資訊之保密及資料保護

美國國稅局(IRS)於FATCA實施期間已對紐西蘭進行相關評估，嗣後全球論壇依其填復之綜合問卷及提交之相關系統文件，確認其保密及資料保護能力符合國際標準。另隨資訊自動交換產業發展與蒐集及交換機敏金融帳戶資訊相關風險漸增，除納稅義務人資訊系統之一般性安全，IR亦特別留意網路安全風險及被駭客攻擊之可能性。

(七)新加坡

1.確保所有申報金融機構均被辨識

為確保申報金融機構均被辨識，新加坡內地稅務局(下稱**IRAS**)採雙管齊下方式。首先，其國內**CRS**法規規定所有於當年 1 月 1 日至 12 月 31 日間為申報金融機構之實體須於次年 3 月 31 日前向**IRAS**註冊。其次，**IRAS**將該註冊資料與**FATCA**外國金融機構名單、實體為稅務目的註冊名單及自金融監管機構或其他政府機構取得之產業或許可名單進行比對後，分析潛在未辦理註冊者，並按業務及許可類型進行分類，確定後續行動之優先次序。另為完善前揭辨識申報金融機構之方式，**IRAS**亦倚賴夥伴租稅管轄區之具體回饋及自受理個案請求取得之資訊。

2.確保被排除帳戶狀態符合**CRS**規定

為確保新加坡國內被排除帳戶狀態符合**CRS**規定，**IRAS**已提醒被排除帳戶相關權責政府機構通知該等帳戶相關法規之變動，另至少每年與該等政府機構核對，確保現行法規未有變動，且被排除帳戶持續屬規避稅負風險較低者。倘**IRAS**發現可能未符合規定之被排除帳戶，將通知全球論壇秘書處，並進行必要修法，將該等帳戶自其**CRS**法規移除；另倘新加坡須於其國內法規增列被排除帳戶，將先諮詢前揭秘書處，並提交完整草案供評估後，再進行必要修法。

3.確保申報金融機構正確執行盡職審查程序

為確保申報金融機構遵循**CRS**義務，**IRAS**兼顧前、後階段遵循活動，前者包括透過各式教育及推廣計畫，提高申報金融機構對**CRS**意識，並即時協助申報金融機構解決**CRS**問題；後者包括對申報金融機構進行稽核檢查，及對未遵循之申報金融機構採取執法行動。

IRAS於檢查申報金融機構遵循**CRS**程度時，採取以風險為基礎之方法，著重於未遵循**CRS**風險較高之申報金融機構，未損及新加坡實施**CRS**整體之有效性。**IRAS**期盼申報金融機構於實體、流程及申報 3 層面建立充分且健全之內部控制。申報金融機構受檢後，**IRAS**可全面瞭解及評估申報金融機構遵循**CRS**之充分性及穩健性。另**IRAS**說明申報金融機構為證明其有效遵循**CRS**需達成 23 項預期成果；為進一步協助申報金融機構

達成該等成果，IRAS設計自我檢查工具包，包括建議申報金融機構實施之內部控制。

4.解決錯誤或未遵循之適當措施及程序

為解決錯誤或未遵循，IRAS資訊自動交換系統(下稱AEOI系統)內建驗證功能，驗證自申報金融機構及CRS夥伴收到之CRS檔案及紀錄，其流程及檢核與OECD狀態訊息XML Schema稅務管理使用手冊(Status Message XML Schema User Guide for Tax Administrations)及CRS紀錄驗證之通用方法(Common Approach to CRS Record Validations)規範一致。

5.未遵循CRS之強制規定

新加坡國內法訂有下列執法機制，遏止申報金融機構未遵循情形：

- (1)對未有合理理由、未能或疏於遵循國內CRS義務辦理註冊、申報、進行盡職審查及保存紀錄之申報金融機構，處以罰鍰。
- (2)對提供虛假或誤導資訊或文件予IRAS之申報金融機構，處以罰鍰及(或)監禁。
- (3)授權IRAS官員取得資訊，俾判定申報金融機構是否履行其CRS義務。
- (4)授權IRAS官員亦得委任第三方對申報金融機構進行稽核，俾判定其是否遵循前揭義務。

6.確保交換有效之策略

(1)蒐集及驗證CRS檔案

為協助申報金融機構提交CRS資料，IRAS遵循OECD CRS規定並進行微調，發布CRS XML Schema及使用手冊，使金融機構更清楚瞭解部分資訊元素(例如訊息及文檔參考編號)及提供常見情形範例說明(例如具多位具控制權之人之非金融機構實體)，俾提高金融機構申報效率。

為掌握申報金融機構未能提供帳戶持有人或具控制權之人TIN原因，IRAS設計未能提供TIN元素之原因代碼，並於使用手冊說明倘申報金融機構紀錄缺漏TIN，且未提供原因代碼，則其CRS申報資料不應

包含TIN資料元素。

為及時解決申報金融機構技術性問題，協助其申報CRS資料，倘IRAS接獲申報金融機構詢問有關驗證規則，將主動向OECD洽詢解釋性指引。另於申報期限前進行申報測試，並透過AEOI系統傳送相關技術指引之連結，提醒申報金融機構如期辦理申報等訊息。至缺乏產製CRS XML格式工具之申報金融機構，IRAS於網站提供可填寫之PDF表格，透過AEOI系統提交後，將自動轉換為XML格式。

(2)分類、準備及傳輸CRS檔案

IRAS預留至少4個月期間準備與締約他方交換之檔案，聯繫新締約他方進行交換測試，並洽詢OECD所需之解釋性指引，確保於交換前解決所有資訊面問題或雙方對OECD XML Schema及使用手冊之認知差異。

為確保締約他方收到有效之檔案，IRAS遵循OECD CRS狀態訊息錯誤代碼規則，以系統驗證申報金融機構申報之CRS檔案，並輔以人工檢查，過濾明顯錯誤，例如不正確之稅務居住國家(地區)代碼。

另IRAS於交換時擇定具不同負載量之租稅管轄區於AEOI系統測試檔案存取、準備及傳輸，儘早解決突發狀況，嗣分批傳送CRS檔案予其餘締約他方，以防止AEOI系統過載，確保約定期限內完成交換。

7.檔案及紀錄驗證之困難

新加坡尚無遭遇有關接收及驗證CRS檔案之重大困難，其2018年傳送予締約他方之多數檔案均被接受。拒絕締約他方之少數檔案，經發送電子郵件後，通常即收到更正檔案，惟極少數締約他方仍未提供更正檔案，致問題懸而未決。

鑑於CRS未規定締約他方無應交換資訊亦應進行交換，爰新加坡未自締約他方收到CRS檔案時，未能確定係因延遲交換或該國未有新加坡居住者之CRS資料。經以電子郵件與締約他方聯繫，多數回復確無應交換資料，惟截至目前仍未能與部分締約他方取得聯繫。

8. 資訊品質問題

新加坡面臨主要資訊品質問題為TIN缺漏或無效，其以模糊比對技術解決該問題，即以TIN、姓名及出生日期比對CRS資料及納稅義務人資料庫，辨識新加坡居住者身分。IRAS另於OECD網站提供新加坡TIN相關規定，以利外國申報金融機構驗證該國居住者帳戶持有人及具控制權之人之TIN，提升自締約他方接收CRS資訊之品質。

9. 確保及維護交換資訊之保密及資料保護

IRAS於其資訊安全框架下訂定與實體、人員及IT安全有關之各種措施。有關實體安全方面，IRAS實體安全準則及程序，包括遏止、偵測及因應未經授權進入辦公場所之安全措施；借助各種安全系統(例如閉路電視監控及全天候安全服務)，實施前揭準則及程序。有關人員安全方面，IRAS新進人員須先簽署IT使用規章及官方保密承諾表，並瞭解交換資訊之使用及揭露限制等。依IRAS行為準則，人員須對官方文件及資訊予以保密；任何違反規定情形均可能使人員受處分及(或)遭刑事起訴。至IT安全方面，IRAS授權存取交換資訊及CRS資訊之原則為確保僅限存取業務所需資訊；對於易受詐騙或錯誤影響之功能及相關人員，明確劃分職責及額外控管存取。

(八) 其餘會員體

其餘會員體包括印尼、澳門及馬來西亞已於 2018 年進行首次AEOI，其中馬來西亞擬參考新加坡等其他租稅管轄區，提供小型金融機構簡易申報方式；澳門刻進行修法，將全球論壇建議未符合被排除帳戶要件之帳戶自被排除帳戶移除。柬埔寨已加入全球論壇，刻研議於 2022 年以後執行AEOI之可能性；蒙古亦已加入全球論壇，甫完備進行AEOI國內法律架構，並啟動加入MAC之程序，目標於 2021 年進行首次AEOI；菲律賓、泰國及越南均尚未完備進行AEOI之國內法律依據。另巴布亞紐幾內亞未派員出席本工作小組會議。

四、工作小組會議結論與建議

(一)確保所有申報金融機構依據CRS規定進行盡職審查及申報程序

為辨識申報金融機構，SGATAR會員體通常將向稅捐機關註冊或申報CRS資訊名單與金融監管名單進行比對。另為確保被排除帳戶符合CRS規定，各會員體通常監控該等帳戶相關法規之變動，並進行風險評估，確保前揭帳戶持續屬規避稅負風險較低者。至確保申報金融機構正確執行盡職審查程序及遵循國內CRS規定部分，SGATAR會員體通常兼顧前、後階段遵循活動，例如建立申報金融機構對CRS及其規定之意識、提供技術協助、以風險為基礎之方法進行稽核檢查及執法。於解決錯誤或未遵循之措施及程序方面，各會員體通常於IT系統納入驗證檢查功能，驗證自申報金融機構收到之CRS檔案及紀錄。至為遏止申報金融機構及帳戶持有人未遵循CRS規範，SGATAR會員體國內法通常具強制規定。

(二)確保交換有效之策略

為確保CRS資訊交換有效，各會員體透過與申報金融機構討論、發布使用手冊及常見問答，提供申報及驗證方面之技術諮詢，並於申報金融機構申報前進行測試，協助申報金融機構符合CRS規範，申報後預留充裕時間準備交換之CRS檔案，進行人工檢查及確認資訊品質，及與締約他方進行測試，解決技術問題或對OECD XML Schema及使用手冊之認知差異。

SGATAR會員體均採用OECD CRS紀錄驗證方法，尚無遭遇有關檔案及紀錄驗證之困難。各會員體體認透過與締約他方密切溝通及合作，為有效解決驗證問題與及時取得有效CRS資料之關鍵。

至資訊品質方面，SGATAR會員體主要面臨問題為接收之CRS檔案缺漏TIN，致與其資料庫配對比率偏低，為解決此問題，部分會員體使用模糊比對技術加以克服，並將資訊品質情形回饋締約他方。

(三)資料保密及保護

各會員體體認可依資訊交換國際法律依據規定，確保自合作夥伴取得CRS資訊之保密及適當保護之重要性，並已具實體、人員及IT安全有關之各種措施，包括維護CRS資訊之辦公場所具穩固之安全系統、為新進及現

有人員進行IT安全意識及遵循之訓練與IT安全控管措施，例如僅限存取業務所需資訊、內部與外部網路隔離、密碼管理標準及持續執行IT安全風險評估。

(四)結論

SGATAR會員體代表分享如何實施各種國內措施，俾符合自 2020 年開始全面性稅務資訊自動交換同儕檢視之 3 大核心要件。本工作小組討論成果及最佳實務分享，有助已實施CRS之會員體，充分準備即將到來之前揭檢視；另尚未或刻推動實施CRS之其餘會員體，亦得汲取優良實施經驗，於未來予以採納。

議題三「數位化稅務行政」

一、會議討論議題

隨著資訊科技進步，數位化經濟成為現今重要的議題之一。新科技已經改變了現有的生產及消費模式，並且正在改變納稅義務人的行為及期望。對稅務機關而言，如何提供數位化稅務服務以達到提升稅收之目的，同時又滿足納稅義務人的期望已成為一個挑戰，此外，數位化稅務服務對納稅義務人之租稅依從度影響亦是值得討論的議題。因此，本屆SGATAR對如何改善數位化服務及其對稅收、稅務依從度之影響進行討論，所擬討論大綱如下：

- (一)各會員體目前已推行的數位化稅務服務、影響稅務依從度之因素及如何改善服務以提升稅務依從度。
- (二)推行數位化服務過程中，可能面臨的潛在風險與障礙及解決方案。
- (三)數位化服務措施對稅務依從度及稅收之影響。
- (四)未來的數位化服務措施規劃及願景。

二、我國推動數位化稅務行政之現況

(一)現行提供之數位化租稅服務

為達成稅務行政數位化，我國於 1968 年建立財政資訊中心負責財政資訊作業之規劃、開發設計等業務，與各地區國稅務局資訊單位共同推動國稅資訊作業，並進行跨地域、跨機關之互助合作，以提升整體資訊價值及效益。

目前已實施之數位化稅務服務包含網路申報、稅額試算、電子發票、電子帳簿及電子繳稅等服務。其中，以綜合所得稅稅額試算服務及電子發票之推行為近年較具創新之服務措施。透過與財政資訊中心合作，稅務機關可以更有效率地蒐集納稅義務人之所得、扣除額及扣繳稅額等資料，並據以計算應納稅額或退稅金額，為提供更便利之稅務服務，自 2011 年起提供稅額試算服務，使用數位化資料庫技術，將納稅義務人的所得、免稅額及扣除額等資訊歸戶，直接產出稅單或退稅通知單給納稅義務人參考，經納稅義務人回復確認無誤並直接繳稅或回覆同意退稅金額，即可完成申報

納稅義務，非常便捷。根據財政資訊中心資料，2018 年度使用稅額試算的納稅義務人約為 218 萬戶，占整體綜合所得稅申報戶的 35%，納稅義務人滿意程度高達 90% 以上。

此外，隨著電子商務之蓬勃發展，許多國家已積極推動電子發票，以降低紙本發票作業對電子商務所衍生之障礙與交易成本，順應此發展，我國自 2000 年起開始推動電子發票。基於電子發票資訊均透過網際網路傳輸之性質，買賣雙方之進銷項憑證為媒體檔，無須儲存紙本原始憑證，亦無須以人工將進銷項憑證資訊輸入會計系統，大幅節省人力及倉儲成本。此外，電子發票除可作為供應與追蹤材料及食材等之重要依據，亦可發揮商品管理與成本控制的功能，協助企業達成E化升級、降低成本的目標。2019 年為提升民眾兌獎便利性及落實雲端發票從開立至兌獎全程無紙化，推動統一發票兌獎多元服務措施，新增網路APP線上兌獎服務，並將實體兌獎據點由原來郵局 1 千 3 百多個據點，改由第一銀行、彰化銀行、全國農業金庫、農(漁)會信用部、信用合作社、統一超商、全家便利商店、萊爾富便利商店、OK便利商店、全聯、美廉社提供兌獎服務，增加為 1 萬 3 千多個兌獎據點，方便民眾兌領獎。

稅額試算服務及電子發票為我國創新的數位化稅務服務措施之一，透過推行數位化稅務服務，提供納稅義務人更友善及便利租稅環境，除可有效降低納稅義務人之依從成本，同時也提升稅務行政之效率及服務品質。

(二)稅務行政數位化的阻礙及現行解決方式

由於稅務機關資源與人力的不足，且稅務人員缺乏資訊科技之專業技能，我國多採取委外或與私部門合作之方式提供數位化稅務服務，包含系統發展、維運管理及雲端服務等模式。在委外或與私部門合作提供數位化稅務服務過程中，除須於契約中明訂資訊安全、隱私權、需求規範等內容外，並定期檢視內容之合宜性。同時，為加強資訊安全管理，亦須建立資訊提供、內部資料庫及內外部使用者之監控機制，以保障納稅義務人之權益。因此，委外或與私部門合作過程中，稅務人員參與程度、監督程度及

是否具備專業技能等因素，皆會影響資訊安全、資料正確性及納稅義務人權益。

此外，電子設施及智慧科技對人民的生活及政府政策帶來重大地影響，隨著技術的進步，病毒攻擊和駭客入侵等問題日益普遍，對稅務機關而言，如何避免稅務資訊受惡意攻擊及為納稅義務人提供安全的資訊服務亦為重要的議題。

為確保稅務資料的機密性、完整性及可用性，稅務機關導入ISO 27001 資訊安全管理系統(ISMS)，成立管理組織，定期舉辦管理審查會議，訂定規範文件及執行安全控制措施，例如防毒、防火牆等。另為提升稅務人員資訊安全認知及警覺性，亦定期辦理社交工程演練及教育訓練，並辦理內外部稽核，維持資訊安全及個人資訊管理系統正常運作，以保障納稅義務人權利。

(三)數位化服務措施對稅務依從度及稅收之影響

租稅依從是指納稅義務人遵循稅務規範之程度，如申報並如期繳稅。茲以綜合所得稅為例，選定下列客觀且量化指標來衡量租稅依從度：

1.逾期申報比率：

逾期申報比率=逾期申報件數/(逾期申報件數+未申報件數+總申報件數)，如果逾法定期限才完成納稅義務，可能會衍生相關逾期繳納之利息或罰鍰。當逾期申報比例越高，租稅依從度越低，呈負相關。

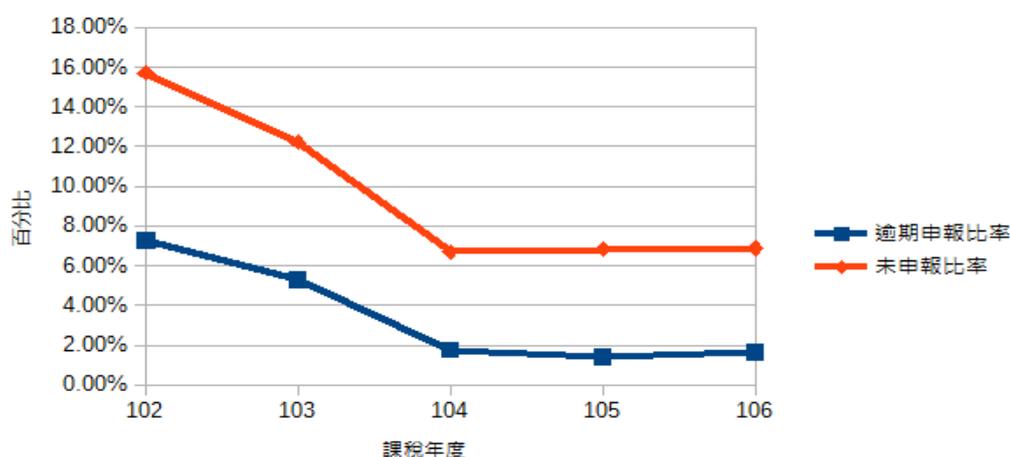
2.未申報比率：

未申報比率=未申報件數/(逾期申報件數+未申報件數+總申報件數)，如逾法定期限仍未完成納稅義務，可能會衍生相關處罰。當未申報比率越高，租稅依從度越低，呈負相關。

3.近 5 年綜合所得稅逾期及未申報比率

年度	逾期申報案件		未申報案件		總申報件數	應申報件數
	件數	比率	件數	比率		
102	565,071	7.28%	1,219,217	15.71%	5,977,091	7,761,379
103	391,866	5.31%	900,527	12.21%	6,081,806	7,374,199
104	117,612	1.75%	449,042	6.70%	6,136,408	6,703,062
105	96,731	1.43%	462,784	6.83%	6,219,035	6,778,550
106	114,298	1.66%	474,417	6.88%	6,305,480	6,894,195

資料來源：財政部財政資訊中心



上述統計數據除 2017 年度比率較 2016 年度稍微上升，逾期比率及未申報比率皆呈現逐年下降趨勢，顯示租稅依從度逐年提高。

租稅依從度的提升，可能是由於稅務機關近年來施行之數位化稅務服務措施減輕納稅義務人之依從成本所致，如納稅義務人利用網路申報綜合所得稅，申報系統可自動計算各項扣除額，有別於以往人工申報時需繳交各種醫療、捐贈及保險等證明文件。

實務上影響稅收的因素甚多，以我國目前已推行之各項數位化稅務服務(網路申報、稅額試算、電子發票、電子帳簿及電子繳稅等)分析，近年來各種服務之使用情形皆有所成長，雖短期無法顯示對稅收之影響，但長期而言，我們認為隨著網路申報件數、使用電子發票成長情形與電子帳簿上傳件數增長，使稅務資料庫更趨完善，並透過大數據及人工

智慧(AI)分析研究經濟活動情況，找出更多擴大稅基稅源之合理方式，將有助於稅收之增加。

(四)未來的數位化服務措施規劃及願景

為確保資訊安全及降低委外或與私部門合作之風險，未來將持續提供稅務人員關於資訊技能之培訓，以強化稅務人員對私部門之監督能力並降低委外成本。

透過數位化稅務服務，稅務資訊之蒐集亦更加完善，隨著大數據之蒐集及應用已成為一種趨勢，未來我們可利用大數據分析找出可能導致稅基侵蝕之因素。再者，可運用人工智能進行案件之挑選及審查。相信大數據分析和人工智能之使用，除可提高案件審查效率，對提升租稅依從及稅收亦有所裨益。

此外，隨著行動支付普及，藉由與企業、行動支付業者及銀行等合作，我們將持續改善電子發票使用環境，達到以行動裝置支付付款、儲存雲端發票及兌領獎，透過簡化付款索取發票等過程，以提升電子發票實用性和普及性。

三、各會員體工作報告摘要

本次會議各會員體分享各種國內已施行之數位化稅務行政措施、推行過程中遇到之風險與障礙、解決方法及未來如何改善數位化稅務服務以提高稅收及稅務依從度。大多數會員體均有實施線上稅籍註冊申請、網路報稅及電子支付等數位化租稅服務，多數會員體也報告數位化租稅服務有助於提升稅務依從度，並藉由分析納稅義務人的行為模式，有助於擴大稅基，增加稅收。

在推行數位化過程中所遇到的困難及現行解決方案中，多數會員體報告數位化威脅如駭客及病毒等資訊危安因素，其中解決方式包括加強網路防火牆、網路控管規定及人員教育訓練；此外也有報告因預算限制導致數位化服務無法更進一步推展等困難，多數會員體也分享解決方式，例如持續開發符合成本效益的數位化方案及建議上級機關優先把數位化列為施政重點。

由於大多數的會員體針對上述主題報告內容大多相似，以下僅就本次會員體報告中，較具創新的服務摘述如下：

(一)澳大利亞

隨著數位化系統的發展，澳大利亞稅務局、其合作夥伴及社會上具代表性從業人員所扮演的角色正在改變。澳大利亞稅務局認為最佳的數位化生態系統包括在社會上從事工作的人及日常生活中發生的事件，這個生態系統需包含三個核心，即身分、數據及條件性。

目前已推行的數位化服務包含 2014 年推出之myTax，提供納稅義務人可透過任何設備上網進行預填並申報，過程不超過 30 分鐘，目前已超過 380 萬人使用。自 2018 年實施雇主可以將公司會計系統中的薪資資料直接轉入澳大利亞稅務局的薪資所得申報系統(Single Touch Payroll)之服務，該系統類似我國的各類所得扣繳暨免扣繳申報系統，可以節省申報人力及登打資料時間。該局在報稅期間也提供網路對話服務(WebChat)且在報稅平臺網站提供網路報稅視訊教學等服務。

在提供這些數位化服務措施的過程中，面臨最大的挑戰就是如何建立一個單一、安全且一致性的線上驗證方式，同時提高資料正確性，並建立一個於資源管理、共享時所需符合的道德準則。此外，對澳大利亞稅務局而言，需要建立和管理各種利害關係人之關係亦是一大挑戰。

該局於 2019 年 6 月啟用myGovID及關係授權管理(Relationship Authorisation Manager, RAM)作為登錄政府服務、管理存取及授權之辨識方法。此兩種措施可以有效驗證個人身分及其授權，未來也將此兩種措施擴展到稅務代理人之辨識，使他們可以代理客戶登錄政府服務平臺，並增加使用人臉辨識功能，最終使個人可使用myGovID登入政府服務平臺處理個人稅務事務。

(二)柬埔寨

柬埔寨提供稅務專屬APP，納稅義務人申請會員後，即可下載稅務APP，該APP功能包括個人信箱，稅務局可寄核定通知書、公文及最新最

熱門的稅務新聞到APP信箱，該APP也提供友善稅務搜尋引擎介面，可以搜尋相關稅務法規。此外，該APP功能也提供涵蓋各稅目的稅務行事曆，在報稅期間該APP程式會在手機螢幕上顯示訊息，提醒納稅義務人記得報稅，在申報截止日前，該APP程式也會再次顯示報稅截止日期及警示訊息等。

近年來成立專門的稅務客服部門來提升稅務依從度，同時也推出租稅協定案件線上申請等服務。

(三)中國大陸

中國大陸稅務機關從數位化的角度簡化稅務工作的設計、重建稅務管理系統並建立大數據平臺以集中管理及共享數據，整合資訊流、金流及物流，以期達到維護稅收的目的，主要做法包含提供全國統一標準的電子稅務服務、建立電子發票平臺並推廣電子發票之應用，以蒐集並分析納稅義務人之經濟活動、建構動態的信用及風險管理系統，以分類管理並提升納稅義務人遵從意願、推出 12366 納稅服務平臺、結合微信帳號提供標準化的即時通訊服務(Instant Messaging Service)及建立實名認證資料庫將生物特徵辨識，如人臉及指紋辨識，加入報稅登入的密碼驗證中，以提升納稅義務人納稅時身分辨識之正確性及唯一性，強化納稅義務人資訊安全的管控。

中國大陸稅務機關將依納稅義務人導向之服務理念，順應數位經濟、金融和數位化政府的發展需求，運用大數據、人工智能和區塊鏈(block chain)等最新技術，將稅務管理和服務過程數位化，建立健全的智能稅務生態系統，實現提供納稅義務人嵌入式智慧管理及服務。

(四)香港

香港建置跨稅目稅務網站eTax，包括個人所得稅、公司所得稅及物業稅，納稅義務人申請成為會員後可以使用以下的功能：

- 1.線上申請更正，如果納稅義務人發現申報或稽徵機關核定有誤，可以在網路上申請更正案件。

2.可以直接查詢個人稅申報、繳納或退稅及核定情形，納稅義務人輸入帳號與密碼後，可以直接於該網站個人專區查詢截至目前為止繳納及核定情形，直接列印完稅證明及核定通知書，該系統亦可顯示目前處理情形，如案件是否核定、更正案件目前處理進度等，在報稅期中，該系統也會自動寄出報稅通知信給納稅義務人，若尚未報稅或尚未繳稅，則該系統會再寄信提醒納稅義務人記得完稅，若納稅義務人已繳稅，在次一工作日即可到網站登入查詢繳稅紀錄。

由於該網站提供較詳細的納稅義務人資料，稅務局將推出結合生物特徵辨識，如人臉及指紋辨識，加入報稅登入的密碼驗證中，以維護納稅義務人個資安全。

(五)印尼

印尼過去扣繳系統提供的檔案格式過少，扣繳單位無法將公司的系統資料直接轉換到扣繳申報系統，需要花費額外時間與金錢才能進行網路申報，造成納稅義務人負擔，印尼透過改善扣繳申報系統，使多數公司可直接將薪資帳務系統資料直接轉換到扣繳申報系統，大幅提升資料相容性。

該國亦成立專屬的稅務諮詢中心，服務內容包括內地稅與國際租稅，服務時間為 8:00 至 16:00，納稅義務人可以使用電話或是網路聊天室與服務人員進行對話，下班時間納稅義務人如有問題，也可以利用語音客服系統，納稅義務人按照指示輸入問題代碼，該系統會以語音回覆問題，語音服務範圍包括稅率、扣除額與稅務識別碼等簡易問題。

該國正建置大數據中心，進行分析資料的任務，也預計建構全方位的納稅義務人服務網站，其中包括專屬稅務帳戶等服務，該項服務預計對稅務機關及納稅義務人帶來正面的影響。

(六)日本

日本成立專屬的稅務諮詢中心，負責一般性稅務諮詢服務，另外在稅務局官網上建置友善化介面的問答內容，方便納稅義務人可以在最短時間內就找到問題的答案。2019 年 1 月起提供納稅義務人可使用行動裝置填寫

申報資料，此外，也預計在2020年1月推出聊天機器人(ChatBot)的服務，運用數據分析，將納稅義務人常問的問題分類並寫成答案，納稅義務人詢問時，稅務局系統運用演算系統進行關鍵字比對，聊天機器人可以直接比對問題關鍵字，立即提供答案予納稅義務人，這項服務預計可節省大量電話等待時間與稅務局同仁工作負荷。

(七)韓國

韓國於2002年建置跨稅目稅務網站Hometax，有手機版及電腦版，稅目包括個人所得稅、公司所得稅、VAT等13種稅目，截至2019年6月底，超過2,200萬納稅義務人註冊成為會員，擁有自己的帳號、密碼及專屬稅務帳戶，功能包括查詢繳稅與退稅歷史紀錄、核定紀錄，也可以列印核定通知書、完稅證明或其他稅務局證明文件。2005年成為第一個引進現金收據系統(Cash receipt system)國家，要求企業就超過限額之現金交易開立收據並提交紀錄給韓國稅務局。現金收據可透過Hometax網站開立，企業及消費者皆可透過該網站查詢其紀錄並用於申報納稅。

於2011年推行電子發票，規定所有的公司組織及達到一定規模以上的其他型態企業須強制使用電子發票，截至2018年，電子發票開立數量已占該國總開立發票數量的99.8%。此外，亦推出聊天機器人服務，將對話轉換成文字，提供稅務人員相似性分析查詢並做回應，係用於減少稅務人員於報稅期間之工作負荷並提高納稅義務人便利性。

韓國已於2019年6月成立大數據及人工智慧中心，並已正式營運，藉由分析數據與納稅義務人行為，達到提供更優質的稅務服務與維護稅收的目標。

(八)澳門

近年來，澳門財政局(DSF)致力於開發各種數位化稅務服務，例如在2016年開發官方微信(WeChat)帳號，提供民眾掃描QR Code可讀取最新的稅務資訊及公共財政數據。澳門財政局也提供SMS及電子郵件通知服務作為主要的溝通管道，針對申請此項服務之納稅義務人主動寄送相關納稅訊

息。此外，也成立跨稅目稅務網站，納稅義務人可申請個人稅務帳號密碼，成為會員後可以線上查詢繳稅與退稅歷史紀錄、核定紀錄，此外也提供會員在線上取號與線上預約的服務，可以節省排隊等候的時間。

澳門主要的稅收來自於博弈產業，數位化稅務服務對象之稅收僅占整體稅收一小部分。對澳門財政局而言，數位化稅務服務之使用取決於納稅義務人接受程度，大多數的納稅義務人是中小企業所有者，其業務範圍相對較小，雖數位化服務之使用程度無法對稅收產生直接影響，但澳門財政局仍致力於數位化稅務服務之發展，包含提供更多元繳稅管道如WeChat pay或AliPay、整合政府各項服務提供一站式服務。

(九)馬來西亞

馬來西亞成立整合性稅務平臺網站——**HASIL**，該平臺之屬性為跨稅目的一站式服務，納稅義務人若成為稅務局會員，會有專屬的帳號、密碼及稅務信箱，稅務局可以電子郵件方式寄送核定通知書，若納稅義務人尚未完成報稅或繳稅，系統會自動產製報稅與繳稅的提醒信，提醒要完成上述稅法規定之程序。會員也可以線上申請居住者證明，亦可申請更正申報、訴願與分期繳稅，會員可以在該網站查詢上述各項申請案件的進度，也可以直接在線上列印稅務局批准的公文書。在退稅服務部分，也推動電子錢包綁定手機號碼結合帳號、退稅結合網路銀行帳號等服務，提供更多元的退稅管道，並在該平臺查詢目前退稅審理的進度。

該國也改善扣繳申報系統(PCB)的功能，雇主可以透過該系統算出每月應該繳納之扣繳稅款，並提供線上更正申報的功能，該系統也提供更多元的檔案格式以提升相容性。

(十)蒙古

蒙古自 2004 年起推動網路報稅，截至 2018 年，共有 23 種稅目已經建置網路報稅平臺，網路報稅比率已達 89%，目前網路報稅最近進展為提高公司財務軟體與報稅系統的相容性，期望提升網路報稅比率。

此外，在推動電子化繳稅服務方面，於 2018 年將汽車稅及空汙費引

進電子繳稅，納稅義務人可利用網路銀行與KIOSK進行繳稅。在回答問題與處理客訴管道部分，納稅義務人除了在稅務局官網上反映外，也可透過臉書或推特反映，服務人員目前平均回覆時間為 1 小時。

該國參考我國及韓國的經驗，於 2016 年時引進電子發票，該項電子發票B2C部分也有提供類似我國發票兌獎的功能，以達到全民索取發票的目標。此外，納稅義務人若成為稅務局會員，稅務局會以電子郵件方式寄送報稅通知信或寄送報稅訊息(Nudge message)到納稅義務人的臉書帳號中，以達到提醒的目的。

(十一)紐西蘭

紐西蘭稅務局於個人所得稅申報網站提供附件掃描上傳的功能及報稅須提供的證明文件，例如捐贈收據，納稅義務人一拿到收據可立即上傳到稅務局網站上，並逐筆輸入收據相關資訊，該上傳功能適用全年，不限於申報期，對納稅義務人而言，也不會有遺失收據的風險可以達到記帳的目的，對於稅務局而言，逐筆登入憑證資訊方便後續查核勾稽，減輕人工核對憑證的時間。

推出分期繳稅線上申請的服務，符合一定條件的納稅義務人提出申請後，線上立即核准該申請案，同時資料庫直接列管該分期繳納申請案件，定期追蹤後續繳款紀錄；若該申請案件不符合申請條件者，系統會自動駁回申請案並改採人工審查方式進行。此外，也利用數據分析現金交易比率偏高的納稅義務人，找出該納稅義務人是否有隱藏課稅所得尚未申報。

(十二)巴布亞紐幾內亞

巴布亞新幾內亞稅務局(IRC)目前正在開發新的綜合稅收管理系統(Integrated Tax Administration System, ITAS)以提供更有效率的服務，其提供的服務包含納稅義務人網站，可即時向納稅義務人和稅務代理人等提供資訊及交易服務，此網站亦可透過行動裝置連結。此外，也提供免付費電話服務、電子郵件通知等管道提供納稅義務人稅務服務，同時也致力於提升該國基礎設施及通訊網路之普及性，藉以提高納稅義務人使用數位化稅

務服務程度。

(十三)菲律賓

菲律賓於稅務局的稅務入口網站(下稱**BIR**)推出線上註冊、報稅服務、清決算等服務，申請人可以線上追蹤申請案件的進度，納稅義務人使用網路報稅時可以使用上傳附件的功能，以減輕稽徵機關查核的負擔。電子繳稅服務方面，稅務局有提供信用卡、ATM、金融卡等繳稅管道，並與多家銀行業者合作提供結合手機行動支付的納稅服務，

BIR也有客戶服務等功能，納稅義務人可以在線上反映各種問題，亦推出聊天機器人服務，可利用稅務網站或稅務局臉書粉絲專頁與聊天機器人互動。此外，稅務局也定期於官網、臉書、推特與YouTube等社群網站公告稅務行事曆、提醒訊息、稅務相關影片、滿意度問卷、稅務法規及稅務新聞等資料，納稅義務人亦可申請稅務APP，該APP會寄送通知書、提醒信與相關稅務法規新聞。

(十四)新加坡

新加坡整合國內前五大會計軟體廠商，於 2016 年推出薪資資料直接轉入稅務局的薪資所得申報系統，該系統類似我國的各類所得扣繳暨免扣繳申報系統，讓企業在申報員工薪資所得時，不會有相容性不足的問題，提升企業申報效率與正確性。2017 年推動整合性稅務服務平臺Ask Jamie，包含聊天機器人服務，如果該納稅義務人詢問的問題超過系統可回答範圍，系統將直接轉至專人服務，此外只要納稅義務人註冊該平臺，輸入帳號密碼即可享受該平臺提供的個人化稅務服務，如核定通知書及繳退稅現況查詢。

該國逐步採用送達數位化政策，例如寄送電子公文、電子核定通知書到納稅義務人稅務信箱，於 2018 年推行財產稅稅單數位化政策，截至 2019 年，累積寄出 100 萬份財產稅電子稅單，2019 年也寄出 35 萬份個人所得稅電子核定通知書。

(十五)泰國

泰國於 2019 年初推出專屬稅務帳戶服務(My Tax Account)，納稅義務人輸入帳號密碼即可登入個人稅務帳戶，目前提供的服務有個人所得稅扣除額查詢，包括醫療保險與捐贈等金額，納稅義務人不用擔心單據遺失或保管單據等問題，稅務局未來會與更多外部單位合作，以擴大資料查詢之服務範圍。

網路報稅方面，透過與商務部合作，整合公司所得稅申報書與財務報表申報之檔案格式，以往公司向商務部申報財務報表，但財務報表的檔案格式與稅務局的公司所得稅申報書格式不同，造成納稅義務人需花費時間及經費從事檔案轉換，整合後減輕納稅義務人的依從成本。

強制規定企業以電子申報方式申報扣繳憑單，此舉大幅提升該國扣繳電子申報比率。此外，個人所得稅也推行電子繳稅服務，包括現金、信用卡與手機QR Code掃描繳稅，另一方面，該國現行個人稅退稅的方式，目前僅剩匯款與電子支付，如電子錢包或電子錢等，已不提供開立退稅支票的服務。

(十六)越南

越南稅務總局開發資訊技術應用程式提供納稅義務人線上申報及繳退稅服務，在 63 個省、市中，已有 99.83%的企業使用電子申報，98.42%的企業已註冊電子繳稅服務。越南稅務局透過以電子郵件、SMS方式提醒納稅義務人繳納及申報期限的方式來提升其電子服務之使用率。該國自 2018 年 9 月訂定相關法令以推廣電子發票。此外，對於稅務機關亦開發集中式稅務管理系統、風險管理應用程式、稅務資料庫等資訊系統，未來將實施一站式數位化稅務服務、建立集中式的發票資料庫，運用資料庫數據進行監督、管理，以提升電子發票之使用效能。

四、工作小組會議結論及建議

- (一)多數會員體已推行數位化租稅服務，如線上註冊、網路申報、電子繳稅，部分會員體已推行電子發票及自動化電子退稅方式。
- (二)在克服數位化障礙的解決方式，可以加強內部資安稽核、員工教育訓練

及加強外部的宣導工作。

(三)數位化對於納稅義務人及稅務機關的影響方面，多數會員體均肯定數位化確實可以節省時間與金錢，提高納稅義務人滿意程度，另一方面也可以增加稅務機關的行政效率，獲得更即時的資訊。

(四)未來展望方面，建議可以現行系統為基礎，持續改善系統的效率與擴大數位化服務的範圍，另一方面也建議開發新領域的數位化服務，如生物特徵辨識系統、人工智慧與大數據等。

肆、心得與建議

一、移轉訂價

(一)參考他國作法，成立專責單位負責MAP及BAPA案件

考量我國稅捐稽徵機關各自負責辦理其轄區移轉訂價案件且查審人力有限，為確保相關MAP執执行程序一致性及專業性，建議得參考其他國家(地區)作法，並兼顧我國現行稽徵人力員額配置，短期於稽徵機關以專責或功能編組方式審理是類案件，長期以成立一獨立於稅捐稽徵機關外之專責單位，負責MAP及BAPA案件為目標。

(二)持續透過教育訓練提升我國稅務人員移轉訂價查核專業

為提升我國稅務人員移轉訂價查核專業職能，建議持續透過教育訓練強化移轉訂價及MAP程序專業職能(例如於財政部財政人員訓練所舉辦專班課程)，減少移轉訂價案件爭議發生，營造我國合理租稅環境，以吸引外資並提升我國經濟動能。另為掌握國際最新稅務發展及接軌國際標準，建議持續積極參與國際組織舉辦之研討會汲取各國(地區)實務經驗。

二、自動資訊交換

(一)參考國際實施經驗，廣續推動依CRS標準進行資訊交換

我國為國際成員之一，為善盡國際義務、提升資訊透明及打擊跨境逃漏稅與避稅，積極配合國際發展趨勢制定相關法令及擴展協定網絡。目前執行CRS之國內法制架構已建置完成，刻執行相關工作確保蒐集資訊之正確性與可用性。鑑於多數SGATAR會員體已於2018年依CRS標準進行資訊交換，累積盡職審查及申報實務作業規劃經驗，透過參與第49屆年會瞭解與掌握國際間CRS實務運作執行細節及同儕檢視要件，有助我國順利實施，其中部分會員體提及TIN與出生日期缺漏之因應方式，及提升CRS資訊品質之務實作法，均值得我國參考及借鏡。

(二)積極分享我國推動資訊透明成果，增進他國與我進行資訊交換合作意願

我國非OECD全球論壇成員，未能取得所需資源及協助，無法參與同儕檢視機制，影響汲取資訊交換新知及經驗機會，鑑於多數會員體亦為該論

壇成員，於預算許可下，建議持續指派業務高度相關人員，參與爾後年會及相關研討會，及時掌握國際組織發布相關資訊，作為我國政策及實務規劃參考。又SGATAR會員體未必知悉我國資訊交換政策及落實情形，亦可藉此國際會議場域分享我國推動資訊透明成果，維護我國國際形象及聲譽，並增進其他會員體與我國進行稅務資訊自動交換合作意願。

三、數位化稅務行政

(一)提供專屬個人化數位租稅服務

參考香港、韓國及新加坡等會員體之作法，我國可善用當前進步之科技技術，建置整合性數位稅務服務平臺，綜整各稅目徵課資料，提供納稅義務人查詢專屬個人資料。另未來亦可透過跨機關合作，進一步擴大該平臺之服務範圍，提供更友善便捷之稅務服務，逐步推動全面化電子政府。

(二)加速推動人工智慧及大數據分析

本次會議多數會員體均肯定可藉由人工智慧及大數據分析納稅義務人經濟行為，找出侵蝕稅基的潛在因素，進而擴大稅基，不僅對增加稅收有幫助，同時可藉由分析資料，找出納稅義務人不滿意之處，進而提升稅務依從度，至於在數位化查核部分，目前主要為電腦選案，建議可逐步朝AI選案，以提升選案的精確度；數位化服務部分，我國目前已推動AI智能化客服，建議可強化現行系統演算功能，提供納稅義務人更精確、專業及完整的諮詢服務。

(三)強化內部教育訓練與外部宣導

建議持續強化人員的資安訓練，培養稅務機關專屬的資訊工程人員，逐步減少委外的比例，不但可以減少委外風險，設計出來的數位化工具，亦可更貼近稅務上的需求。此外，除了傳統的宣導方式，各會員體也努力推動數位化宣導作業，如製作動畫與影片，我國目前也製作租稅宣導動畫及網路教學的影片與動畫，建議與各大高流量數位平臺，如YouTube、Facebook或與知名網紅合作，加強影片曝光度。

四、強化國際參與，提升我國能見度

(一) 廣續積極參與SGATAR相關會議，深化國際稅務合作及交流

SGATAR自 2016 年起，將原有各子會議轉型為一整合性訓練平臺—「SGATAR培訓活動」，自 2019 年起，與ADB與OECD等國際組織合作召開數場培訓活動，本屆年會團長會議亦通過決議，未來將廣續與國際組織合作辦理訓練活動，並推動會員間訓練資源分享及合作。我國前因財政大樓與財政部財政人員訓練所宿舍大樓興建案，恐影響相關活動之舉辦，爰暫無承辦培訓活動之意願。鑑於前開新建工程均已竣工，又依前開團長會議「推動會員間訓練資源分享及合作」之決議，配合我國每年 7 至 9 月間循例舉辦 3 週之國際租稅班，似可廣邀SGATAR會員體派員參與前開國際租稅班，以深化國際稅務合作及交流，同時奠定未來爭取主辦年會與相關會議之良好基礎。

我國囿於政治因素，加入國際組織尚非易事，能取得SGATAR會員體資格誠屬可貴。是以，財政部把握每次參與年會之機會，積極向外充分展現我國與時俱進之稅制及活力朝氣之在地文化。本次年會盡心準備各場會議報告資料，分享我國稅政與稅制精進成果，並精心籌備原住民傳統歌謠與中文流行樂結合之特色舞蹈，充分展現我國多元族群文化之美，獲得在場各會員體代表之讚譽。未來仍應廣續秉持我代表團參加SGATAR一貫傳統，盡心投入會議各項準備工作，充分展現我國稅政與稅制革新及外交軟實力。

(二) 持續關注亞太地區國際稅務發展，適時推動稅制與稅政革新

本屆年會循例係採 4 場會議(團長會議及 3 場工作小組會議)同步進行，於團長會議，透過各會員體稅務機關首長分享其稅制與稅政改革進展，瞭解國際最新趨勢與作法，並作為我國未來相關革新之參考；於工作小組會議，就「移轉訂價」、「自動資訊交換」及「數位化稅務行政」等議題，透過各會員體代表分享其制度及實施經驗，深入討論並進行意見交流，有助我國汲取優良經驗，精進相關實務運作。另一方面，本屆年會主辦單位循例於會議期間安排各會員體雙邊會談，我國藉此向新加坡及紐西蘭分享

稅務經驗及交換意見，推動雙邊稅務交流並有助作為我國相關措施推動之借鏡。

鑑於 **SGATAR** 係亞太地區稅務專業國際組織，各會員體間經濟往來密切，且政治、經濟、民族及社會氛圍等面向多有類同之處，爰我國應繼續積極參與本組織相關會議，並與各會員體維持良好互動關係，俾利掌握國際最新租稅趨勢與作法，適時推動稅制與稅政革新，強化政策落實，同時接軌國際。