

出國報告(出國類別：其他)

## 參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 50 屆年會視訊會議報告

服務機關： 財政部賦稅署

副署長	樓美鐘
專門委員	劉旭峯
稽核	葉淑滿
專員	詹維庭
專員	何怡潔
專員	紀琇芳
稽查	謝亨莉
稽查	賈唯業
科員	法偉涵

財政部國際財政司	科長	包文凱
	科長	王瑀璇
	秘書	曾文昕
	科員	蔡惟程
財政部綜合規劃司	專門委員	蔡玉時
財政部財政資訊中心	組長	張志龍
財政部臺北國稅局	股長	許丕模
	稅務員	吳振德
財政部高雄國稅局	稅務員	朱佩蒂
	稅務員	邱慧玉
財政部北區國稅局	稅務員	陳慈雅
	稅務員	黃宜甄
財政部中區國稅局	審核員	許正偉
	審核員	陳怡君
財政部南區國稅局	股長	張浩銘
	稅務員	吳佳蓉

派赴地區： 中華民國臺灣

出差期間： 2021 年 10 月 26 日至 27 日、11 月 16 日至 17 日

報告日期： 2022 年 2 月 17 日

## 摘要

亞太稅務行政及研究組織【Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research，下稱SGATAR，前為亞洲稅務行政及研究組織(Study Group on Asian Tax Administration and Research)】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 18 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、我國及 2021 年新加入之寮國。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流及交換稅務經驗，拓展租稅外交。

SGATAR每年由會員體輪流主辦年會，本(第 50)屆年會輪由日本國稅廳主辦，因受嚴重特殊傳染性肺炎(下稱COVID-19)疫情影響，由原定於 2020 年延至 2021 年舉辦，並以視訊會議方式辦理，會議期間分別為 2021 年 10 月 26 日至 27 日及 11 月 16 日至 17 日，共計 18 個會員體及亞洲開發銀行(下稱ADB)、國際貨幣基金組織(下稱IMF)、經濟合作暨發展組織(下稱OECD)及世界銀行(下稱WBG)等 8 個國際組織派員代表與會。

本屆年會分別召開團長會議及 3 場工作小組會議(另含 1 場起草委員會)進行。團長會議討論議題包括：SGATAR各項行政事宜、稅務行政數位化、稅捐徵收相互協助及稅制與稅政近期變革；工作小組會議討論議題則為移轉訂價(COVID-19 對移轉訂價之影響)、確保大型跨國企業之租稅依從及資訊交換。

出席本次會議除分享我國經驗外，亦有助瞭解各會員體餘相關議題之發展情形、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。

# 參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 50 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 .....	28
肆、心得與建議 .....	88

### 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(COVID-19 對移轉訂價之影響)

(2)確保大型跨國企業之租稅依從

(3)資訊交換

# 參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 50 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 18 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、我國及 2021 年新加入之寮國。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，每年由指定會員體輪流主辦年會，並由各會員體稅捐稽徵機關首長(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。另考量會員體已不限來自亞洲地區，尚包含太平洋洲地區之經濟體，爰本屆年會依照上(第 49)屆年會團長會議決議，正式通過組織營運架構(Operating Framework)，將組織名稱”Study Group on Asian Tax Administration and Research”(中譯：亞洲稅務行政及研究組織)修正為”Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research”(中譯：亞太稅務行政及研究組織)。

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。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)。

本屆年會由日本國稅廳(下稱NTA)主辦，因受COVID-19 疫情影響，原定於 2020 年舉行，延至 2021 年舉辦，並改以視訊會議方式辦理，會議期間分別為 2021 年 10 月 26 日至 27 日及 11 月 16 日至 17 日。本屆年會循例分別召開團長會議及 3 場工作小組會議，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「稅務行政數位化」、「稅捐徵收相互協助

」及「稅制與稅政近期變革」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(COVID-19 對移轉訂價之影響)」、「確保大型跨國企業之租稅依從」及「資訊交換」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，於會前假財政部會議室召開 3 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，有助報告人充分準備及練習，於正式參加工作小組分組視訊會議時，能流暢且充實地報告。

## 貳、與會人員及會議經過

本屆年會 18 個會員體均如期出席，另有 2 位來自法國之 Direction Generale des Finances Publiques 以觀察員身分參與，以及 ADB、Asia-Oceania Tax Consultants Association、International Bureau of Fiscal Documentation、IMF、OECD、Pacific Islands Tax Administrators Association、WBG 等國際組織派員與會，並分享最新國際租稅議題。

我國代表團由財政部賦稅署樓副署長美鐘擔任團長，財政部賦稅署劉專門委員旭峯、葉稽核淑滿、詹專員濰庭、紀專員琇芳、何專員怡潔、謝稽查亨莉、賈稽查唯業與法科員偉涵、財政部國際財政司包科長文凱、王科長瑀璇、曾專員文昕與蔡科員惟程、財政部綜合規劃司蔡專門委員玉時、財政部財政資訊中心張組長志龍、財政部臺北國稅局許股長丕模與吳稅務員振德、財政部高雄國稅局朱稅務員佩蒂與邱稅務員慧玉、財政部北區國稅局陳稅務員慈雅與黃稅務員宜甄、財政部中區國稅局許審核員正偉與陳審核員怡君，以及財政部南區國稅局張股長浩銘與吳稅務員佳蓉隨同參加，代表團成員共 25 名。

為表彰我代表團團結互助精神，各次視訊會議均邀集應出席人員於財政部會議室共同參會議，謹就本屆年會中各會議之進行及重要結論簡述如下：

### 一、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(COVID-19 對移轉訂價之影響)」、「確保大型跨國企業之租稅依從」及「資訊交換」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，詳見本報告參、「工作小組分組會議研討內容」。

### 二、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詹專員濰庭代表。該會議主要任務為統整及確認各工作小組會議討論議題之結論(含總結報告用語格式一致性)，並於年會提交總結報告。

本屆起草委員會亦以視訊會議方式進行，於各工作小組會議結束後，由

各工作小組分組報告撰寫人撰寫報告並提供予各代表團與會成員，透過電子郵件交換意見，並修改該報告內容，嗣召開視訊會議確認各工作小組分組報告，整理總結報告。其中議題二工作小組報告於前揭視訊會議召開時仍未完成，該組各代表團與會成員係於會後透過電子郵件完成確認事宜。

### 三、團長會議(Heads of Delegation Forum)

#### (一)開幕典禮(Opening Ceremony)

在日本傳統太鼓表演下，由日本書法家揮毫落款「50th SGATAR」揭開本屆團長會議序幕，由會議主持人日本NTA副長官Mr. Hiki Shigeto致歡迎詞。

#### (二)本屆年會籌備事宜

會議首先由第 49 屆年會主辦國代表印尼稅務總局局長Mr. Suryo Utomo致詞，並主持本屆年會主席選任，隨後，經紐西蘭代表團團長提案，香港代表團團長附議通過，會議選出日本NTA長官Mr. Oshika Yukihiro為本(50)屆年會主席。年會主席Mr. Oshika Yukihiro表達感謝，同時宣布Mr. Hiki Shigeto擔任本屆年會秘書長。嗣由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，並以各代表團團長之歡樂合影揭開正式議程之序曲。





### (三)ADB演說

由ADB主席Mr. Masatsugu Asakawa代表致詞，強調國內資源運用 (Domestic Resource Mobilization) 及國際租稅合作 (International Tax Cooperation)<sup>2</sup> 項議題在亞太地區後疫情時期之重要性，未來將透過亞太稅務研究中心(the Asia Pacific Tax Hub)加強與SGATAR各會員之合作，協助各會員瞭解相關倡議，如中期稅制改革策略 (Medium-Term Revenue Strategies, MTRS)、透過數位轉換進行稅務行政改革及其他國際租稅倡議之參與，強化ADB與SGATAR之合作關係。

### (四)專題討論「稅務行政數位化」

主辦單位就本議題邀請中國大陸、韓國、紐西蘭、菲律賓、新加坡及泰國進行簡報，報告重點分述如下：

#### 1.中國大陸：

當今時代數位經濟發展快速、影響層面深遠，成為重組全球要素資源及重塑全球經濟結構之關鍵，而數位技術亦廣泛運用於國家治理，在智慧稅務上致力推動「兩化」、「三端」及「四融合」，說明如下：

- (1)「兩化」是指建構智慧稅務之數位化升級和智能化改造，說明如下：
  - A. 數位化升級：推動數位化電子發票改革，將各類業務標準化、數據化，讓全量數位資料能夠根據應用之需要，進行多維度知識化，實現可歸戶、可比較、可連接及可聚合。
  - B. 智能化改造：運用大數據雲計算、人工智能、區塊鏈等新資訊技術，對於實現數位化升級後之稅務資訊，可自動反映現狀及揭示問題，提供納稅義務人及繳費人更好之風險防範及政府服務，並能及時發現且採取有效之預防措施。
  - C. 升級改造效益：不僅及時滿足納稅義務人或繳費人之需求，尚可精準分析及滿足繳費之潛在需求。
- (2)所謂「三端」即形成納稅義務人端、稅務員端、決策人端為主體之智能應用平台體系，說明如下：

- A. 納稅義務人端：基於全局視角，建設聯網融合、綠色低碳及安全可控之智能化綜合性數位資訊服務。
  - B. 稅務員端：通過打通一戶式、一人式之稅務帳戶，實現每一法人和每一自然人稅務訊息之智能監控，並將總局、省局、市局、縣局及分局五級稅捐稽徵機關 60 多萬稅務工作人員之訊息，分別按每個單位和每位員工進行智能歸納和監管，從而大幅提升內部管理效能。
  - C. 決策人端：通過打造一覽式之應用平台，實現對徵納雙方內外部門數據，可在不同層級稅捐稽徵機關管理者之應用需要進行智能歸納和展現，促進其決策能力與水平。
- (3)所謂「四融合」，即透過算量、算法、算力，實現稅務、財務及業務之三務一體化，將徵納雙方之接觸由過去之後台關聯發展到直接融入納稅義務人經營業務活動自動演算，從而大幅降低稽徵成本，提高徵收效率，並促進企業財務及業務經營部門，確實統籌管理優化發展規劃，強化企業經營決策之預判能力。
- (4)倡議：
- A. 賡續加強疫情防控，以利亞太地區乃至全球疫情之防控工作。
  - B. 賡續深化稅務行政數位化合作，俾適應因數位化時代稅務行政理念、方式及手段變革所產生之影響。
  - C. 拓展能力建設，透過合作，提升整體亞太地區之稅務行政能力。

## 2.韓國：

韓國已開啟科學稅政時代，並進入OECD稅務管理 3.0 階段，不僅充裕國家財政稅收，亦提供優質租稅服務，俾利民眾方便使用，以稅務行政電子化同時支撐經濟成長，而稅務資訊系統現況說明如下：

### (1)建立可供稅務目的使用之資料庫

廣泛蒐集私營部門、金融機構、協會及公共部門之統計資料。

### (2)擴大受雇者資料覆蓋率

自 2021 年 7 月開始提供僱工、受雇個人服務提供者、商業登記類個人服務，同年 11 月開始提供平台工作者，2022 年 7 月開始提供全職工作者、其他收入者、並逐漸擴展至自僱者。

### (3)資料蒐集重點

- A. 降低納稅義務人提交資料之擔憂，努力取得公眾信任，以課稅目的為準，並全面遵守課稅資料保密義務。
- B. 提高公眾對資料蒐集之認同，並透過立法啟動激勵和懲罰，以利蒐集課稅資料。

### (4)數據利用

- A. 輔助申報納稅：建立報稅指南及所有稅務項目之全方位服務，所有稅務服務均可自動化申報，包含稅務退稅及申報等。
- B. 調查控制：透過大數據分析，搜尋涉嫌逃漏稅情形，並進行準確且針對性之稅務審查。
- C. 欠稅管控：識別欠稅財產，藉由大數據搜尋欠稅人實際居住地。

### (5)2030 願景

規劃未來 10 年之稅務行政藍圖，以提供易用性為首要目標。

- A. 透過雲端智能操作，提供民眾舒適之使用環境，包括人工智慧之數位助理及收入所得輔助連結系統，使服務優質化。
- B. 持續變革和創新，針對新興企業及其資產，加強統計分析研究。

## 3.紐西蘭：

### (1)稅務行政數位化之轉型過程

5 年前開始積極推動更為便利之稅務支付系統，並通盤考量政策及技術需求，以利於數位世界使用，各項稅款及社會福利保費之推動情形如下：

2017 年 2 月消費稅，2018 年 4 月扣繳稅款、附加福利稅、工資補貼、遊戲機稅，2019 年 4 月所得稅，2021 年 2 月關稅，2021 年 10 月兒童撫養費。

(2)數位稅務系統實施情形

- A. 2021 年 98% 納稅義務人通過數位電子方式完成申報(高於 2016 年之 76%)。
- B. 310 萬納稅義務人於 2020/21 納稅年度收到自動所得稅評估。
- C. 99%就業資訊以數位電子方式提交。
- D. 線上服務之用戶數量 4 年內成長 3 倍。
- E. 面對COVID-19，立即應變推出協助企業之紓困措施。

(3)財產數據和租稅依從

- A. 透過新系統和數據智能平台，俾利即時監控交易。
- B. 協助納稅義務人履行申報或協力義務。
- C. 增加自願揭露課稅資料。
- D. 提高租稅依從度，並簡化稅務審查。

(4)數位經濟下之稅務行政展望

在數位系統監管框架下，優化管理系統及啟用系統，並資料分享，進而提供更好之數位稅務行政服務。

**4.菲律賓：**

(1)商業法規之鬆綁：

近年致力稅務行政之現代化，並鬆綁法規以提供易使用之環境，並輔以數位稅務轉換，提供納稅義務人優質使用經驗，包含推廣合適之監管作法，再造政府系統及程序、監管影響評估及廢除過時法律，並以納稅義務人為中心之思維，採用訊息溝通技術。

(2)數位化轉型：

1997 至 2002 年間廣泛宣導，以利納稅義務人遵守申報義務，2003 至 2015 年擴大電子服務管理，2016 年至 2018 年優化納稅服務，2019 年迄今利用數位技術充裕稅收，並提升納稅服務品質

(3)2030 數位化轉型願景：

提供菲律賓納稅義務人方便、可靠及透明之數位化轉型服務，並

分 2 階段進行：

A. 2020 至 2023 年：設立基金會，透過其租稅宣導，以簡化當前之納稅服務。

B. 2024 至 2030 年：利用數據及數位技術，賡續優化納稅服務。

(4)透過下列四個支柱，展現提供優質納稅務服務之決心：

A. 提升納稅義務人體驗及創新服務流程。

B. 加強管理和協助服務。

C. 整合數位工作場所。

D. 啟用數位骨幹。

(5)整合資源以建置國內稅收資訊系統。

(6)面臨挑戰：缺乏利益相關者之支持及資源、提升當前人才庫技能、訊息及數據安全、適應遠程工作安排及居家工作、數位經濟課稅等。

(7)機會：配合使用量呈指數增長，即時蒐集資訊，以利納稅義務人符合法規，並提供其更好使用體驗，確保國家財政之餘，掌握機會迎向美好未來。

## 5.新加坡

(1)持續進行數位轉換作業

重新檢視納稅義務人與稅捐稽徵機關間之交流過程，妥善處理可能產生之挑戰及不確定性，俾利轉換作業與時俱進。

(2)更新數位化工作

簡化應用數位化企業之稅務合規性，並透過企業支付，進一步增加資訊和人工智能之使用。

A. 打造納稅義務人優質體驗

(A)服務願景：提供數位化、值得信賴及人性化之服務平台。

(B)創新服務體驗中心：隨時隨地為民眾提供多元服務。

(C)轉向數位化服務，並儘可能實現自助服務。

(D)專注探索新方法或工具，以提升服務體驗。

## B. 提供無縫數位體驗

- (A)付款：電子支付多元化，也可透過聊天機器人使用支付服務。
- (B)數位服務：為員工提供最終用戶自動化、數據和人工智能之工具，以改善自助管道之使用。
- (C)數位化通信：稅務訊息數位化已達 97%，除便利且可即時處理，尚得利用資訊和用戶提供資料，演算出交互式財產稅帳單，協助納稅義務人進行線上財產評估。

## C. 稅務資訊生活化

- (A)報稅所需之資訊已存於企業之工資或會計系統內，正致力轉換可直接申報納稅。供應方：與軟體開發商合作創建整合式應用程式介面 (Application Programming Interface，下稱API)產品，不僅滿足報稅需求，亦可俾利其他監管要求。需求方：努力鼓勵企業數位化。
  - (B)實現快速準確之支付：開發AI模型，並收集更多資訊，以促進企業支付功能，另提供整合一體化之平台，以簡化支付，並降低風險。
- D. 2025 年大數據和人工智能驅動方案：開發人工智能審查工具，透過識別模式協助分析大量交易資訊，藉此制訂決策，以提高服務質量和工作效率。

## (3)實施中克服之挑戰

數位化戰略之成功與否取決於部分無法控制之外部因素，如技術進步之速度、企業採用數位解決方案之程度、經濟前景、支持人工智能應用大數據之可用性和質量，透過下列方式，以期持續變革：

### A. 與其他機構和合作夥伴合作

- (A)促進軟體合作夥伴在其網站上提供資訊服務，並輔以相關優惠措施鼓勵企業採用。
- (B)為企業建立一站式政府電子服務平台，並適切宣傳由資訊軟體合作夥伴開發之軟體服務。

### B. 建立因應未來之量能

(A)提升所有員工技能：鼓勵所有員工強化基本操作技術與數位、數據及設計技能，另通過普及數據科學和人工智能，並採用多元技術，以提升員工工作效率。

(B)招聘資訊技術與資訊人才：加強政府資訊專業能力，充分利用技術以節省人力，例如採用核心產品，而非開發新產品。

## 6.泰國

(1)先進稅捐稽徵機關應具備誠信創新及有競爭力，以促進財政穩定，其中包含「正確之稅收目標」、「正確之政策和救濟措施」以及「正確之服務」。過去兩年面對COVID-19 衝擊，採取D<sup>2</sup>RIVE策略，即數位轉換(Digital)、資料分析(Data)、稅收(Revenue)、創新(Innovation)、價值(Value)及效率(Efficiency)，俾度過疫情艱難考驗。

(2)以納稅義務人角度說明數位轉換，從註冊開始說明，申報、支付、退稅到行動服務(包含電子發票、電子預付稅及電子印花稅)，以智能協助納稅義務人完成稅務申報，並提供電子稅務負債警告、電子通知應納稅款及欠稅。

(3)採用滿意度

A. 電子申報：滿意度增加 14%，電子發票張數成長 17 倍，電子退稅滿意度 99%。

B. 納稅義務人滿意度：登記 95.34%、申報 79.8%、繳納 82.72%、退稅 82.45%、其他如運作服務 76.46%、欠稅服務 78.45%。

(4)審慎考量下列關鍵成功因素，並逐步加以推動：

A. 落實自上而下領導

B. 建立以納稅義務人為中心之合作夥伴關係

C. 調整業務和技術戰略

D. 數據簡單化及可處理化

E. 創建未來員工工作能量

F. 培育創新環境

(五)專題討論「稅捐徵收相互協助」

主辦單位邀請澳大利亞及日本進行簡報，報告重點分述如下：

**1.澳大利亞：**

(1)分享其簽訂多邊稅務行政互助公約(Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, MAAC)經驗

- A. 2011 年澳大利亞與荷蘭、法國、日本、瑞典及英國簽訂多邊相互稅務協助協議，並於次年正式實施。
- B. 據統計各國已申請共計 113 件，其中 58 件已完成，徵收稅捐合計約澳幣 1,248 萬元(換算新臺幣約 2 億 5 千萬元)。

(2)MAAC益處：

- A. 多邊：以單一法律基礎提供多國稅務相互合作。
- B. 適用範圍廣泛：除關稅外，適用範圍含括多數稅目別以及多元之稅務協助形式。
- C. 彈性：允許參與方可選擇加入之稅務協助形式。
- D. 一致性：提供各方代表可相互合作之機制，依照經承認一致且相同規定，共同確保多邊協議有效運作。

(3)澳大利亞分享與日本稅捐徵收相互協助成功案例，並說明稅捐徵收相互協助面臨之挑戰如下：

- A. 各國資訊透明度及國內法規各不相同。
- B. 部分稅捐稽徵機關之行政量能及資源有限。
- C. 亞太各國參與稅捐徵收相互協助比率偏低。

(4)澳大利亞另透過MAAC，實現資訊交換、回復課稅權及服務文件。

**2.日本：**

(1)概況：

- A. 隨著全球化經濟，部分納稅義務人透過財務規劃將財富移轉成海外資產，以逃漏稅捐，例如據統計 2019 年日本居住者持有超過 200 萬個海外帳戶，相關資產估計達一兆日圓(換算新臺幣約 2,500 億元



)，日本急需一個跨國防止逃漏稅機制，以確保稅制有效性。

B. 截至 2021 年 10 月，日本已與 75 個經濟體(含 4 個SGATAR會員)簽訂稅捐徵收相互協助多邊(或雙邊)協議。

C. 自 2017 至 2019 年，歐盟成員國透過稅捐徵收相互協助，徵收稅捐約 3 億歐元(換算新臺幣約 94.5 億元)。

(2)實施經驗及未來展望：

A. 日本導入稅捐徵收相互協助前，修正相關法規，授權稅捐稽徵機關得於日本境內徵收外國租稅申告之稅款。

B. 需要強化有關專才能力，俾利處理稅捐徵收相互協助事務，另外日方可協助提供SGATAR會員體相關人員訓練課程。

C. 期待SGATAR各會員加入稅捐徵收相互協助網絡，共同解決跨國租稅議題，獲得更好相互合作成果。

(六)專題討論「稅制與稅政之近期變革」

主辦方邀請柬埔寨、香港、印尼、寮國、澳門、馬來西亞、蒙古、巴布亞紐幾內亞、我國及越南團長簡報其稅制稅政改革進展，依報告順序摘要內容如下：

#### 1.柬埔寨：

東國近年稅收穩定成長，多可達成稅收法定目標數。近期推動稅制與稅政措施說明如下：

(1)因應疫情提供稅務紓困措施，如旅遊業免營業稅及其相關產業免專利稅費並暫緩查稅、航空業免最低稅負制、購買一定條件不動產免移轉稅及降低金融機構貸款扣繳稅款等。

(2)推動營利事業稅籍管理數位化(IT Platform-CamDX)。

(3)預計自 2022 年起實施資本利得稅。

(4)規範網際網路交易之加值型營業稅課稅規定。

(5)訂定啤酒及飲料產業之一致性課稅規定，以流量計稅。

(6)利用租稅優惠措施(如免 3-9 年所得稅、免營業稅、免暫繳所得稅)，吸

引境外資金投資東國。

(7)廣續啟動租稅服務電子化，並強化資訊科技(Information Technology，下稱IT)實力。

## 2.香港：

(1)因應疫情提供稅務紓困措施：

A. 政府經濟協助：因應COVID-19 疫情，2020 年 2 月公佈成立港幣 300 億元「防疫抗疫基金」，提出多項包括向零售業、持牌旅行社、食肆、小販等提供現金津貼等措施，以協助企業繼續經營、保住員工就業、減輕企業和市民之財政負擔及支持香港經濟在疫情受控後盡快復甦。另為使企業或個人能充分受惠於基金援助，企業或個人取得防疫抗疫基金補助，除涉及一般商業活動外，得免納所得稅。

B. 稅務協助措施：包括自動延長稅務申報及繳納期限、納稅義務人申請分期繳稅一年內免徵附加費及網上預約櫃位服務等措施，以減少社交接觸。

(2)BEPS計畫執行情形：

香港自 2016 年起成為BEPS包容性架構之成員，並於 2021 年 7 月 1 日及 10 月 8 日發布之解決經濟數位化課稅挑戰之兩項支柱聲明及決議，將按照國際共識積極落實BEPS2.0 計畫，期望盡量減少對跨國公司之影響性，努力維持簡單、明確和公平之稅收制度。

(3)現代化稅務管理：

2020 年 7 月投入港幣 7.42 億元(換算新臺幣約 26.7 億元)增強IT系統及設施，包含發展稅務門戶蒐集資料、擴展 workflow 技術、利用雲端系統儲存資料，並將稅捐稽徵機關 40 多套IT系統及設施搬遷至新辦公樓。另於 2021 年 6 月立法通過提供納稅義務人指定代表提交申報資料，為強制以電子方式申報所得稅之長期規劃鋪路。

## 3.印尼：

(1)稅政歷史及背景：

- A. 自 1983 年以來，印尼便持續稅政改革，2017 年進入另一個新階段，於過去一年於稅收成長和行政效率兩方面均獲得大幅改善。
- B. 為解決近年來印尼稅收環境所面臨之挑戰，急需一項能夠增加稅收及納稅依從度之策略計畫，以改善稅收成長之停滯，並加強落實稅務官僚體制之改革。

(2)稅政革新目標：

- A. 主要以五項支柱進行改革，包括精進組織、人力資源、資訊技術和數據庫、業務流程以及稅收監管，目標是建立具有更高行政效率之專責機構。目前印尼刻透過內部組織結構及人力資源之革新管理，研議評估促進經濟和增加稅收之相關法規，及運用稅務管理系統之現代化來達成策略性目標。
- B. 印尼政府從改革經驗中持續不斷吸取教訓，稅捐稽徵機關預先做好充分準備，以減少改革計畫造成之影響。例如在COVID-19 期間，將實施一項計畫以開發更具彈性和適應性之技術及基礎設施，提供更好之技術服務。

(3)因應疫情提供稅務紓困措施：

政府已陸續正式發布受疫情影響之稅收減免規定，包括年收入低於 2 億印尼盾(換算新臺幣約 39.2 萬元)之員工及受疫情影響之特定中小企業得減免所得稅、進口免稅及擴大增值稅提前退稅等機制。

**4.寮國：**

(1)2021 至 2025 年賦稅發展計畫(5 大策略發展目標及 17 項策略任務)：

- A. 強化法制架構：檢視現有法令並持續制訂新租稅法律及更新相關子法規，建立移轉訂價、環境稅法等相關規定。
- B. 改善納稅服務：增廣納稅服務範圍，增進租稅教育及提升公眾納稅認知，並鼓勵誠實納稅。
- C. 有效管理納稅義務人：著重大型納稅義務人有效管理，強化納稅依

從之風險管理，推行中型納稅義務人納稅依從管理計畫，並加強法規執行。

- D. 現代化稅收管理：推出全國性稅收資訊系統(TaxRIS)，提升數位服務，強化總署職能、國際合作及內部控制與廉政風氣。
- E. 建構官員及機構能力：推行新組織架構，強化文官管理，提升稅務官員能力與專業知能。

(2)2018 年以來持續修正增值稅、稅務行政、所得稅及貨物稅等法規，2022 年度規劃建立土地與財產稅及環境稅法。

## 5.澳門：

因應疫情紓困措施：

- (1)提高 2020 年度職業稅起徵點，由現制計稅前扣減 25%提高為 30%。
- (2)2018 年度澳門居民職業稅退稅，退稅比率由 60%提高為 70%，上限由澳門幣 1 萬 4 千元提高為 2 萬元(換算新臺幣約 7 萬元)。
- (3)免除 2019 年度澳門居民房屋稅。
- (4)對 2019 年度商業企業持有房屋之房屋稅，除房屋稅免稅額澳門幣 3 千 5 百元(換算新臺幣約 1.2 萬元)外，額外免除應納房屋稅額之 25%。
- (5)2019 年度利得稅(所得補充稅)應納稅款減免上限澳門幣 30 萬元(換算新臺幣約 104 萬元)。
- (6)免除旅遊服務業場所，例如旅館、酒吧、健身房及卡拉OK等消費之 5%旅遊稅(期限 6 個月)。
- (7)免除或退還 2020 年度公共行政部門准照印花稅，商業准照受惠類型包括房地產仲介、地產代理、保險仲介年度登錄、旅行社及導遊等。
- (8)退還營業用車輛牌照稅，受惠車款包括公車、計程車、箱型車、貨車、學校校車、行駛香港澳門間之跨境車輛，以及登記在旅館、旅行社及計程車車行名下之載客車輛。

## 6.馬來西亞：

- (1)因應疫情紓困措施：

- A. 稅捐稽徵機關除可居家辦公(Work from home)，並得彈性上班及工作場所分流(Small Office, Flexible Office, SOFO)。
- B. 政府多元財務紓困：對所得低於一定金額之家戶或微型企業提供財務援助。
- C. 租稅措施：申報期延長、稅款分期付款或延期繳稅、加速退稅、改變稅務審查方式(如約談預約制及延長提交文件期限)及提高納稅服務質量。

(2)稅政與稅制之近期變革：

- A. 推動財產稅制。
- B. 廢除外國來源所得免稅規定。
- C. 賡續整合及優化數位稅政系統。

7.蒙古：

(1)稅制改革：

- A. 鼓勵投資，調減法定折舊年數，並延長虧損移轉。
- B. 調降營利事業適用稅率。
- C. 擴大課稅資料蒐集。
- D. 提升稅捐稽徵機關清理欠稅權利。
- E. 導入國際租稅機制。

(2)稅政改革：全面推動租稅服務措施電子化。

(3)變革成效：

- A. 稅基擴大。
- B. 所有租稅服務均全數 100% 電子化。
- C. 稅務行政運作風險控管。
- D. 與其他政府部門資訊交換。

(4)挑戰：

- A. 引進新國際課稅規範。
- B. 科技運用。

C. 數位經濟課稅問題。

## 8. 巴布亞紐幾內亞：

該國稅課收入約占其政府總預算 80%，COVID-19 疫情對於該國稅收造成前所未見之壓力，並暴露稅制低效率問題，然而，這也刺激該國當局進行相關改革措施，說明如下：

- (1) 為減緩 COVID-19 對於納稅義務人之衝擊，巴布亞紐幾內亞採取延長報稅期限和延緩繳稅之措施。
- (2) 為避免企業將其收入移作維持營運之用而欠繳稅款，該國採取直接扣繳之措施，以降低後續欠稅風險。
- (3) 基於防疫目的，採取數位通訊取代過去傳統面對面之查審作業。
- (4) 未來將持續透過簡化法律規定和加強數位化等措施，以因應未來風險和挑戰，並透過數位科技及數據分析，彌補傳統人工查核作業人力不足之問題。
- (5) 預計將在 2021 年 12 月底推出第一個線上支付和申報網站。

## 9. 我國：

### (1) 數位經濟課稅

- A. 自 2017 年立法明訂跨境銷售電子勞務之加值型營業稅課稅規定，並規範相關所得稅課稅規定，以維租稅公平。
- B. 成效：據統計 2017 至 2021 年外國跨境電商完成營業登記家數共計 126 家，申報繳納營業稅約 6 億美元、營利事業所得稅約 1.6 億美元(合計換算新臺幣約 213 億元)。

### (2) 因應疫情紓困措施：

- A. 協助納稅義務人：採行 6 大措施，有效幫助納稅義務人度過難關，如薪資費用加倍減除、政府紓困補助免稅、調整小規模營利事業銷售額、營業稅留抵稅額退稅、延長申報納稅期限及稅款緩繳或分期繳納。
- B. 維持機關運作：一方面推動手機申報個人綜合所得稅，大幅減少人

工申報案件，以避免民眾群聚防堵疫情擴散，另一方面強化現場申報防護措施，如控管現場人數、提供線上預約服務及遵守防疫中心規定。

(3)其他稅制與稅政改革：

A. 房地合一稅 2.0：因應房價日漸高漲，為維護居住正義，推動修正房地交易所得稅法規，拉長短期交易高稅率之持有期間(由 2 年修正為 5 年)、營利事業比照個人以持有期間長短計算適用稅率及將預售屋與符合一定條件之股權交易納入房地課稅範圍。

B. 貨物稅退稅：為鼓勵節能減碳，汽機車汰舊換新、購買電動車輛或節能家電，可退還一定金額之貨物稅，有關優惠期限最長可達 2026 年 1 月。

C. 納稅者權利保護法：

2017 年以專法形式明定稅捐稽徵機關應提供納稅義務人適當協助，據統計 2018 年至 2020 年間稅務行政救濟案件大幅減少 43.1%，更有高達 98% 民眾對納保服務表示滿意。

**10.越南：**

越南當局在 2020 年初爆發 COVID-19 疫情時，立刻採取相關稅捐減免及延緩繳稅措施，包含減免 30% 之企業所得稅及航運環境保護稅、延長繳稅期間、對防疫醫療用品免徵進口稅等，總減免金額超過約 57 億美元(換算新臺幣約 1,596 億元)；2021 年除持續實施上開措施外，並對於受疫情影響之地區免徵企業或個人稅捐，及免除 2020 年及 2021 年遲延繳稅利息等，2021 年總減免金額超過約 60 億美元(換算新臺幣約 1,680 億元)。

越南為加強稅務 IT 應用，除推出手機申辦稅務案件外，據統計該國企業以電子方式辦理稅籍登記、稅務申報及支付等事項，其使用率已達 98% 以上，其中稅籍登記更達 100%。此外，為強化稅務人員以電子方式提供服務，該局持續舉辦相關講習，並開通 24 小時數位客服專線

。

(七)國際組織專題演說

**1.中期稅制改革策略**

由IMF財政事務部主任(Director, Fiscal Affairs Department) Mr. Vitor Gaspar簡報「支持亞洲經濟復甦及發展之中期稅制改革策略」，重點如下：

**A. 中期稅制改革策略已成為國家永續發展重要關鍵**

在後疫情時代，中期稅收改革策略扮演支援亞洲經濟復甦及發展重要角色。疫情前IMF預測亞洲部分國家為達成永續發展所需之教育、衛生基礎設施已存在相當財政缺口，疫情及氣候變遷使情勢加劇，以柬埔寨為例，受疫情影響至少須至 2033 年方能完成永續發展所需基礎設施。另疫情不但使亞洲低所得國家如不丹、柬埔寨、孟加拉等產生巨額且持續性財政赤字，亦使先進國家面臨相同問題，因為疫情導致政府收入減少、支出增加，經濟情勢惡化使問題更加嚴重，更遑論在疫情前大部分亞洲低所得國家之稅收占GDP比重低(小於 17%)，已有收入不足問題。為支援各項施政，穩定租稅收入十分重要。

**B. 如何落實中期稅制改革策略**

為提升國家經濟成長，政府必須具備相當能力，尤其稅收是經濟發展政策之核心，為提升政府治理能力，須著眼於立法能力，透過法律來保障人民及其財產，制定規則創造稅收，利用稅收發展國家，確保公共行政管理能力，並致力於有效率及有效使用政府稅收，且透過訂定國家發展計畫，透明及課責推動相關政策，達成國家永續發展目標。

**C. 中期稅制改革之具體策略**

中期稅制改革策略扮演重要角色，此策略包含四大面向，第一須評估為達成經濟及社會發展所需支出，第二建立租稅改革路徑圖(road Map)，第三展示推動永續改革之決心，第四協調外部組織或政府其他



機關支持財政部所主導之租稅改革措施。

## 2.租稅數位化轉型

由於疫情及數位化發展趨勢，如何使租稅數位化轉型亦成為重要發展趨勢，爰由WBG總體經濟、貿易和投資全球實踐部主任(Global Director for the Macroeconomics, Trade and Investment Global Practice) Mr. Marcello Estevão簡報「租稅數位化轉型」，重點如下：

### A. 導致租稅數位化轉型因素

(A)數位技術提升：自 2010 年至 2018 年，數位技術發展使雲端儲存成本減少 58%。

(B)大數據資料大量增加：全球資料數量由 2016 年 18 皆位元組(ZettaBytes，下稱ZB)至 2020 年 59 ZB，預估 2024 年達到 149 ZB，快速增加。

(C)電子商務蓬勃發展：如B2C、線上旅遊、線上媒體及零工經濟等，疫情雖影響旅遊，但卻促成電子商務及線上媒體因應而生，據 Google, Temasek, 2020 年統計，東南亞國家包括泰國、越南、馬來西亞、印尼及新加坡線上商品交易毛額由 2019 年 1,000 億美元增至 2020 年 1,050 億美元，預估 2025 年達到 3,090 億美元，迅速增加。

(D)無現金支付大幅增加：尤其疫情後成長態勢更加明顯。

(E)自動化稅務行政簡便：不但簡化行政流程，也減少納稅義務人遵循成本，以韓國為例，自 2011 年至 2016 年減少 19%。此外，疫情亦加速稅務行政數位化趨勢。

### B. 未來稅務行政態樣將轉變

#### (A)稅務行政管理將無形化—即時無縫取得課稅數據

會計系統之數據傳輸將通過應用程序編程自動化傳送，稅務訊息將越來越多地嵌入類似區塊鏈之智能合約模式，不需要或僅需最少人工干預。

(B)稅務行政將倚賴更多人工智能驅動之機器人決定，惟需管理風險

稅捐稽徵機關內部決策刻自動化中，最初始於機器人過程自動化，隨後導向將更先進及強大之聯合人工智能解決方案及結合稅收與判例法之專家系統演算法納入決策。

(C)將擴大稅捐稽徵機關職責，並可能成為政府之數據倉庫

將提供稅務數據以監測經濟發展趨勢，並支援跨機關建立經濟政策模型，增進施政透明度。

(D)以納稅義務人為核心，透過數據和數位化方案提供納稅義務人新一代服務和體驗

可能包括預先填寫納稅申報表、納稅義務人可查詢自己之申報資料、納稅義務人與銀行共享課稅數據以加快貸款批核時間，並加強對稅務檔案之隱私權保護。

(E)重視操作系統和協力夥伴管理

鑑於與科技公司及稅務顧問合作之重要性與日俱增，除建置稅務介面系統，合作重心亦從一般營運操作轉向系統設計和維護。

C. 稅務行政數位化轉型之關鍵成功因素

(A)數位化合作伙伴之支持

數位化轉型需要稅務部門支持，例如合法地參與更廣泛之數據比較和處理活動，獲得政府投資資金，查詢訪問第三方數據如銀行和公用事業等，以及確保接受變更管理風險，納稅義務人及其他利害關係人之信任是關鍵。

(B)掌握增值轉型策略要領

由形式驅動轉成價值驅動，策略上應專注於為納稅義務人創造價值；建立納稅義務人資料永久電子歸檔、電子支付和電子文檔生態系統，並簡化租稅程序。

(C)改變管理思維

由流程文化轉向數據文化，在整個變革過程中保持強有力之領導

支持；專注於數據價值創造；管理高風險IT採購等領域；激勵中層管理及工作人員，以減少阻力；任命具足夠技術專長項目經理，促進數據科學家和稅務專業人士之間合作。

#### (D)營造數據治理模式

由大數據思維轉成掌握正確數據，無需蒐集低質量數據，主管部門應專注於與第三方數據提供者建立有效關係並建構數據治理模式，例如建立明確資料庫、數據所有權及精進數據質量等。

#### (E)建立資通訊系統

由各自分散系統擴展至共同操作平台，稅捐稽徵機關之業務往往涉及其他相關部門，因此不應被侷限於單個系統或部門，造成資料不完整，相反的，應該建置通過明確定義之共通平台系統(例如，用於雲存儲、數據庫和API)。

### 3.經濟數位化稅務挑戰下兩支柱解決方案之發展趨勢

為因應數位經濟發展，OECD於2021年7月1日發布「經濟數位化稅務挑戰下之兩支柱解決方案聲明」，獲得137個BEPS包容性架構成員支持，該聲明中闡明兩支柱解決方案之關鍵要素，並於2021年10月就尚待商定議題決定方向，並訂定實施計畫，以利各會員於2023年起實施。會中由OECD稅收政策和管理中心主任(Director, Centre for Tax Policy and Administration) Mr. Pascal Saint-Amans簡介兩支柱方案內容，並說明目前進度及後續期程規劃。

#### A. 第1支柱

第1支柱係處理經濟數位化之所得課稅權分配，創造數額A(Amount A)賦予市場租稅管轄領域(market jurisdictions)新課稅權，將大型跨國企業部分剩餘利潤(residual profit)重新分配予市場租稅管轄領域，以解決傳統所得稅制下僅以實體聯結(physical connection)或實體據點(physical presence)認定是否於市場租稅管轄領域構成關聯性，導致市場租稅管轄領域無法公平獲得課稅權之問題。第一支柱以全球合併營

業收入超過 200 億歐元且集團稅前淨利潤率(稅前利潤/營業收入)超過 10%之跨國企業(multinational enterprises)為適用範圍，確保新課稅權適用於全球經濟規模最大、利潤最高之跨國企業(採礦業及受監管金融服務業除外)。在數額A制度實施滿 7 年後，將執行為期 1 年之審核，並視審核結果決定是否將數額A制度之營業收入門檻由 200 億歐元調降至 100 億歐元。

#### B. 第 2 支柱

第 2 支柱係為確保大型跨國企業集團在每一租稅管轄領域內，均能支付最低要求稅負，為各國租稅競爭設置底線；適用對象係參考應送交國別報告門檻，即前一年度合併收入總額超過 7.5 億歐元之跨國企業集團，惟其所有權鏈(ownership chain)最終母公司若為政府實體 (Governmental Entity)及投資基金(Investment Fund)等，將排除適用。

#### C. 實施期程

預計於 2022 年底前就第 1 支柱完成簽署多邊公約，2022 年底前完成國內法修正，並取消適用於所有企業之數位服務稅及其他類似措施。另第 1 支柱及第 2 支柱預計於 2023 年實施。

### (八)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。2020 年專責小組成員為印尼(2019 年主辦會員體；2020 年專責小組主席)、日本(2020 年主辦會員體)及馬來西亞(2021 年主辦會員體)，惟因受COVID-19 疫情影響，均順延 1 年。2020 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未來展望：**

##### (1)專責小組報告建議：

A. 暫緩團長會議提議設立 3 個執行技術部門(Technical body)之理由：

(A)與年會工作小組會議功能重複。

(B)SGATAR專責小組需優先處理疫情問題。

(C)SGATAR未來展望之調查結果正反意見各半，尚需進一步討論。

B. 修正SGATAR營運架構

(A)修正組織名稱為Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research (SGATAR)。

(B)各會員應指派代表處理事務。

(C)增列組織任務，應於國際論壇傳達各會員意見。

(D)以英文為組織官方工作語言。

(E)年會主辦方延期權利及通知義務。

(2)團長會議決議：依專責小組建議通過。

## 2.因應COVID-19 疫情之租稅措施：

(1)專責小組報告建議：

A. 提交綜整SGATAR各會員因應COVID-19 之租稅措施報告。

B. 將「稅務行政數位化」列入下個年度之工作方案。

(2)團長會議決議：

A. 通過「因應 COVID-19 之稅務行政報告」(Report on Tax Administration Responses to COVID-19)為年度方案報告。

B. 體認稅務行政數位化在COVID-19 後疫情時代之重要性，並依專責小組建議，將「稅務行政數位化」列入下個年度之工作方案。

## 3.能力建構(Capacity Building)計畫

(1)專責小組報告建議：

A. 推動新 5 年能力建構計畫(2023-2027)，並將於第 51 屆年會報告計畫內容。

B. 將依目前能力建構計畫重新檢視 2022 年研究議題。

C. 與ADB亞太稅務研究中心合作辦理能力建構計畫。

(2)團長會議決議：依專責小組建議通過。

#### (九)確認第 51 屆及第 52 屆年會主辦權

經菲律賓代表團團長提案及韓國代表團團長附議，由馬來西亞代表團團長Datuk Mohd Nizom Sairi表示馬來西亞願承辦第 51 屆年會；另泰國代表團團長Mr. Ekniti Nitithanprapas則表示泰國願承辦第 52 屆年會，獲全體團長無異議通過。

#### 四、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，運用本屆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(COVID-19 對移轉訂價之影響)」由新加坡代表報告；第 2 議題「確保大型跨國企業之租稅依從」由澳洲代表報告；第 3 議題「資訊交換」由日本代表報告。最後由年會秘書長報告會議各項決議情形，並簡述經各代表團團長同意之專責小組報告及工作小組會議報告與建議(詳如本報告第叁部分)。

最後，由馬來西亞團長Datuk Mohd Nizom Sairi致詞感謝各會員體支持，使其榮獲 2022 年第 51 屆年會之主辦權，並感謝日本與所有工作人員之辛勤付出，順利圓滿完成本屆年會。馬來西亞並準備一段精采影片，介紹馬來西亞特有文化、飲食及知名景點，真摯地邀請各與會代表來年於馬來西亞吉隆坡齊聚交流。

#### 五、閉幕典禮 (Closing Ceremony)

閉幕典禮緊接於全體大會後舉行，首先播放由本屆年會主辦方日本特別製播之 50 週年紀念短片，回顧歷年各會員代表參與實況，並由年會主席Mr. Oshika Yukihiro簡要致詞，說明本屆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，並特別感謝各與會代表及日本所有工作人員之貢獻，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捐稽徵機關之合作。

最後，Mr. Oshika Yukihiro將SGATAR會旗交予第 51 屆年會主辦方馬來西亞內地稅局長Datuk Mohd Nizom Sairi，期待明年於馬來西亞吉隆坡聚首，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(COVID-19 對移轉訂價之影響)」、「確保大型跨國企業之租稅依從」及「資訊交換」。我國分別由財政部臺北國稅局吳稅務員振德擔任第 1 議題報告人、財政部高雄國稅局朱稅務員佩蒂擔任第 2 議題報告人及財政部國際財政司王科長瑀璇擔任第 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 (COVID-19 對移轉訂價之影響) 」

##### 一、會議討論議題

###### (一)背景說明

COVID-19 造成之經濟衝擊，亦對相關年度常規交易原則實務帶來挑戰，例如可比較對象資料之取得將較以往更為困難，增加實務之複雜度。考量各會員體均受COVID-19 疫情影響，企業皆面臨相關經濟衝擊，爰以 COVID-19 對移轉訂價之影響為討論議題，請各會員體就下列議題分享實務經驗，俾利各會員體稅捐稽徵機關進行COVID-19 所影響會計年度之移轉訂價查核。

###### (二)討論議題

###### 1.可比較程度分析

- (1)哪些同期資訊可用於COVID-19 所影響會計年度之可比較程度分析？
- (2)可否使用虧損之可比較對象？

###### 2.損失及COVID-19 特定成本之分攤

- (1)承擔「有限風險」之企業，其營運可否產生虧損？
- (2)因COVID-19 所生之營業及特殊成本，如何於關係人間分攤？
- (3)進行可比較程度分析時，應如何考量因COVID-19 所生之特殊費用？

###### 3.預先訂價協議(Advance Pricing Arrangement, 下稱APA)

- (1)在經濟情勢改變情況下，徵納雙方是否仍受已簽署生效之APA拘束？
- (2)倘關鍵假設條件未能達成，稅捐稽徵機關如何處理？
- (3)倘納稅義務人未遵循已簽署生效之APA，稅捐稽徵機關如何處理？



#### 4.其他

(1)稅捐稽徵機關所面臨之其他移轉訂價實務疑義，例如集團內部服務提供之「利益測試(benefit test)」爭議，或COVID-19 對APA諮商之影響。

(2)如何因應及解決上述實務爭議。

## 二、我國推動實務狀況

### (一)可比較程度分析

可比較程度分析係移轉訂價分析之基礎，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 8 條亦有相關規範。由於傳統上移轉訂價分析多依賴歷史數據，COVID-19 將為可比較程度分析帶來挑戰性。

原則上，各種有關COVID-19 對企業、產業和受控交易產生影響之公開資訊，皆可用於協助檢視營利事業移轉訂價政策是否符合常規交易原則。OECD於 2020 年 12 月 18 日發布「COVID-19 對移轉訂價影響指引(Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic，下稱COVID-19 TPG)」第 1 章第 11 段列示有助於評估COVID-19 對於受控交易影響之同期性資訊來源，如銷售量變化分析、獲得政府援助程度及總體經濟資訊等。

在我國移轉訂價實務審查中，虧損交易或連續 3 年虧損之營利事業通常被認為不具可比較性，將其自可比較對象名單中排除。然而，考量COVID-19 所造成之未預期衝擊，符合個案篩選條件之虧損可比較對象，將不因渠等受COVID-19 影響發生虧損之原因而予排除。在此段期間進行可比較程度分析時，若準確描述後之交易內容顯示該等可比較對象係屬可靠，例如可比較對象承擔類似風險水準且受COVID-19 影響程度類似，則將其列為可比較對象亦符合常規交易原則。

### (二)損失及COVID-19 特定成本之分攤

我國TP查準及OECD移轉訂價指導原則(OECD TPG)並未對「有限風險」一詞有所定義，鑑於有限風險企業執行之功能、使用之資產和承擔之風

險各不相同，因此，有限風險企業可否產生虧損不可一概而論，應依個案事實判斷。一般而言，執行簡單或低度風險功能之營利事業，通常不會預期其發生長期虧損。然而，在受COVID-19 影響期間，如導致虧損之風險實際由該等企業承擔，則該等有限風險企業因此發生短期或暫時性虧損尚屬合理。

在COVID-19 疫情期間，許多營利事業發生有別以往之特殊、非經常性之營運成本，如個人防護設備、遠距離工作所需之IT基礎設施、或其他與健康相關之安全設備支出。為分攤該等COVID-19 特定成本，營利事業應依據我國TP查準規定，準確描述關係企業實際交易內容、相關風險配置及執行可比較程度分析。經準確地描述受控交易內容後，將可確認何者負責進行與該等成本相關之活動、何者應承擔與該等活動相關之風險。倘成本與特定風險直接相關，則通常由承擔風險之一方承擔相關成本。

進行可比較程度分析時，針對COVID-19 特定成本，COVID-19 TPG 第 2 章第 51 段至第 54 段提供相關指引供稅捐稽徵機關參考。首先，特定成本通常應自淨利潤指標中排除，除非這些成本與準確描述後之受控交易相關。其次，確定成本基礎時，須考量該基礎是否應包括或應排除被視為與受控交易相關之特定成本；若應包括在成本基礎中，則應考量此類成本應否被視為對利潤因素無貢獻之轉嫁成本。最後，應視需要調整受控交易與可比較對象會計處理，以提高可比較性。

### (三)APA

縱然COVID-19 導致未預期之經濟情勢重大變化，徵納雙方原則上仍應遵循已簽署生效之APA，不得僅因經濟情勢改變即背棄或變更該APA。

因COVID-19 未對所有營利事業產生相同影響，為判斷是否因此發生違反APA關鍵假設之情形，應依納稅義務人個案情況及所處商業環境分析。倘發生違反關鍵假設情形，COVID-19 TPG第 4 章第 96 段，列示 3 種可能處理方式，包括修約、取消(停止適用)及撤銷(自始無效)。TP查準亦有類似規定，該查準第 31 條規定，申請人於APA適用期間，如影響交易結果之

因素發生顯著變化，包括關鍵性假設條件改變、交易雙方已非為關係人或依交易契約規定應重新訂價之情形，應於變化之日起 1 個月內通知該管稽徵機關，該管稽徵機關應依其情節採取必要之措施，包括與營利事業協商修改APA條款及條件或停止APA之適用。同準則第 30 條第 2 項規定，申請人如有隱瞞重大事項、提供錯誤資訊、涉及詐術或不正當行為，該協議自始無效。另依同準則第 25 條規定，APA尚未達成協議前，如發生影響預期交易結果之重大因素，申請人或其代理人應於 1 個月內書面告知該管稽徵機關，並於規定期間內修正前條第 1 項之文件、報告，送交該管稽徵機關辦理；其未依規定告知或送交修正後之文件、報告者，該管稽徵機關得終止協議程序之進行。

此外，納稅義務人如有不遵守已簽署生效APA之情形，依據TP查準第 30 條第 1 項規定，稅捐稽徵機關得不依協議條款辦理，並得依TP查準規定進行調查。

#### (四)其他

環顧全球經濟受COVID-19 之影響，我國經濟活動所受衝擊相對較低，多數企業尚可維持正常營運，維持生產水平與獲利狀態。我國 2020 年度移轉訂價查核作業甫開始進行，截至目前尚未發生稅捐稽徵機關和納稅義務人間之移轉訂價實務疑義。

我國於 2019 年 11 月 15 日發布一次性移轉訂價調整相關規定，因市場波動或環境因素影響而無法及時反應移轉價格之營利事業得依該規定進行調整。依該規定，2020 年起，營利事業符合下列 4 項要件者，得於會計年度結算前進行一次性移轉訂價調整：

- 1.所涉受控交易之參與人，事先就其交易條件及所有影響訂價之因素達成協議。
- 2.該依協議調整之應收應付價款已計入財務會計帳載數。
- 3.所涉受控交易之其他參與人，同時進行相對應調整。
- 4.繳納一次性移轉訂價調整之相關稅捐。

### 三、各會員體工作報告摘要

#### (一) 澳大利亞

##### 1. 可比較程度分析

COVID-19 對獨立企業交易訂價產生重大影響，從而降低歷史數據之可靠性。在澳大利亞即使屬同一產業，不同企業受影響程度不一，為進行可靠之可比較程度分析，澳大利亞將特別注意下列因素：

- (1) COVID-19 疫情前後，澳大利亞企業之功能、資產和風險。
- (2) 企業應概述及證明 COVID-19 對其澳大利亞業務之實際經濟影響，亦得包括相關產業所受影響程度分析。
- (3) 關係企業間之契約協議，義務或重要條款是否變更或終止。
- (4) COVID-19 對澳大利亞企業特定產品和服務造成影響之證據及其對財務之影響。
- (5) COVID-19 導致商業策略改變之證據。

COVID-19 TPG 列示可用於可比較程度分析之資訊。除此之外，澳大利亞審核企業移轉訂價時，將參考下列相關資訊進行分析：

- (1) 收入和費用變化之詳細損益分析，並解釋 COVID-19 導致之差異，例如預算 (COVID-19 發生前) 與實際結果之差異分析。
- (2) 假若未發生 COVID-19，獲利能力將如何調整之詳細說明，並應考量對利潤具正、反面影響之所有因素且附證據佐證。
- (3) 考量澳大利亞企業之功能、資產及風險，有關增加成本分攤或減少銷售額 (及後續營業利潤率變化) 之理由及證據。
- (4) 任何政府援助影響澳大利亞業務之證據。

可比較程度分析考量因素並未因 COVID-19 而改變，但可比較對象之篩選條件受 COVID-19 影響或有所調整。例如受控交易發生於受疫情影響特別大之地域市場或產業時，澳大利亞傾向使用當地之可比較對象，即根據具體事實情況，強調地域可比較性之重要程度。

倘虧損企業符合可比較對象之篩選條件，經準確描述後之交易內容

顯示該等虧損企業係屬可靠之可比較對象，不應僅因其虧損即予排除。至是否將該虧損企業列為可比較對象，應考量交易各方風險分配及個案事實情況等多種因素決定。

## 2. 損失及COVID-19 特定成本之分攤

關係企業間損失和COVID-19 特定成本分攤可能引起移轉訂價爭議，澳大利亞將依據OECD移轉訂價相關規範及澳大利亞移轉訂價規定解決該等爭議，特別著重交易參與方商業或金融關係之風險分析，並考量可比較情況下之獨立企業間之分攤方式。例如跨國企業集團在疫情期間由於某些材料難以採購而導致供應鏈成本大幅增加，需準確描述交易確定何者負責管理供應鏈成本並承擔與此活動相關風險。如果係由採購企業承擔供應鏈管理風險，且在可比較情況下之獨立採購企業無法轉嫁增加之成本，原則上應由採購企業負擔該與供應鏈管理風險相關之COVID-19 特定成本。

決定前揭損失或成本分攤，應考量納稅義務人於疫情前後之立場是否不一致。跨國企業改變移轉訂價政策時，應考量其長期影響，澳大利亞認為當基本風險分配和其他相關因素並未發生實質性變化時，移轉訂價政策應一致。

## 3. APA

COVID-19 導致經濟情勢變更，可能使部分納稅義務人面臨適用已簽訂APA之挑戰，除非有導致取消或修改APA條件發生，已簽署生效之APA條款不會變更。

納稅義務人或因遭受COVID-19 負面影響，導致APA關鍵假設之違反。澳大利亞已針對該等情況發布相關指南，鼓勵納稅義務人意識到發生或可能發生未能符合關鍵假設時，立即與稅捐稽徵機關積極討論，稅捐稽徵機關將依前述說明進行可比較程度分析，以評估影響，並採取適當處理方式。迄今，和納稅義務人皆同意採用適當方式繼續執行APA。

如納稅義務人未遵守已簽署生效之APA，將依相關規定通知納稅義

務人違規行為並溝通瞭解原因，另將視個案情況修改、暫停或取消APA。

## (二)柬埔寨

### 1.可比較程度分析

柬埔寨認為，理論上受控交易應與同期間發生之可比較未受控交易進行可比較程度分析，然而，COVID-19 造成之獨特影響可能導致歷史資料不具可信賴度及可比較性。

柬埔寨移轉訂價規定並未限制虧損可比較對象之使用。鑑於COVID-19 影響，如可證明其可信賴度，虧損企業可列為可比較對象。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

柬埔寨認為應詳為分析各方交易參與人之功能、資產及承擔之風險，風險承擔為檢視一企業應否產生損失之關鍵。一般而言，交易個體只會就其承擔風險承受相關損失。

為決定COVID-19 特定成本分攤，應在可比較情況下分析非受控交易分攤該等成本方式。一般而言，該等成本應分配給負責執行活動並承擔與成本相關風險之一方，且需考量市場狀況。其次，與受控交易無關之特定成本應從利潤率指標中排除。最後，在進行可比較程度分析時，應格外注意特定成本及非經常性成本，必要時應調整會計處理一致性。

### 3.APA

柬埔寨目前尚無APA制度。

### 4.其他

因應COVID-19 實施居家工作，導致柬埔寨國家稅務總局進行移轉訂價查核時面臨挑戰，已透過與納稅義務人虛擬會議、文件交換、延長查核時間、分期繳納等方式解決。

## (三)中國大陸

### 1.可比較程度分析

進行移轉訂價查核時，稅捐稽徵機關將充分考慮COVID-19 造成之

損失，綜合考量功能、風險、關聯交易和產業特徵，及可比較對象相關表現，評估疫情對企業之衝擊。疫情期間提供租金、稅收、融資等政府援助政策，如納稅義務人認為對移轉訂價造成影響，應於移轉訂價文件敘明以佐證其分析。稅捐稽徵機關將依常規交易原則，決定可比較對象篩選條件，確保可比較程度分析之公平性和一致性。

## 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

因防止和控制疫情所生相關支出或受疫情影響增加之營業費用，稅捐稽徵機關於可比較程度分析時，將參考獨立企業間之分配方式並進行適當調整。稅捐稽徵機關建議企業對此類成本費用進行明確量化和劃分，並保留相關證據以備後用。

企業之移轉訂價報告，應詳細說明疫情對受控交易、價值鏈之具體影響。進行可比較程度分析時，著重相同年度、地區、產業、產品、功能、風險等可比較對象數據，以反映疫情對企業獲利水準之影響。運用全球價值鏈分析，查看集團價值鏈整體情形，準確地分析疫情造成損失(或收入)如何在集團內部合理分配。

## 3.APA

為提供企業稅收確定性，促進跨境貿易投資，COVID-19 疫情期間，稅捐稽徵機關建議納稅義務人通過非接觸方式(如網絡或郵寄方式)提交APA申請資料，並以電話會議、視訊會議等形式進行諮詢。

公司因疫情衝擊而發生影響APA實質性變化時，可採書面形式向稅捐稽徵機關報告，詳細疫情影響並檢附相關資料。稅捐稽徵機關應分析評估疫情造成之實質性變化對APA之影響程度。對於單邊APA，稅捐稽徵機關可以與納稅義務人協商修改或終止APA。雙邊(或多邊)APA，由主管稅捐稽徵機關報請國家稅務總局與其他租稅協定締約管轄區主管機關協商。

2021年7月國家稅務總局發布簡化單邊APA程序公告，透過簡化單邊APA談判流程，大幅縮短簽訂時間，提高談判效率，降低徵收成本及

提高稅收確定性。

#### 4.其他

稅捐稽徵機關利用資訊技術增進移轉訂價之查核，說明如下：

- (1)利用「信用+風險」之新型監管機制進行精準監管。
- (2)利用跨境利潤水平監控系統，蒐集跨境受控交易電子數據。強化利用跨境交易數據，作為重點產業參考及分析模組。
- (3)維護數據資料，逐步建立關聯性、綜合性、系統性、智能化之國際稅務知識地圖。
- (4)改善稅務依從風險分類，致力提升稅務依從之標準化。
- (5)依據稅捐稽徵機關協商案例、APA、資訊交換成功案例和國家研究成果，建立移轉訂價、常設機構及受控外國公司等風險篩選條件之數據，降低管理成本。

#### (四)香港

##### 1.可比較程度分析

香港認為納稅義務人使用之財務資訊如涵蓋 2020 年度，則有必要依據 COVID-19 期間之經濟狀況檢視現有可比較對象之適用性。此外，鑑於 COVID-19 之影響，香港認為在進行可比較程度分析時，得選用虧損可比較對象，但前提應依據個案事實情況和契約條款等具體情況分析，且須提供完整理由和佐證文件。

##### 2.損失和 COVID-19 特定成本之分攤

COVID-19 期間，許多跨國企業集團因需求減少，無法提供產品或服務而產生非經常性營運成本及損失，香港認為該等成本如與特定風險相關，則相關成本應由承擔特定風險之一方承擔。

進行可比較程度分析時，COVID-19 產生之特定成本應從淨利潤指標中排除，除非能正確描述該等成本與受控交易相關；為確保可信賴之結果，受測個體及可比較對象須一致性地排除特定成本。另視需要進行會計一致性調整，以消除受控交易和非受控交易因不同會計制度造成之



影響。

### 3.APA

香港將維持現有之APA，除非有導致撤銷、停止適用或修改APA之事由發生。如果經濟狀況發生重大變化而導致違反關鍵假設，納稅義務人應在違反發生後 1 個月內通知稅捐稽徵機關，並依常規交易原則判斷關鍵假設之變化是否導致獨立第三人將因情況變化而重新協商。

迄今，就已簽署適用之APA，香港尚未收到任何因COVID-19 導致違反關鍵假設之通知。香港採取靈活務實方式與納稅義務人合作，盡量減少COVID-19 對談判中APA之延誤。

## (五)印尼

### 1.可比較程度分析

COVID-19 TPG列示有助於評估COVID-19 對於受控交易影響之同期性資訊來源，印尼同意該等資訊之可用性，未發布其他相關規定。

COVID-19 TPG提供有關虧損可比對象之適用規則，倘損失確實反映正常之業務營運，與個案受控交易具可比較之事實情況，應仍得適用。印尼國內移轉訂價法規並未針對虧損可比較對象之使用有特別規定，而側重於受測個體與可比較對象之可比較性程度分析。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

參考COVID-19 TPG，為確定在有限風險下經營之企業是否會發生損失，印尼稅捐稽徵機關必須充分瞭解準確描述受控交易條件和經濟特徵，包括企業承擔之風險和損失發生原因。

有關COVID-19 相關營運或特殊成本之分配，印尼認為應準確描述交易及對具體產業具充分瞭解，參考COVID-19 TPG相關指引決定之。

### 3.APA

因應COVID-19 對企業造成之經濟影響，對於與稅捐稽徵機關簽訂APA之公司，印尼普遍同意只要不發生潛在違反協議之情況，應尊重及維持已簽署生效之APA。

依據印尼APA法規，印尼稅捐稽徵機關得對已簽署生效APA實施情況進行審查，審查範圍包括納稅義務人執行APA之依從度及實際訂價標準與APA條款之一致性。稅捐稽徵機關有權與納稅義務人進行後續討論，要求提供額外文件或資訊，進行實地考察，約談相關關鍵人物，向納稅義務人分支機構或其他關係企業索取相關文件或資料。依審查確定之事實情況，可能修正或取消APA。

鑑於COVID-19 對經濟之重大影響，納稅義務人業務發生變化致未能達成APA關鍵假設時，不應自動視其為違反APA，而應考量APA條款、納稅義務人與稅捐稽徵機關間相關處理之協議、相關國內法規規定及事實。如未能達成關鍵假設係屬合理，則依國內法規修改APA。但如係因納稅義務人故意未提交或告知正確/有效之文件或資訊，印尼將取消APA。

印尼如認為不合常規問題是因納稅義務人故意提交可能影響APA之不正確或無效文件或資訊，稅捐稽徵機關得依規定進行審查並取消APA。取消APA前，稅捐稽徵機關應通知納稅義務人其查得之不合常規情事，並指定期限請納稅義務人提出解釋。如納稅義務人未於規定期限回應或未回應，或自其回應仍可合理地得出不合常規之結論，稅捐稽徵機關應取消APA，且該等納稅義務人不得再申請APA。此外，稅捐稽徵機關將根據相關法規進行審計或調查。

#### 4.其他

印尼贊同應進一步釐清集團內部服務利益測試。鑑於現行OECD TPG未有相關明確指引，印尼發現在進行移轉訂價討論(APA或MAP)時面臨相關挑戰。因集團內服務管理內容缺乏一致性，不僅在納稅義務人與稅捐稽徵機關間，在稅捐稽徵機關間(例如MAP討論)，亦經常就納稅義務人所提供服務之重要性、有效性、關聯性產生不同看法。為使各租稅管轄區和納稅義務人對該等問題有相同認知，應針對具爭議之集團內部服務利益測試提供明確指引，例如納稅義務人應提示確已提供服務之

證明文件。此外，印尼認為有必要進一步定義「經濟利益」，以確認企業所進行之特定行為是否確實為服務接受者帶來經濟價值或利益。

## (六)日本

### 1.可比較程度分析

日本認為COVID-19 未改變常規交易原則核心—可比較程度分析之執行，建議納稅義務人參考COVID-19 TPG，收集相關資料，於移轉訂價文件敘明及分析COVID-19 之具體影響。倘個案可比較程度分析結果指出，虧損之可比較對象承擔類似風險且同受COVID-19 影響，得納為可信賴之可比較對象，不應僅以虧損為由排除。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

為決定受控交易中應由何者承擔損失及COVID-19 特定成本，應進行詳盡之可比較程度分析。如分析結果指出，損失及COVID-19 特定成本相關之全部或部分風險，係由執行例行性功能且有限風險一方承擔時，該等損失及成本應分配予該風險承擔方。

經考量會計處理判斷COVID-19 之特定成本性質及進行可比較程度分析後顯示，COVID-19 之特定成本與受控交易無關時，適用淨利潤指標時應排除該成本。

### 3.APA

已簽署生效APA涵蓋期間內發生經濟形勢變化，不應作為背棄或修改APA之理由。然而，考量COVID-19 帶來未預見之重大影響，日本認為有必要檢討已簽署生效之APA條款，因此要求納稅義務人應於年度報告敘明及分析APA涵蓋交易受COVID-19 影響之具體事實情況及影響程度。

為解決有關難以取得未受控交易同期資訊之實際困難，經與跨國企業及稅捐稽徵機關討論，日本認為APA程序進行應採取下列務實方式：

(1)對可比較對象之歷史數據進行可比較程度差異調整，使用COVID-19 TPG提及之同期資訊，透過可比較程度分析，反映估計及具體影響。

(2)尚能獲得更可靠之資訊(包括同期可比較未受控交易資訊)，可訂定價格調整機制。

(3)使用多年數據和平均值進行可比較程度分析，以減輕具體影響。

## (七)韓國

韓國未就COVID-19 相關移轉訂價問題發布指引，而係遵循COVID-19 TPG，個案分析COVID-19 造成之移轉訂價影響。

### 1.可比較程度分析

韓國主要利用COVID-19 TPG列示之資訊來源，例如：

(1)期中財務報表資訊：依據韓國法規，企業應定期將年度、半年度和季度報表上傳到監管金融機關之數字披露系統(Dart.fss.or.kr)。

(2)總體經濟資訊：如國家特定GDP數據或中央銀行、政府機構、產業或貿易協會公布之產業指標。

(3)COVID-19 期間銷量變化分析(包括是否使用其他銷售渠道，並與COVID-19 前之銷量進行比較)；銷售、成本和盈利能力相關內部預算(預測數據)與實際結果之比較分析。

(4)跨國企業集團、受控交易及未受控交易相關產能利用率變化分析：COVID-19 前後設備利用率比較分析；COVID-19 後受控交易及(或)與非關係企業交易規模變化分析；停產期間產生之成本(含固定成本和人工成本)。

(5)以往經濟衰退期間觀察到對盈利能力或對非關係企業行為之影響分析，或利用本年度可用數據(即使是部分數據)所為之相關影響分析。

韓國依據COVID-19 TPG擇定可比較對象，考量COVID-19 期間經營虧損情形變得更加普遍，認為使用暫時虧損之可比較對象似可增強可比較性。若使用位處不同經濟體之可比較對象，將考量COVID-19 對該經濟體市場環境和政府援助之不同影響，以瞭解可比較對象遭受損失原因。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

韓國將審查各「有限風險」企業，以確定其應否承擔損失，如係因COVID-19 特定成本所致之虧損，應分析其相關功能及風險，以決定何者應承擔虧損。

另將考量虧損發生之持續時間，如該企業於COVID-19 前即產生虧損，則應檢視其功能和風險，確認是否屬「有限風險」企業。如確屬「有限風險」企業卻長期產生虧損，則表示該企業未自關係企業收取充分對價，應確定適當之補償程度進行調整。如該企業確實承擔較合約約定更高風險並執行更多功能，則無須進行前揭調整。

隨著疫情持續蔓延，一開始被認為屬COVID-19 特殊成本者，後續可能會被認為屬一般經常性成本，該等與經營活動相關之經常性成本，應依據常規交易原則於關係企業間分配。然而，COVID-19 之影響係前所未見導致難以預測常規交易行為，韓國認為仍須依具體個案遵循COVID-19 TPG判斷之。

考量COVID-19 特殊成本相關資訊未必充足，倘難以從受測個體及可比較對象之損益資料精確地劃分出該特殊成本，韓國認為不將特殊成本排除將有助於提高兩者之可比較程度。

### 3.APA

COVID-19 造成之經濟影響係於簽訂APA時所無法預見，APA未必因該影響即應停止適用或撤銷。韓國將依據COVID-19 TPG 判斷COVID-19 導致之經濟情勢變化是否構成APA協議關鍵假設之違反。迄今韓國尚未發現違反APA關鍵假設或未遵循已簽署生效APA之情況。

### 4.其他

韓國刻受理一機場免稅商店業者之APA申請案，考慮於該APA規範，倘COVID-19 後疫情期間銷售額下降超過特定比率，應與對方國家主管機關進行磋商。

此外，APA申請案可能面臨是否回溯至受疫情影響年度之議題。韓國將先接受APA申請，考量COVID-19 疫情持續情形，與其他國家主管

機關討論是否繼續進行APA談判。

#### (八)寮國

寮國尚無移轉訂價相關法規，刻研擬中。

#### (九)澳門

澳門稅法尚無移轉訂價相關立法，將於澳門稅法納入移轉訂價相關規範，於 2021 年底前提提交立法會審議。相關內容係遵循OECD TPG導入常規交易原則，包含與移轉訂價相關主要原則，APA、特殊關係概念(special relations concept)及爭議解決機制，並將制定子法規範相關具體規則，依OECD TPG落實稅基侵蝕與利潤移轉(BEPS)行動計畫 8 至 10。

澳門目前雖無移轉訂價法規，惟審查時將依個別交易檢視是否遵循常規交易原則。若個別交易相互關聯或具連續性，致無法在單獨基礎上進行充分評估，例如提供商品或服務之長期合約或無形資產使用權，則將合併檢測。

澳門簽署之租稅協定皆訂有與OECD/UN租稅協定範本第 9 條第 2 項相同之規定，若他方締約國對企業之應稅所得額進行調整，澳門將依該規定進行相對應調整以避免雙重課稅。

澳門租稅協定大致符合BEPS行動計畫 14 之標準，並已發布相互協議程序(Mutual Agreement Procedure，下稱MAP)指南，規範MAP申請程序及應提示資料文件，以利納稅義務人申請。

因澳門尚無移轉訂價法規，無APA機制，現無專責單位處理移轉訂價爭議，未來將爭取人力，設立專責單位處理。

#### (十)馬來西亞

##### 1.可比較程度分析

馬來西亞接受納稅義務人依COVID-19 TPG列示之公開資訊或內部資訊，作為可比較程度分析之輔助當期資料，但相較於廣泛之產業分析，稅捐稽徵機關偏好對受測個體有直接影響之分析資料。

##### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

若特定產業確實因COVID-19 影響導致多數公司產生虧損，馬來西亞可能會接受在COVID-19 期間持續虧損公司作為可比較對象。另保證申報公司(guaranteed return company，如有限風險經銷商)在其功能風險不變之情況下，不應產生虧損。馬來西亞是否接受該等虧損承擔，取決於對受控交易之準確描述，著重風險之承擔是否有充分資料佐證。

馬來西亞查核實務上接受與功能、風險相符之分攤成本方式，COVID-19 特定成本應有相關佐證資料支持該成本係與受測公司承擔之風險有關。

### 3.APA

馬來西亞近期才簽訂首個雙邊預先訂價協議(下稱BAPA)，APA經驗相較其他國家少，但已於2020年10月7日發布COVID-19 相關APA問答集供納稅義務人遵循，原則上已生效之APA應維持效力，若企業未遵循APA條款規定，可能會導致APA終止。若因COVID-19 導致關鍵性假設條件改變，納稅義務人得申請修改或取消APA，納稅義務人必須在意識到需修改APA之30日內通知稅捐稽徵機關。

馬來西亞於COVID-19 期間未收到新APA申請，審理中之APA亦未有重大修正。

## (十一)蒙古

### 1.可比較程度分析

納稅義務人得依COVID-19 TPG所述公開資料、商業資料庫、內部資料及其他等同期資料支持其可比較程度分析，另蒙古移轉訂價法規規定，如納稅義務人進行可比較程度差異調整，移轉訂價報告應附資料來源及佐證文件。

蒙古國內法未明文規定虧損交易或公司可否作為可比較對象，但依OECD TPG稅捐稽徵機關不應接受特別低之價格(例如在產能不足情況下以邊際成本訂價)作為常規交易價格，除非獨立企業間亦以此方式決定價格。

## 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

蒙古稅捐稽徵機關尚未核發任何COVID-19 損失及特定成本分攤相關之法規命令。

## 3.APA

蒙古現行尚無APA相關規定。

## (十二)紐西蘭

### 1.可比較程度分析

COVID-19 影響深度和持續時間具高度不確定性，對不同產業和企業之影響有巨大差異。因應COVID-19 對移轉訂價之影響，紐西蘭鼓勵納稅義務人紀錄COVID-19 對其當期營業之影響，如蒐集整理COVID-19 對集團整體及紐西蘭當地集團成員之營業影響、應對策略、功能風險之改變、交易內容及合約內容之改變、集團間服務合理價格佐證文件及利潤率影響分析等，以支持其可比較程度分析，同時強調前揭文件之質量比數量更為重要。

因COVID-19 特殊時期找尋可比較對象以支持其財務成果恐更為困難，故紐西蘭建議可利用COVID-19 前、後之財務資料，分析COVID-19 對營運之影響。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

紐西蘭遵循OECD TPG及COVID-19 TPG於網站(ird.govt.nz)發布COVID-19 相關實務指導原則。原則上企業不應負擔非其所承擔風險之相關虧損，若企業聲稱自始即承擔相關風險，則其以前年度申報利潤應與該風險相當，且稅捐稽徵機關將仔細檢視COVID-19 前、後風險承擔變化之商業合理性。

紐西蘭將依承擔之風險、準確描述交易內容及獨立企業常規交易情形決定COVID-19 特定成本之分攤。因紐西蘭政府限制商業活動期間較其他國家短，最主要COVID-19 特定成本為高漲之運費，一般而言，可透過準確描述交易內容分攤該特定成本。



另紐西蘭觀察到不同公司對於COVID-19 特定成本(或政府補助)之會計處理亦有不同，故預期進行可比較程度分析時須做適當之會計調整，惟財務資料之缺少亦可能導致無法合理調整，在此情況下，應特別注意受測個體與可比較對象間之可比較程度。

### 3.APA

已生效之APA將持續有效，除非納稅義務人APA之關鍵性假設條件改變。原則上，納稅義務人應於發現關鍵性假設條件改變時儘速告知稅捐稽徵機關，但因COVID-19 造成之不穩定經濟情勢，納稅義務人恐無法於年度間確定關鍵性假設條件改變，故允許納稅義務人得於年度所得稅申報時一併說明APA關鍵性假設條件有無改變。

若APA關鍵性假設條件改變，得修改或取消該APA，然紐西蘭偏好修改APA，相較於耗時耗力且具對立性之移轉訂價查核，APA有助於節省徵納雙方稽徵及遵從成本。紐西蘭肯認受COVID-19 影響之常規交易條件，可能與常態時期達成之APA常規交易條件不同。

### 4.其他

對企業之薪資補助是紐西蘭最主要之COVID-19 政府補助，稅捐稽徵機關依COVID-19 TPG分析薪資補貼性質係對受COVID-19 影響而營收驟降企業之暫時性補助，用以支付該等企業員工薪資，並非提供競爭或市場優勢之補助。常規交易情形下，受補助公司應不會將該利益轉讓與非關係人供應商或客戶，故跨國集團企業成員制定移轉訂價政策時，亦應注意不應將該利益轉移至紐西蘭境外。

例如紐西蘭集團成員提供境外關係企業服務，採用成本加價法計算常規交易價格時，應注意服務成本不應扣除薪資補助，否則將低估價格而違反常規交易原則。紐西蘭集團成員向境外關係企業進貨，採交易淨利潤法(Transactional Net Margin Method, TNMM)計算紐西蘭集團成員合理利潤率時，計算淨利時不應將薪資補助沖抵薪資費用，以免高估紐西蘭集團成員淨利率，透過貨物價格將補助利益轉移至境外。

紐西蘭已彙整公布薪資補助相關移轉訂價方法問答集供納稅義務人遵循，多次與服務跨國集團企業之諮詢顧問公司溝通相關移轉訂價規定，並針對收到薪資補助之跨國集團成員寄發相關移轉訂價規定輔導函，使納稅義務人充分瞭解稅捐稽徵機關預期之移轉訂價遵循方式。紐西蘭將密切追蹤跨國集團企業關係交易價格是否受到薪資補助影響而有所改變。

### (十三)菲律賓

#### 1.可比較程度分析

菲律賓認為受COVID-19 影響之財政年度，可用以下資訊協助進行可比較程度分析：

- (1)COVID-19 對菲律賓企業影響之公開研究報告及政府對此之回應。
- (2)提交予稅捐稽徵機關之稅務和監管金融機關其他財務報告。
- (3)公證人保存之合約副本(例如銷售、轉讓契約)。
- (4)產業分析。
- (5)提交給稅捐稽徵機關之關係企業交易明細表。
- (6)上市公司向監管金融機提交重大關係人交易摘要、重大關係人交易諮詢報告和重大關係人交易政策。

菲律賓認為如準確描述交易且可比對象具可信賴度，進行可比較性分析時可包括虧損可比較對象。

#### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

COVID-19 特定成本應依獨立企業分配方式，在集團成員間分配，且須考量各方承擔之風險及利益，視所擇定之移轉訂價方法，計算時可能排除特定成本，以得到更可接受及可信賴之結果。

#### 3.APA

菲律賓尚無APA相關法規。

#### 4.其他

集團內部服務「利益測試」常見議題係是否提供服務及是否依常規

交易原則支付對價，稅捐稽徵機關應檢視關係企業相關交易安排和證明文件定之。

#### (十四)新加坡

##### 1.可比較程度分析

新加坡於 2021 年 1 月發布COVID-19 影響之移轉訂價指南，協助納稅義務人處理因COVID-19 所引起之移轉訂價問題。受COVID-19 嚴重影響之營利事業，新加坡要求納稅義務人在移轉訂價文件中提供相關資訊，以支持其可比較程度分析，及受COVID-19 影響之移轉訂價結果合理性說明，其相關資訊包括廣泛地分析COVID-19 對產業及企業之影響、集團內由何者決定與COVID-19 相關風險管理決策、COVID-19 前後關係企業間之功能性分析、影響受控交易之政府干預措施等。

進行移轉訂價分析時，新加坡認為應排除多年虧損之可比較對象，且認為在可比較程度分析中使用多年數據將可提高其可靠性。因COVID-19 影響僅發生於 2020 年及其以後年度，新加坡認為應排除非單純因COVID-19 而持續虧損之獨立個體，應排除之可比較對象包括：

- (1)在測試期間加權平均虧損之可比較對象。
- (2)在測試期間超過半數期間發生虧損之可比較對象。

##### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

是否允許有限風險企業分擔集團因COVID-19 影響所受損失，新加坡認為應考量在常規交易下有限風險企業是否會發生虧損，集團成員間風險配置分析尤為重要，該風險分析將影響交易所生利潤和損失之分配。

如常規交易結果佐證有限風險企業應分擔集團損失，新加坡建議納稅義務人可對關係人交易採取期間測試(term-testing)，對關係人交易進行多年期測試，使COVID-19 影響分散至各年度，避免單一年度測試結果因COVID-19 影響而有所偏差。

##### 3.APA

對於審查中之APA申請，納稅義務人應評估COVID-19 是否會影響APA申請，如參與交易關係人所執行功能發生變化。若是，納稅義務人應將相關詳細資訊提供予稅捐稽徵機關進行審查。

對於已簽署之APA，納稅義務人應檢視和評估是否因COVID-19 而違反該APA條款和條件。若是，納稅義務人應盡快告知，分析COVID-19 之影響，解釋違反條款和條件之原因，並建議後續處理方式。藉由這些資訊，稅捐稽徵機關將審查及決定何種作法為最佳解決方案，包括繼續適用APA、修正APA、取消APA或撤銷APA。

#### 4.其他

新加坡將持續關注全球疫情及情勢發展，倘取得更多受COVID-19 影響之財務數據，將更新前揭COVID-19 影響之移轉訂價指南。

### (十五)泰國

#### 1.可比較程度分析

除COVID-19 TPG所建議之同期性資訊來源外，泰國尚使用下列同期性資訊來源以支持可比較程度分析：

- (1)由泰國財政政策辦公廳(Fiscal Policy Office)所提供包含各項經濟指標之經濟報告。
- (2)由稅捐稽徵機關徵收之稅款金額，以初步評估在COVID-19 影響下各產業發生利潤或損失之可能性。

因泰國尚使用上述兩種同期性資訊，進行可比較程度分析時不會自動排除虧損可比較對象。

#### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

基本上，泰國不預期有限風險企業會因承擔有限風險而長期發生虧損。但是，如有證據顯示該企業須承擔特定成本，則將予以個案考量。有關關係企業間COVID-19 特定成本之分攤方式，泰國認為在其分攤前應進行深入分析。進行可比較程度分析時，如受測個體及可比較對象均面臨相同COVID-19 特定成本，則可比較程度分析時，毋須排除這些特

定成本。

### 3.APA

在泰國，簽署APA之公司多為有限風險企業，並未受到COVID-19太大影響。因此，如經審視其在COVID-19 前後所執行之功能、承擔之風險和使用之資產未有重大變化，則將維持現有APA。

此外，由於簽署APA之公司多為有限風險企業，因此很少發生違反關鍵假設之情況。倘發現違規行為或懷疑納稅義務人試圖通過移轉訂價轉移利潤或逃稅時，該等納稅義務人將受重罰並應補繳稅款。

### 4.其他

納稅義務人在可比較程度分析主張使用虧損可比較對象是在APA程序中經常面臨之問題。因COVID-19 之影響，納稅義務人通常可證明使用虧損可比較對象之合理性，致協商之常規交易範圍低於正常年度應有水平。為解決該等問題，泰國將著重功能、資產及風險分析(FAR analysis)。若受測個體仍執行相同功能、使用相同資產和承擔相同風險，且未受到 COVID-19 重大且負面之影響，泰國將拒絕納稅義務人納入虧損可比較對象。

## (十六)越南

### 1.可比較程度分析

依據越南政策，受COVID-19 影響期間之交易進行可比較程度分析時，可使用之同期性資訊來源包括在證券交易所公開發布之公司資訊或數據、國內和國際商品或服務交易所相關資訊或數據，及政府部門或其他官方機構向公眾提供之資訊等。

有關是否使用虧損可比較對象，越南認為應分析關係企業與獨立可比較對象間之相似性。如疫情對所有企業造成普遍影響，導致停業或虧損，則可使用虧損可比較對象。但如可比較程度分析顯示虧損是由於納稅義務人獨特性所造成，則不應採用虧損可比較對象。

### 2.損失和COVID-19 特定成本之分攤

原則上，有限風險企業不會遭受虧損。然在COVID-19 期間，虧損之成因應根據具體情況進行分析。

關於COVID-19 特定成本是否應於關係企業間分攤，須檢視分析關係企業之功能、資產和風險。如與各方之功能和風險相關，則該成本應依資產投資、資本投資及獲利能力相關風險分攤。

進行可比較程度分析時，應考量COVID-19 特定成本之合理性及性質。如該等成本符合常規交易原則和經濟實質原則，則應計入應稅費用中，若不符合，則應予排除。

### 3.APA

目前越南尚未有已簽署之APA。然而，越南現行就遵循APA之監督機制符合國際實務並提供納稅義務人一定程度之彈性，同時亦確保越南稅捐稽徵機關於納稅義務人故意未遵循相關規定時，得採取必要措施，包括修正、取消及撤銷APA。

### 4.其他

APA是利用納稅義務人之歷史資訊及相關產業歷史數據估計未來一定時期內受控交易訂價或納稅義務人利潤率，故應盡可能消除重大差異以確保準確性。因此，相較於飽受COVID-19 衝擊之納稅義務人，主要生產及經營活動受COVID-19 等全球性不利事件影響較小之納稅義務人，在APA談判過程中，將更有可能與稅捐稽徵機關達成協議。

## 四、工作小組會議結論與建議

(一)就前述討論議題，多數會員體之國內法規或實務與COVID-19 TPG大致相同，部分會員體表示，經其詳盡分析獨立企業在相同可比較情況下之行為，政府補助利益應保留在接受補助之企業。

### (二)建議

1.稅捐稽徵機關應致力採COVID-19 TPG建議之處理方式，俾為納稅義務人之跨境關係人交易提供租稅確定性，防止徵納雙方適用常規交易原則之移轉訂價爭議。

- 2.稅捐稽徵機關應盡可能協助納稅義務人預先瞭解其面臨之COVID-19 相關移轉訂價議題，並考量就該等議題提供相關指引。稅捐稽徵機關亦得考量公開支持COVID-19 TPG，俾提供納稅義務人確定性。
- 3.稅捐稽徵機關得考量簡化APA之申請要件及程序，特別是涉及COVID-19 相關議題案件，並應考量就應檢附文件提供相關指引。
- 4.考量COVID-19 可能增加移轉訂價爭議及相互協議案件申請，進而耗費徵納雙方資源。倘納稅義務人於資訊欠缺情況下，已誠實善意(good faith)決定常規交易價格，稅捐稽徵機關應採務實態度進行查核。
- 5.稅捐稽徵機關應有效進行相互協議程序討論COVID-19 造成之移轉訂價爭議，以非對立方式解決爭議，並消除納稅義務人之重複課稅。
- 6.建議下個年度仍續討論移轉訂價議題：
  - (1)鑑於會員體反應有關集團內部服務提供之「利益測試(benefit test)」實務作法不一，建議將其列為討論議題，俾利各會員體及納稅義務人對該議題有一致理解。
  - (2)考量各會員體刻進行 2020 年度移轉訂價查核，建議下個年度由各會員體分享COVID-19 相關移轉訂價爭議之實務處理經驗。

## 議題二「確保大型跨國企業之租稅依從」

### 一、會議討論議題

#### (一)背景說明

大型跨國企業對於全球經濟扮演著極為重要之角色。愈來愈多之企業基於接近消費市場或生產成本等因素，在其他國家或經濟體設立分支機構。根據OECD統計，2016年大型跨國企業產值占全球GDP 3分之1，占全球貿易量3分之2強。基於大型跨國企業對於全球經濟具重大影響，如何確保其租稅依從，成為各國稅捐稽徵機關關注之重要議題。

稅捐稽徵機關主要藉由稅務審查機制，以確保大型跨國企業之租稅依從，近年來，針對如何建立稅捐稽徵機關與大型跨國企業間之合作及信賴關係，逐漸成為國際間重要討論議題並獲致共識。

#### (二)討論議題

##### 1.組織架構及受管轄之大型跨國企業情形

- (1)為確保大型跨國企業稅務依從，各會員體如何設置專責組織管理？
- (2)倘設有專責組織管理者，其組織架構為何？受管理之大型跨國企業規模及家數情形？

##### 2.確保大型跨國企業稅務依從之機制

- (1)稅務查核案件選案機制為何？(有無利用分析工具或設計風險因子協助選案)
- (2)有無與大型跨國企業進行合作合規計畫？並請簡要介紹其內容。

### 二、我國實務狀況

#### (一)組織架構

依據經濟部中小企業白皮書 2019 年統計數據，我國大型企業家數僅占我國企業總家數 2.35%，對當年度全部企業產值之貢獻程度卻高達 70.42%，可見大型企業對我國之經濟發展及稅收穩定具有極為重要之地位。為確保大型企業稅務依從，我國財政部所屬各地區國稅局設審查一科負責審查工作，截至 2021 年審查人力共 359 人。我國全部企業家數為



1,527,272 家(大型企業僅 35,852 家)，均是各地區國稅局服務及監督對象。

## (二)確保大型企業稅務依從之機制

### 1.運用科學方法精準選案

我國在評估當年度營利事業所得稅結算申報件數及審查人力後，會考量近幾年之查核績效、主要租稅政策及經濟環境變動等因素，設定收入類型、成本類型、費用類型及其他類型等稅務遵循風險指標，並運用科學方法及邏輯分析，綜合評估後選出可能不當規避稅務之案件。因應大型企業之關係企業交易及跨國商業活動，我們也將集團主檔報告、國別報告及移轉訂價報告之相關資料作為分析指標。此外，營業稅與扣繳稅額申報資料、國際貿易進、出口報關資料及各種商業交易行為之申報或登記資料，同樣被廣泛地運用，以便精準分析申報案件之稅務風險。

另一方面，我國正積極研究如何利用大數據資料及AI技術提升稽徵及稅務服務效能，由財政資訊中心成立相關工作小組，辦理教育訓練以培養小組成員建立AI模型基本觀念與能力，於 2019 年先採簡易機器學習平臺試行，提升稅務審查之自動化程度，並廣續擬訂「智能稅務服務計畫」，以建構下一代稅務服務應用系統發展，期能藉由擴大跨領域資料與稅務資料串連運用，建置資料管理機制，提升選案查審效能。

### 2.徵納雙方合作計畫

理想之徵納雙方合作計畫，是透過納稅義務人誠實提供其稅務申報相關資訊加強其揭露資訊之透明度，稅捐稽徵機關則依據這些資訊及時提供建議或解決方案，以徵納雙方共同合作之方式提高租稅依從。以下為我國徵納雙方合作計畫相關制度：

#### (1)APA

為利用他國相對便宜之勞工或原物料以節省成本，全球化是當前企業經營策略之必然趨勢。然而當企業規模越來越大，從事經濟活動所涉及區域範圍越來越廣，企業內部關係企業交易之型態也將越趨複雜，進而衍生多樣且難解之稅務疑義。這時，APA便可有效達成徵納雙

方之共識。我國APA制度，係參考OECD移轉訂價指導原則第4章第F節及主要國家移轉訂價制度訂定，並於2007年9月21日頒布實施營利事業申請預先訂價協議作業要點，以利大型跨國企業遵循。前開制度之申請案件經稅捐稽徵機關複核評估後，雙方就可比較對象及其交易結果、假設條件、訂價原則、計算方法、適用期間及其他主要問題相互討論，達成協議後共同簽署APA，該制度除可促進徵納雙方事前溝通合作，消弭租稅不確定性及降低事後審查之稅務行政成本及速度外，若交易型態未改變，協議可適用3至5年，以提升大型跨國企業自願性稅務依從之意願。

#### (2)預先核釋制度

為減少徵納雙方之爭議並鼓勵納稅義務人自動誠實申報，我國參考國際作法，於2004年1月1日起實施「財政部稅務預先核釋作業要點」，明確規定稅務預先核釋受理案件之範圍，以1年之內即將採行之個別交易，投資金額(不含土地)達新臺幣2億元以上，或首次交易金額達新臺幣5千萬元以上，或對我國有重大經濟效益之跨國交易或投資之國際租稅案件為限。

#### (3)貨物稅預先審核制度

為避免納稅義務人未依規定辦理貨物稅產品登記，致漏未報繳貨物稅，產生徵納雙方爭議，我國建立貨物預先申請審核貨物稅徵免認定原則。企業若對於其產製貨物是否屬應稅貨物，或對於適用稅率存有疑問，均可填寫申請書及檢附相關型錄、圖樣或說明，向稅捐稽徵機關諮詢。

#### (4)其他措施

我國每年均舉辦多場租稅宣導活動，增進納稅義務人對於租稅新政策與稅法觀念之瞭解。我們也透過E化租稅申報平臺之設置，推動各種稅目申報、納稅作業線上作業，使納稅義務人得以最便利方式完成申報納稅作業，增加納稅義務人租稅依從。此外，為保障納稅者權利

，稅捐稽徵機關會主動提供納稅者妥適且必要之協助，納稅者亦得在從事特定交易行為前，提供相關證明文件，向稅捐稽徵機關申請諮詢。

### 3. 結論

面對近幾年全球反避稅趨勢，大型跨國企業不得不加速調整其投資及營運布局之決策，因應各國不同之租稅法令及實務作法，目標即是降低企業集團整體稅務風險。這些大型跨國企業之交易型態日趨複雜，加深稅捐稽徵機關查核工作之複雜度及困難度，在有限之稽徵資源，如何有效之確保大型跨國企業能夠合理、正確地依循稅務法令規定申報納稅，是目前稅捐稽徵機關最重要之工作。故持續宣導租稅政策、E化稅務申報流程提供友善平臺供納稅義務人使用，同時培訓稅捐稽徵機關員工專業知識以提高服務品質與效率，持續完善納稅服務方案，是提升納稅義務人稅務依從之首要工作。另持續精進案件選查技術，透過大數據資料及AI技術提升稅務服務效能，並發展下一代稅務服務應用系統，擴大跨領域資料與稅務資料串連運用，提升選案查審效能，才能有效率之提升稽徵效益，避免加深徵納雙方衝突。租稅政策若能給予納稅義務人較多支持與協助，將有助營造一個使納稅義務人感受到公平、安心，且徵納雙方可以互相信任之租稅環境。

## 三、各會員體工作報告摘要

### (一) 澳大利亞

#### 1. 組織架構

澳大利亞稅務局(ATO)分為 5 組，其中負責確保大型企業稅務依從工作係由隸屬Client Engagement Group之Public Groups & International (PGI) division所負責。該部門擁有近 1,500 名員工並處理約 36,000 個經濟集團，包含 1,720 家大型企業集團以及其他一些中型和新興企業。在澳洲，大型企業集團之定義為總營業額超過 2.5 億澳元之集團。經統計 2018 年至 2019 年期間，這些大型企業集團總共創造 2.1 兆澳幣之營

業收入及 2,640 億澳幣總利潤，對於澳洲企業所得稅貢獻達 562 億澳元(換算新臺幣約 1 兆 1,240 億元)，占該國企業所得稅總數 64%。

## 2.確保大型企業稅務依從之機制

澳洲為與該國大多數大型企業集團建立合理信任關係，自 2016 年開始引入合理信任概念，自前 100 大納稅義務人試行，並已擴展到前 1,000 大納稅義務人，主要實施措施包含：

### (1)公正信任計畫

澳洲稅捐機關與納稅義務人致力於下列領域：

- A. 允許適當之稅務風險及管制架構。
- B. 確保企業之交易不會遭稅捐稽徵機關為特定稅務風險註記。
- C. 容許非典型、全新或鉅額交易所產生之稅負效果。

### (2)事前法令遵循審查

這項制度目的是透過個別、客製和透明之方式，及早識別及管理稅務風險，以確保企業正確之稅務申報結果，解決潛在之法令遵循問題。這種制度發展出透明和自願參與之文化，稅捐機關亦可藉此瞭解納稅義務人之業務，包括稅務管理作為、決策框架及組織系統等。

### (3)年度法令遵循協議

年度法令遵循協議係自發性協議，跳脫審計和風險審查等傳統方法，允許稅捐機關「客製化」與納稅義務人之間之依從關係，進而提升納稅義務人之稅務依從程度，並可早期發現及降低租稅風險。這項制度提供納稅義務人更大程度之租稅確定性，並可能包含罰款和利息之減免，但是僅符合特定要件之納稅義務人可以，相關要件諸如願意透明並合作解決問題或風險、擁有健全稅務公司治理及採用自願性稅務透明度規定等。

### (4)個別核釋

當大型企業集團正在考慮或已經實施某些複雜交易，可向稅捐稽徵機關申請諮詢，以及時辨認、管理個別案件之稅務風險。

## (5)其他

稅捐稽徵機關對於可能構成稅務依從風險之新興交易或稅務安排，提供相關指導原則，或向納稅義務人提供預警資訊，以降低納稅義務人未符合稅務依從之可能性。此外，稅捐稽徵機關研擬相關新法草案時，會公開徵求意見回饋並對於法律作出解釋，促進納稅義務人更加瞭解依法應遵循之義務。

## (二)柬埔寨

### 1.組織架構

柬埔寨就稅務案件之掌理，係依納稅義務人之營收情形區分，其中大型企業係由柬埔寨稅務局Large Taxpayer Department負責，該部由 12 個局處組成，其中 6 個局處專司查核，其餘負責稅務行政、納稅服務、申報、逾期稅款催收、營業稅退稅及貨物稅等相關業務，該國大型企業部稅務人員共 288 人，其所管轄之大型企業計 5,000 家。至於該國大型企業之定義，係按其行業別(農業、工業或服務業)定有不同之營收標準，至於跨國企業在該國所設之分支機構，或部分需經核准之投資公司則一律視為大型企業由Large Taxpayer Department處理其稅務案件。經統計，大型企業之稅收占該國 2020 年總稅收之 73%。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

#### (1)提升納稅服務

為使納稅義務人誠實納稅，大型企業部發行文宣、手冊，並在其網站、臉書頁面等宣導相關資訊，另設服務中心及標準服務流程，以減少回應納稅義務人之時間，並配合電子申報納稅及電子文件送交以降低納稅義務人依從成本。

#### (2)舉辦座談會、研討會

公私部門定期舉辦研討會，交流意見。

#### (3)稅務依從評鑑

評估企業稅務依從標準應包含：正確之稅務登記資訊、如期申報

納稅、會計文件表冊完備、開立正確發票、無重大過失、重新核定後依規定繳清稅款、罰鍰及利息、無虛偽不實之文件，以及未發現有關係人移轉訂價情事。

#### (4)其他獎勵措施

會計紀錄完備之企業，可減少 1% 稅負、於稅捐稽徵機關進行調查前自願申報揭露，可免除罰鍰及利息、如期申報、繳納稅款之大型企業，頒發獎勵證明。

### (三)中國大陸

#### 1.組織架構

中國大陸負責大型企業之稅捐稽徵機關，係由國家層級、省層級及市層級所負責，計約 9,100 名員工，占稅捐稽徵機關總人力比率約 1.3%。所稱「大型企業」係考量其集團稅負、產業地位及商業模式，稅收貢獻約占國稅總收入 45%。

#### 2.確保大型企業稅務依從之機制

稅捐稽徵機關主係運用稅務風險管理程序避免稅務風險及增進稅務依從，稅務風險管理程序包括資料收集、稅務風險分析、回應及回饋與分析。透過所蒐集之資料進行風險分析，若屬中低風險之企業，則透過提醒、自我檢查、稅務訪談及實地稽查；倘若屬高風險企業或拒絕提供資料者，則進行稅務調查。

### (四)香港

#### 1.組織架構

香港並未針對大型企業設有專責部門，亦無統一定義何謂大型企業，惟由於香港大型企業之特性，常通包含高營業額、資本密集，或為跨國集團成員、境外交易量高且涉及移轉訂價安排，特定部門業別集中度高特性，故傳統上符合香港之經濟特性之企業，包括航空公司、金融機構和保險公司在內等企業通常被視為大型企業納稅義務人。香港目前約計有 130 萬法人納稅義務人，其中 7,200 間企業之稅收累計數達香港

境內利潤稅稅收 85%。

## 2.確保大型企業稅務依從之機制

香港採取以下措施以控管稅務依從風險：

### (1)運用IT選案

運用電腦選案系統，採「先評估後查核(Assess-First-Audit-Later)」以風險為基礎之選案模式，將低風險案件由系統自動選出；再透過統計分析系統(Statistical Analysis System, SAS)，以資料挖掘(data mining)等演算法挑出高風險案件。此外，香港亦訂購外部線上資料庫如OSIRIS、ORBIS、TP Catalyst以及ktMINE，有助於審查人員確認同類案件之關係人交易是否遵循常規交易原則。

### (2)利害關係人之關係經營

定期與民間團體、公會等組織舉辦研討會或座談，就具爭議性之稅務議題深入瞭解徵納雙方觀點，並解決歧見，建立信賴關係。

### (3)法規透明

香港除設置網站外，也透過法規指引、刊物等使納稅義務人可以更輕鬆瞭解應遵循之納稅義務，另配置資深專業人員提供電話諮詢服務，盼能增進稅務資訊透明度，降低納稅義務人之依從成本。

### (4)預先核釋

自 1998 年起，香港針對跨國企業特定預期交易，受理稅務預先核釋申請，以確定稅負。相關預先核釋案件於處理完竣後，會將其去識別化，於網站公告預先核釋案例，提供納稅義務人參考，有助增進租稅透明及法規遵循。

### (5)APA

為減少跨境交易之重複課稅問題及降低移轉訂價之查核風險，香港自 2012 年 4 月起，受理跨國企業申請APA，以確保日後交易符合常規交易原則。該制度可促進徵納雙方事前溝通合作，消弭租稅不確定性，進而提升跨國企業稅務遵從意願。

## (6)OECD稅基侵蝕及利潤移轉計畫

自 2018 年起，香港依據OECD第 13 號行動計畫，規定集團年收入高於 68 億港幣者，應送交集團主檔、當地檔案及國別報告。此外，為增進資訊透明及遏止逃漏稅，香港積極洽簽避免雙重課稅協定(Double Taxation Agreement, DTA)，並自 2016 年修法落實自動交換金融帳戶資訊(Automatic Exchange of Financial Account Information, AEOI)，用以偵測其他稅務風險。

## (7)其他

香港以書面審核、實地查核及調查等方式防杜租稅逃漏，並將相關罰則公告網站，以利納稅義務人遵循。另為增進員工專業知識，香港配有教育訓練課程，如稅務、會計、溝通、管理、語言及電腦等相關課程，並鼓勵稅務人員參與研討會等國際會議，以精進案件查核技巧。

## (五)印尼

### 1.組織架構

印尼設有大型納稅義務人辦公室(LTO)、特別稅務辦公室及中型納稅義務人辦公室(MTO)，員工數為 6,150 人，過半員工負責執行稅務監督及審查。特別稅務辦公室及MTO負責審理年營業額超過 250 億印尼盾(換算約 170 萬美元，新臺幣 4,760 萬元)之納稅義務人；LTO則負責審理營業額超過 1 萬億印尼盾(換算約 7,000 萬美元，新臺幣 19.6 億元)之納稅義務人。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

印尼以風險為基礎，設立法遵風險管理審查機制(Compliance Risk Map Inspection Function and Supervision Function)，以系統化、可衡量之方式，客觀、重複地偵測納稅義務人可能發生之稅務風險。納稅義務人之稅務依從程度，係以審查與監督風險之高低衡量。衡量因子包含漏未申報、未繳納稅款及申報錯誤導致漏報收入之可能性，一旦納稅義務人稅務依從程度愈低，且所產生之財政影響程度愈高，其被審查與監督



之風險亦相對提高。

## (六)日本

### 1.組織架構

日本大型企業稅務案件，由 12 個地方稅務局(Regional Taxation Bureau)之大型企業審查部門(Large Enterprise Examination Department)負責審理，其稅務人員編制為 2,282 人，案件查核範圍為資本額超過 1 億日圓之國內企業、所有境外公司及其他經日本官方指定之企業。受管轄之企業家數為 33,992 家，約占企業總家數(約 3,165,000 家)之 1%。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

大型企業審查部門係以稅務風險為基礎，日本透過綜合企業資訊管理系統(Integrated Corporate Information Management System)選查案件，有效利用稅務單位內部持有之數據及蒐集之外部資訊，找出潛在高風險交易，藉由實地查核結果，提高設定稅務風險因子之正確性，從而精進選案效率。常見之稅務風險因子，包含企業特性、租稅申報情形、帳務處理、過去審查情形及稅務管理狀況等。該系統自 2021 年 7 月開始試行，目標至 2026 年全面施行。此外，為因應 COVID-19 疫情，2020 年 10 月開始，日本稅捐稽徵機關開始推動限制接觸或面對面稅務檢查，並改採線上會議之方式進行稅務查核，未來並將持續改善相關作業，以因應防疫常態化之趨勢。

## (七)韓國

### 1.組織架構

韓國國家稅務局在其總局及地方稅務局分別約有 100 及 300 名員工處理國際稅務事宜，總局部分負責蒐集資料、跨國合作(含相互協議程序)、確保稅基及調查管理，地區辦公室設有專責團隊負責跨境交易及跨境調查事務。截至 2020 年約有 10,600 家外商投資企業在韓國辦理稅申報。其中收入超過 1,000 萬韓元之大型企業約有 700 家。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

### (1)案件抽選及查核

韓國稅務查核包括週期性選查及非週期性選查。非週期性選查係指企業有未依稅法規定履行納稅義務(如未依規定申報、提交合規證明文件、製作、交付、提交稅務發票或發票，製作、提交付款記錄等)、涉嫌逃漏稅捐或對稅務人員進行賄賂等情形時，即進行查核；週期性選查則係每 5 年進行一次審計，其標準為企業年收入超過 1,500 億韓元，或該公司所屬法人集團實體總資產超過 2,000 億韓元以上，且收入達到 500 億韓元以上者。韓國利用名為Compliance Analysis Function之選案工具，收集大約 350 個關於稅務、申報和財務資訊之評估因素，利用這些因素來識別存有違規風險之公司。

### (2)鼓勵大型企業申請APA、參與稅務合作依從計畫等

韓國致力於各國簽訂雙邊或多邊協議，期望以更明確之法令規範，減少不確定性，並透過更易遵循之制度防止避稅。此外，韓國積極鼓勵納稅義務人申請APA，截至 2019 年止已完成之案件計 508 件；尚在處理案件 1,660 件。另韓國為鼓勵前一財政年度收入低於 1,500 億韓元且具有內部稅收控制系統框架之納稅義務人與稅捐稽徵機關簽訂合稅合規計畫，針對參與計畫之納稅義務人將給予更快速回應其稅務諮詢、免除週期性查核等誘因。

## (八)寮國

### 1.組織架構

依寮國 2019 年 6 月 18 日修訂頒布之所得稅法規定，所得稅包含利潤稅及個人所得稅，其中利潤稅每半年繳納 1 次，分別為每年 1 月 20 日及 7 月 20 日，且須於 3 月 31 日前提提交企業財務報表。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

寮國稅捐稽徵機關提供法規指引，著重於企業設籍登記、申報納稅等流程，並將該指引公告於稅捐稽徵機關網站，以及透過媒體宣導提醒納稅義務人納稅義務；另藉由「稅收資訊系統(Tax Revenue Information

System, TaxRIS)」，推動電子申報及繳納服務。

## (九)澳門

### 1.組織架構

澳門特別行政區之稅務管理機構為金融局(FSB)，在該局下設有計有 3 個中心負責實施及監督大型跨國企業集團稅務依從，前開中心共 37 個員工。澳門將納稅義務人區分為A、B兩組，其中A組係指註冊資本額在 100 萬元澳門幣以上，或過去連續三年平均年應稅利潤超過 100 萬元澳門幣之納稅義務人，而大型跨國企業多屬A組納稅義務人。A組納稅義務人約占澳門總納稅義務人之 6.7%，其貢獻澳門約 94.6%之稅收。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

依澳門相關法規規定，A組納稅義務人之財務報表須由納稅義務人或合法代表及會計師共同簽名，並由稅務員依相關指標進行評估是否進一步調查，如果在調查或深入現場審計過程中發現任何違規行為，即進行相關處罰。澳門金融局認為要實現納稅義務人實現自願合規，教育和溝通也是一種有效方式，此外，澳門當局也鼓勵納稅義務人主動提出稅務諮詢，並對於自動補報繳之納稅義務人也會減輕其處罰。在查核技術方面，澳門也持續透過線上查核、數據分析工具等，提升稅捐查核之效率及正確性。

## (十)馬來西亞

### 1.組織架構

馬來西亞為管理大型跨國企業之稅務事宜，設立 3 個分支部門，每一部門負責特定之大型跨國企業集團，包括大型企業分部(Large Taxpayer Branch)、特殊行業分部(Special Industry Branch)及跨國企業稅務分部(Multinational Tax Branch)等負責管理年收入達馬來幣 5,000 萬元以上之大型企業、石油、金融及保險公司以及大型跨國企業。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

為確保大型跨國企業遵守稅法規定，馬來西亞修正所得稅法及頒布

相關稅務函釋、指引，例如馬來西亞移轉訂價指引(Malaysia Transfer Pricing Guidelines, MTPG)、馬來西亞相互協議程序指引(Malaysia Mutual Agreement Procedure Guidelines)、馬來西亞預先訂價協議指引(Malaysia Advance Pricing Arrangement Guideline)等。此外，亦採行審計及非審計方法來確保大型跨國企業之稅務依從。前揭「審計方法」主係透過蒐集納稅義務人所得稅申報資料、國別報告、公開資訊及資訊交換等資料，以系統分析工具選案查核，找出隱含之稅務風險，例如：受控交易比重高、集團成員間交易支付權利金、研發費用及利息費用、5年內有2-3年連續申報虧損、與設籍於租稅天堂之企業交易、借款交易未支付利息等風險；「非審計方法」則為自願揭露計畫(Special Program For Voluntary Disclosure, SPVD)，其目的係使納稅義務人自願揭露所短報之稅款，並設有罰鍰減輕及調查程序減少之配套規定。

#### (十一) 蒙古

##### 1. 組織架構

1994年成立負責辦理大型納稅義務人稅務事宜之辦公室，現在共有5個部門及87個員工。截至2021年，符合大型企業要件之納稅義務人約有607家。

##### 2. 確保大型企業稅務依從之機制

目前尚無與大型跨國企業共同運作之稅務依從計畫，但已開始透過服務內容之強化以提高納稅義務人對稅捐稽徵機關之信任，並升級資訊技術設備及大數據技術，透過最新科技監督納稅義務人之稅務依從並降低人力負荷。

#### (十二) 紐西蘭

##### 1. 組織架構

紐西蘭設有重大企業部門(Significant Enterprises segment)，負責管理營收總額超過3,000萬美元或員工人數超過50人之企業。重大企業部門有250名稅務人員，輔以20名稅捐稽徵機關稅務人員從事相關業務，每

年加強查核年度營業額超過 8,000 萬美元之企業集團及年度營業額超過 3,000 萬美元之外資企業。

## 2.確保大型企業稅務依從之機制

紐西蘭訂定稅務依從目標，為在正當時間，以正當方式，收取正當稅款。為降低納稅義務人依從成本及稅捐稽徵機關行政成本，紐西蘭將選查案件類型，依稅務風險高低及重大性排定優先次序，再經由稅務系統分析工具選案。此外，為有效落實OECD稅基侵蝕及利潤移轉第 5 號及第 13 號行動計畫，自 2018 年起，針對跨國企業集團年度合併收入超過 7.5 億歐元之紐西蘭境內跨國集團成員，須向稅捐稽徵機關送交國別報告，並落實資訊交換制度。

由於對大型跨國企業租稅確定性(tax certainty)之重視，紐西蘭所執行之稅務依從方案，包含稅務核釋(binding ruling)、APA、法規遵循協議(co-operative compliance agreement)等。截至 2020 年 6 月 30 日，總計已完成 250 件APA，同年簽署之APA則有 19 件。此外，絕大部分BAPA係與澳洲簽署，亦與比利時、加拿大、中國、日本、韓國、瑞士、英國及美國等國簽署BAPA。

## (十三)菲律賓

### 1.組織架構

截至 2021 年 5 月，計有 2,982 間大型企業受菲律賓稅捐稽徵機關轄下之大型企業部門所管轄，其中 447 間屬跨國企業，年營收總計約 600 億美元，大多數從事製造及貿易業。

### 2.確保大型企業稅務依從之機制

除以租稅教育及稅務宣導活動提高納稅義務人稅務知能外，透過落實執法以增加稅收、提高企業稅務依從亦同等重要。因此，菲律賓稅捐稽徵機關就未開立發票、未完成申報、未申報應稅交易、未完成稅籍登記及未繳納正確稅款之行為，加強查核。其於 2000 年推動Oplan Closure計畫，加強執法行動，例如因違法而遭受停業處分等；另於 2002 年 3

月 1 日推行納稅義務人帳戶管理計畫(Taxpayer Account Management Program, TAMP)，嚴加監管大型跨國企業法規遵循情形，並於經常性之稅款支付中，標註有無異常情事。

#### (十四)新加坡

##### 1.組織架構

新加坡係透過稅務依從策略部門制定稅務依從策略，再由各稅部門(公司稅部門、個人所得稅部門、消費稅部門及財產稅部門)結合其相關稅務依從政策，據以施行。新加坡有超過 20 萬家企業，其中大型企業(年營業額超過 1 億新加坡幣)佔企業總數之 1%。貢獻該國內生產總值(GDP)之 65%，佔企業總僱用員工總數之 30%。

##### 2.確保大型企業稅務依從之機制

為確保租稅依從，主要由從申報依從、繳稅依從及報告依從 3 個面向著手。申報依從主係確保大型企業於期限內完成申報；繳稅依從主係確保大型企業於期限內完成繳稅；報告依從則主係確保大型企業稅務申報之準備符合稅法規定。

##### 3.徵納雙方合作計畫

###### (1)提升與納稅義務人之關係計畫

在此計畫下會有例行會議，並針對一些稅務問題進行討論，以求徵納和諧。

###### (2)集體評估審查

大型企業集團成員通常擁有共同控制權，並將稅務風險採取一致之管理和內部控制，此計畫可進一步瞭解大型企業之風險狀況、稅務依從和風險偏好。

###### (3)協助確保消費稅稅務依從計畫

自 2011 年 4 月開始施行之消費稅稅務依從計畫，鼓勵具稅籍登記之企業，制定其消費稅控制架構並進行以風險為基礎之整體審查，據以驗證其消費稅內控之有效性。在企業層面，建立控制功能，使資深管理層

級對消費稅稅務依從及事務保持有效監督。在交易層面，建立必要之預防和控制措施，以確保稅務分類之正確性及蒐集消費稅資料。在消費稅申報層面，建立控制功能，以確保完整及準確地產出消費稅申報資料。

#### (4)其他措施

包括一站式優質服務、預先核釋制度及預先訂價制度。

### (十五)泰國

#### 1.組織架構

1999 年成立大型企業稅務管理司，負責大型跨國企業之稅收徵納、稅務監督、稅款清欠、稅務查核等業務，包含 58 個分支部門，計有 482 名稅務人員。轄內超過 3,900 間大型跨國企業，其 2020 年稅收金額占全國總稅收金額 45.81%。

#### 2.確保大型企業稅務依從之機制

泰國稅捐稽徵機關正持續推動數位服務計畫，為有效提升大型跨國企業稅務依從，近期積極推動之計畫為電子發票、電子收據或電子化扣繳稅款。藉由線上介面之使用，預期可節省紙本作業之處理成本，同時能將所蒐集之資料匯入稅務資料庫，以備將來運用分析，作為風險評估及選案查核之參考。

### (十六)越南

#### 1.組織架構

2009 年成立大型納稅義務人部門(下稱LTD)，主要負責提供租稅政策予大型納稅義務人及研擬相關制度，該國預計於 2022 年 1 月 1 日將 LTD改制為大型納稅義務人辦公室(下稱LTO)，員工人數約 70 人。LTO 除原有LTD之功能外，並將直接管理該國財政部所指定之 125 家大型企業，並對於由地方稅捐稽徵機關管轄之 500 家企業提出審計報告，上開企業總數約占該國總企業家數之 0.075%，但其稅收金額約占該國 40%之稅收預算數。

#### 2.確保大型企業稅務依從之機制

越南目前並沒有徵納雙方合作計畫，但預計於 2022 年在IMF專家協助之下建立相關機制。為確保大型企業之稅務依從，該國根據納稅合規等級(高合規、中合規、低合規和不合規)對納稅義務人進行評估和分類，進而作為選擇稅務審計案例之標準。

#### 四、工作小組會議結論與建議

##### (一)成立專責部門

各會員體政府均認為確保大型跨國企業之稅務依從至為重要，且多數會員體設有專責辦公室或管理部門，輔以相關程序或活動規劃，與大型跨國企業互動，以確保其稅務依從及降低稅務風險。

##### (二)運用大數據評估風險

各會員體均採用多樣之措施，確保大型跨國企業稅務依從；其中幾乎所有成員均採用大數據進行風險評估，據以選查案件並提高審查效率。

##### (三)建立友善租稅環境

為增進大型跨國企業之稅務依從，徵納雙方合作建立友善關係或良好溝通管道極為重要。許多會員體為增進納稅義務人之稅務依從，在稅務申報前即展開具體行動，包括採取相關認可、激勵措施及提供相關申報或稅務諮詢服務等。

##### (四)審查機制之反饋

鼓勵及引導大型跨國企業遵循稅務法令規定，配合審核機制積極發現並處理不符合稅務法令規定或規避稅負等行為，以達成更好稅務依從程度。

。



### 議題三「資訊交換」

#### 一、會議討論議題

為打擊跨國租稅規避及逃漏稅，20 國集團(G20)及OECD提倡各租稅管轄區相互合作，並透過不同資訊交換管道，促進稅務資訊透明，其中金融帳戶資訊(CRS資訊)交換，為當前最新且有效之資訊交換方式；個案請求對於政府機關釐清個案跨國交易、境外資產及所有權等，亦相當有效且為不可或缺之工具。另各租稅管轄區於 2019 年 3 月舉行之稅務行政論壇(Forum on Tax Administration)支持並批准擴大OECD開發之通用傳送系統(下稱CTS)使用範圍，至CRS資訊以外之個案請求及其他自動交換項目。

此外，COVID-19 影響稅捐稽徵機關運作，為該等機關推動數位轉型俾有效進行資訊交換之關鍵因素。

#### 二、我國推動實務狀況

##### (一)我國實施資訊交換概況

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，依該條文規定，我國得在平等互惠下，與其他租稅管轄區簽訂稅務用途資訊交換協定。

為有效實施資訊交換，我國於 2017 年底訂定發布「金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法」及「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」，建立制度化資訊交換機制。

##### (二)資訊蒐集

稅稽法第 5 條之 1 訂定前，除租稅協定另有規範，我國對於協助其他租稅管轄區蒐集無國內課稅利益或銀行持有資訊具相關限制，考量該等限制未符合國際規範，爰我國致力修訂相關法令，期與國際接軌。稅稽法第 5 條之 1 通過後，財政部及獲授權機關有權蒐集資訊交換所需資訊，不受稅務或金融法律有關保密規定限制。

##### (三)資料管理及運用

###### 1.資料分類、收執及處理

依據租稅協定及資訊交換相關法規，透過資訊交換機制取得之紙本或電子資料皆須以密件處理；紙本資料須於信函註明保密義務及揭露相關法令依據；倘須透過實體郵件寄送，則須使用掛號郵件；若以電子郵件寄送，則須加密處理。

## 2.CRS資料媒合及運用

資料媒合對於有效運用CRS資料至關重要，我國對於資料媒合最大挑戰為如何轉譯個人姓名；個人姓名因不同音調而有不同轉譯方式，甚且姓名之注音與英文拼音間，並無固定轉譯方式，致英文姓名可能對應數百種不同中文姓名組合。

我國正開發相關轉譯方式，並比對所有可用資訊之系統，以增進資料媒合準確度。除稅務識別碼，亦將使用其他資訊，如出生日期及地址，並輔以模糊比對及人工檢查。

在運用CRS資料方面，我國正開發辨識及處理CRS資料，依據相應租稅協定規範分析風險之系統，經辨識為高風險案件，將由稅務員進行審核；如經審核認定具查核價值，將透過國內法或相應租稅協定資訊交換規定，進一步蒐集資訊。

### (四)與納稅義務人及申報金融機構溝通

與納稅義務人溝通方面，我國財政部建置稅務用途資訊交換網頁專區，納稅義務人可於專區瞭解資訊交換機制、相關法令依據、程序及常見疑義問答等。

為宣導自動交換及CRS相關知能及實務，財政部定期於網站發布新聞稿，確保所有利害關係人皆瞭解最新資訊；定期發布自動交換及CRS統計資訊。

### (五)資訊安全

財政部財政資訊中心(下稱財政資訊中心)負責全國財政資訊之管理與運用、財政系統之整體規劃及設計。為確保業務相關資料受妥適資訊安全保護，財政資訊中心及各地區國稅局，皆通過及取得資訊安全管理系

統相關認證，並遵循相關法令及規範等，採取適當措施，確保整體資訊安全管理符合國際規範。

#### (六)建置金融機構資料申報系統(下稱CRS申報平臺)

- 1.考量應申報金融帳戶資訊特性及數量，減少人工傳遞可能產生疏忽或錯誤，我國採網路申報方式，建置穩定、簡化且安全之申報平臺為一大挑戰。
- 2.CRS 申報平臺設計建置時，我國規劃申報金融機構及其代理人應以其稅務識別碼註冊；無稅務識別碼之申報金融機構，則須指定申報代理人，確保註冊資訊正確性。此外，透過測試申報期、簡化無應申報帳戶申報方式，及提供離線版檢核工具，使申報金融機構能於申報期限內，正確且快速完成申報。
- 3.鑑於我國僅接受網路申報 CRS 資訊，財政部及各地區國稅局可即時掌握申報狀態，儘早協助未申報或申報失敗之申報金融機構完成申報，爰於 2020 年 6 月首次申報時，申報金融機構未受 COVID-19 疫情影響，均於申報期限內，順利完成申報。

#### (七)建置國際資訊交換系統

- 1.我國進行自動交換面臨最大困難，為未能使用 OECD 開發之 CTS。為有效執行自動交換，爰需自行建置供我國與租稅協定夥伴國使用之跨國資訊交換系統。
- 2.我國建置開發之國際稅務資訊交換系統(IEIP)提供使用者傳輸資訊之安全作業環境，目前僅作為 CRS 資訊交換使用。為推動資訊交換數位化，我國計劃擴大 IEIP 使用範圍至其他資訊交換資料，如國別報告、個案請求資訊及自發提供資訊等。

### 三、各會員體工作報告摘要

#### (一)澳大利亞

##### 1. CRS制度簡介

澳大利亞前 10 大申報金融機構占總申報金融機構之 95%，澳大利亞

對該等金融機構訂定CRS遵循規範，要求其於申報時繳交年度CRS作業遵循問卷，並分析其申報資料，檢查資料品質。藉與前揭金融機構密切合作，使其於發現資料錯誤或缺失時，可迅速採取行動。

澳大利亞例行審查金融機構登記名冊及清單，辨識及分類應辦理CRS資訊申報之實體，並定期審查被排除帳戶清單，確保該等帳戶仍為低風險狀態，另定期審查及評估申報金融機構之CRS遵循風險。

澳大利亞要求特定申報金融機構提供盡職審查流程相關資訊，確認其遵循風險程度及是否需採取進一步行動。如發現未遵循CRS規範情形，澳大利亞具完備之處罰制度，據以因應金融機構各類未遵循行為。

## 2.OECD稅務資訊透明及交換全球論壇(下稱全球論壇)同儕檢視

澳大利亞於全球論壇同儕檢視過程中，未遭遇重大問題，其採取合作及透明方式進行相關程序，並及時回饋同儕檢視小組及提供相關文件。

除全球論壇發布之同儕檢視流程，澳大利亞亦盼其他租稅管轄區回饋其提供資料之可用性，尤其複雜個案請求案件；反之，亦於該等案件結案或接獲其他租稅管轄區要求時，回饋該等管轄區。

## 3.資訊交換內部審查程序

按議題複雜性及業務風險程度，透過內部審查流程與相關專家參與，確保相關決策品質。另於進行重大立法程序時，資訊交換決策由內部或外部法律顧問審查，有助確保澳大利亞遵守國際協定規範。

為確保資訊交換工作持續有效進行，每年執行內部審查程序，確保執行效率；審查小組評比資訊貢獻度，並就相關業務流程提供意見及回饋。

## 4.COVID-19 疫情影響

受COVID-19 疫情影響，多數稅捐稽徵機關員工須經常性居家辦公，致實體資訊交換(如信件、光碟及隨身碟等)進度受影響，爰澳大利亞改採電子方式進行資訊交換，並使用特定軟體進行加密；當另一方無法使用該軟體時，主要使用另一常見軟體進行交換文件之加密及解密。

稅捐稽徵機關目前使用澳大利亞政府分享檔案平臺或專門檔案傳輸服

務，交換CRS資訊以外之檔案；CRS資訊檔案，則係透過CTS系統傳輸。

## 5.促進數位轉型

澳大利亞於 2024 年有 2 項願景，第 1 為建立利害關係人對稅捐稽徵機關之信任及信心，第 2 為以數據趨動組織及業務之精簡及整合。未來使用數位轉型策略，以發掘數據潛能，改善稅捐稽徵機關蒐集、管理、分享及使用數據之方式，建立信心並據以推動，使其價值極大化。

為達成前述願景，稅捐稽徵機關人員應致力於運用資料、分析及自動化等措施提供納稅義務人及稅捐稽徵機關員工更佳之體驗及成果，具體措施如下：

- (1)標準化資料分類優先程度與處理方式，強化資料品質、可靠度、可存取性及使用成效。
- (2)拓展可辨識資料使用範圍，如運用資料於預先申報系統，提高納稅義務人之確定性及使用體驗。
- (3)提高稅捐稽徵機關人員資料判讀技術，提供使用者友善之工具，使其可自行取得所需資料，並快速判讀重點。
- (4)建立新風險評估模型，使稅捐稽徵機關人員可標準化及一致性評估納稅義務人整體風險，主動及量身訂定因應風險措施。
- (5)建立現代化雲端技術，強化接受及使用資料能力，使其能對稅務等系統提供更多價值。
- (6)運用資料及分析技術，以提升組織績效。

## (二)中國大陸

### 1.有效執行資訊交換面臨之挑戰

#### (1)資訊交換機制仍待改善

中國大陸與多國簽署租稅協定及資訊交換協定，建立跨國資訊交換網絡，然國內資訊交換機制尚待改善。目前僅有省級稅捐稽徵機關有權進行調查，資訊交換機制尚未建立，常未能符合已盡國內調查程序之所能要件。

此外，為進行跨國資訊交換，稅捐稽徵機關需經多達 5 層之審核流程，且欠缺有效溝通機制，限制資訊交換發展，爰當務之急為簡化資訊交換審核流程。又地方稅捐稽徵機關因業務較無涉國際租稅及語言隔閡，缺乏提出資訊交換個案請求之動機。

## (2) 資訊蒐集

中國大陸實質受益人(Beneficial owner)定義與資訊交換國際標準不同，使其辨識實質受益人時，可能因未符合國際規定而影響資訊蒐集。

中文姓名拼音規則及重名情況，亦使辨識特定個人極具難度，中國大陸於缺乏個人識別碼或帳戶號碼等資訊時，無法協助蒐集銀行帳戶資訊。

## (3) 資訊管理

中國大陸個人所得稅未規定居住者揭露海外帳戶及資產，致納稅義務人申報資料難與交換取得 CRS 資訊比對，限縮該項資訊可用性。此外，中國大陸個人及家戶之稅務風險資料庫尚在初期建置階段，缺乏先進稅務風險資料庫情況下，難以整體評估納稅義務風險。

## (4) 資訊使用

透過資訊交換取得資訊作為證據之效力目前仍有爭議，中國大陸國內稅法未訂定國際租稅合作之相關運用規範，亦未明確規範交換資訊之法律效力，使資訊交換作為行政或判決之有效證據仍具爭議。

## (5) 與納稅義務人溝通

為維護良好商業環境及市場秩序，中國大陸稅捐稽徵機關於宣導資訊交換時相當謹慎，缺乏宣導使民眾對資訊交換可能存有誤解，致無法有效運用資訊交換，強化稅務遵循。

## (6) 資訊安全

中國大陸於 2018 年前，將所交換資訊分類為國家機密等級，因該等級過於嚴格，使資訊蒐集、傳遞及保存受限，致地方稅務官員缺乏啟動個案請求意願。中國大陸刻訂定標準化資訊交換工作流程及作業手冊，進一步規範資訊蒐集、傳遞、交換、使用及機密等級，並明訂各級稅捐稽徵機關之職責及工作流程。

#### (7) COVID-19 疫情挑戰

目前 CRS 資訊係以網路進行跨國交換及傳遞，惟部分流程，如蒐集及分類 CRS 基本資訊等，仍須透過人工處理，部分稅務及金融機構人員因 COVID-19 疫情未能正常上班，致影響 CRS 申報。中國大陸於 2020 年向 OECD 申請將 CRS 交換時程延至 12 月底。2021 年初，CTS 系統及 CRS XML 綱要(XML Schema)更新至 2.0 版，中國大陸 CRS 資訊系統更新計畫因受疫情影響延遲，CRS XML 綱要亦未更新，且交換未如期進行。

### 2. 因應挑戰措施

#### (1) 改善雙向資訊交換機制

中國大陸需更有效之雙向資訊交換機制，取代目前被動受理個案請求之單向資訊交換模式。首先，應積極鼓勵地方稅務人員提出個案請求，運用相關資訊遏阻逃稅及避稅行為。其次，國際稅務部門需與審查、徵收、行政及風險管理等其他部門加強合作。此外，需於省級間建立國際稅務相關風險之國內個案請求機制，強化地方稅捐稽徵機關間之資訊傳遞，並透過相關機制，確保提出個案請求前，達已盡國內調查程序之所能要件。

#### (2) 建立審核資訊交換案件及信函翻譯機制

為免冗長審核流程及語言隔閡影響提出個案請求動機，中國大陸計劃於省層級建立審核資訊交換案件及信函翻譯機制；由省層級之資訊交換專責小組審核個案是否符合提出請求相關規定後，依據相關保密規範，由專責小組覆核及提出個案請求，提高資訊交換案

件效率及成效。

### (3)修正相關法規

經過多次討論及修法，中國大陸確認使用交換資訊作為證據與國內取得資訊具相同法律效力。為確保實質受益人資訊蒐集，中國大陸亦與締約他方討論洗錢防制規定，修訂實質受益人定義。另中國大陸實質受益人規定經防制洗錢金融行動工作組織(FATF)認可，惟於同儕檢視時被認定應予以檢討，爰建議全球論壇與 FATF 討論 OECD 實質受益人定義，俾檢視基礎一致。

### (4)加強宣導及訓練

為培育資訊交換及外語人才，須使地方稅務人員重視資訊交換及加強相關能力運用。國家稅務總局將彙整近年資訊交換經驗，撰寫作業手冊及案例，作為拓展地方稅務人員國際視野及發展工作技能之教材。

國家稅務總局需透過多樣且生動之宣導方式，創造良好資訊交換社會氛圍，防範非法中間機構之惡意曲解，亦應制定相關危機管理計畫及民眾意見策略，以免外界不滿及消除民眾疑慮。

### (5)加強資訊交換之數位轉型

中國大陸刻計劃改善及提升稅務資訊系統，將資訊交換資料導入個人所得稅資訊系統，與其他稅務資訊整合及管理。透過蒐集個人及家戶所得資訊，稅務人員可準確辨識風險及訂定相關管理措施。亦可透過歸納常見資訊交換相關稅務風險，作為國家稅務總局後續風險評估及稅務管理依據。

隨 CTS 新增傳送個案請求資訊交換功能，國家稅務總局亦將升級資訊交換系統，及使用 CTS 作為數位交換工具，並鼓勵各國使用 CTS 交換資訊，強化個案請求自動化並提升效率。

## (三)香港

### 1.個案請求執行效率



## (1)人力資源及訓練

香港近年接獲個案請求數量與日俱增，自 2009 年 7 月至 2012 年 6 月之 61 件，增至 2014 年 10 月至 2017 年 9 月之 636 件，爰迫切需要增加處理個案請求人力；租稅協定部門職員人數自 2013 年 12 人，增至 2019 年 48 人，香港持續監控情況並適度增加人力，確保回復個案請求效率。

香港亦持續透過相關訓練，加強人員專業知能，相關人員持續參與資訊交換及移轉訂價等租稅課程；另舉辦租稅協定內部研討會，使職員可快速且有效處理個案請求。

## (2)控管及績效評核

個案請求數量大幅增加影響回復時效及品質，香港持續控管案件與人員及評核績效，以提升資訊交換成效及效率。

為控管個案請求流程，香港建置下列 3 項電腦控管報表，每月產出相關報表，供租稅協定部門主管等管理階層覆核：

- A. 管理報表：呈現整體個案請求處理狀況，包含接獲請求、刻蒐集資訊案件與已完成請求數量統計，及提出請求之租稅管轄區。
- B. 辦理中報表：呈現所有未結案案件細部資訊，包含所有攸關日期，如請求日、通知發出日及通知蒐集資訊發出日等，報表亦特別標示即將屆滿 90 天回復期限之案件。
- C. 結案報表：呈現結案案件統計分析資訊，如完成數量、請求與交換資訊性質，及回復請求時間等。

前述報表係為控管個案請求處理狀況之工具，亦為檢視案件處理是否及時且有效之指標，如案件進展未達設定標準，租稅協定部門主管將督導業務相關人員加速處理，並於必要時提供協助。

## (3)與資訊交換夥伴國之溝通

許多新增資訊交換夥伴國未知悉香港之法定通知及覆核機制；香港法律提供案關當事人通知及覆核機制，使其可於資訊交換前後，

得知將被或已被交換資訊，並有權要求稅務人員修改相關資訊，或要求財政司司長(Financial Secretary)覆核。

為符合個案請求國際標準，香港允許於特定情況，可例外處理前述通知要求，如通知當事人可能損及提出請求之租稅管轄區調查，交換資訊時不予通知；或提前通知當事人可能影響該等租稅管轄區執法時效，則僅於提供資訊時方予通知。

## 2.自動交換執行效率

全球論壇刻對香港進行執行自動交換準則有效性之同儕檢視。

### (1)資訊蒐集

香港定期分析檢視金融機構申報 CRS 資料，確保資訊完整性及正確性；目前發現部分金融機構未遵循盡職審查及申報要求，如因誤解法規誤報為無資訊帳戶，或因系統問題誤報帳戶持有人之應申報帳戶金額。

就金融機構法律遵循，香港採取下列 3 種策略：

- A. 教育及協助：建置自動交換專屬網站，提供相關法規、指引、XML綱要、使用者手冊及疑義解答等，定期檢視及更新網站資訊。此外，為協助金融機構，設置電子郵件信箱專責自動交換諮詢，並提供外界諮詢專線。
- B. 檢查及評估：採書面、專案及實地檢查等方式，確保金融機構遵循相關規範，並開發專屬程式產出申報資料統計資訊，如無資訊帳戶占總應申報帳戶數比率、無特定支付資訊帳戶總應申報帳戶比率，協助稅捐稽徵機關快速偵測金融機構申報CRS資料明顯錯誤及疏失。同時考量以往遵循檢查結果、稅務申報資訊、自動交換夥伴國回饋，及其他公開可得資訊等，做為評估未遵循風險指標；經評估為高風險或發現明顯未合規情形時，稅捐稽徵機關將進一步檢查。
- C. 處罰：經檢查發現有不合規情事時，將要求金融機構改正未遵

循盡職審查部分，或修正有誤之自動交換資料；對重大或屢次未遵循之金融機構，將處以罰鍰。

## (2) 資訊管理及運用

資訊有效運用需仰賴有效管理交換取得資訊，包含比對交換取得資訊及現有資訊。惟香港發現許多夥伴國提供之 CRS 資料缺乏稅務識別碼或具無效之稅務識別碼。

為解決此問題，香港嘗試使用其他資訊，如姓名、地址及生日等進行比對，惟需投入可觀人力且常徒勞無功。如發現 CRS 資料不正確或不完整，將回報資料品質異常，並致力通知夥伴國資料品質問題。

## (3) 資訊安全

目前香港處理 CRS 資訊並未發現資訊安全問題，惟基於該項資訊機密性，香港定期審視安全規範。為加強對資訊安全重視，所有人員均須定期參加資訊安全訓練。另為強化 CRS 資訊安全及存取控管，唯有指定人員且通過密碼及金鑰等多項驗證，方能存取 CRS 資訊。

## 3.COVID-19 疫情影響

香港持續密切關注 COVID-19 疫情對資訊交換之影響。為因應郵政服務延誤或暫停，有關個案請求疑義，香港儘可能透過電子郵件與提出請求之租稅管轄區溝通，盡量減少通信延遲。

香港規劃擴大 CTS 使用範圍至個案請求資料。另已透過 CTS 進行自動交換，並要求申報金融機構透過香港自行開發系統自動交換平臺 (AEOI Portal) 申報 CRS 資料。自 AEOI Portal 啟用以來，申報金融機構於技術面未反映遭遇太多困難，惟由於 2020 年實施居家辦公，防堵社區疫情擴散，接獲不少申報金融機構請求延長申報期限，視情予以展延。

## 4.推動數位轉型

於推動數位轉型時，香港未面臨重大挑戰；其中於CTS 2.0 推出前，香港與巴西、愛爾蘭、韓國、澳門及荷蘭等合作夥伴進行測試，以利相關租稅管轄區找出缺失，確保未來順利及有效執行資訊交換；香港已執行 3 輪自動資訊交換，均能於資訊所屬年度結束後 9 個月內(包括 2020 年)完成交換。

#### (四)日本

##### 1.資訊安全

資訊保密及安全對稅捐稽徵機關及納稅義務人間關係至關重要。COVID-19 疫情改變資訊交換模式，透過 CTS 進行交換成為安全進行交換之新選擇。日本使用 CTS 交換 CRS 及國別報告資訊，將於 2022 年擴大運用至個案請求及相互協議程序(MAP)案件，日本亦預期資訊交換夥伴國將擴大 CTS 於資訊交換之使用範圍。

##### 2.個案請求

日本以 OECD 發布個案請求手冊之範本，作為通用格式，使查核人員瞭解資訊交換作業程序、相關標準及格式，並由資訊交換部門向查核人員提供相關指引之教育訓練。

資訊交換及時性常取決於與夥伴管轄區間之橫向聯繫效率，清楚說明與及時回應為個案請求成功之關鍵要素。日本發現明確請求內容有助資訊交換合作夥伴瞭解核心問題並採取行動予以回應。

##### 3.透過溝通策略，增進資料品質

日本採行多方管道與金融機構及其他資訊提供者溝通，以提高資訊品質。資訊品質為資訊比對關鍵，日本需訂定提高資訊品質策略，並確保傳輸至資訊系統資料品質。日本於實務上發現與資訊提供者積極溝通，對各種資訊交換皆有正面幫助。

##### 4.稅務遵循風險管理

資訊品質對辨識納稅義務人並與稅務系統中其他現有資訊進行資料比對至關重要，資料比對高度正確性為稅務遵循管理及監控高風險

納稅義務人之基礎。有關資料比對範圍，日本運用現有資訊(如納稅申報書及其他相關紀錄)、第三方提供資訊或透過交換 CRS 資訊、自發提供資訊及自動交換資訊等，進行全面資料比對。

#### 5.新興稅務遵循風險

由於經濟型態日益複雜及多樣化，日本需因應新興經濟及技術之稅務遵循風險，如加密資產、數位交易及共享(零工)經濟等，日本將密切監控新興交易及潛在之稅務遵循風險。

### (五)紐西蘭

#### 1.租稅管轄區於全球論壇同儕檢視及內部檢視資訊交換執行有效性面臨之問題

##### (1)各租稅管轄區實施 CRS 成熟度不同

許多租稅管轄區仍在初期階段，部分租稅管轄區於執行品質方面面臨多項挑戰，包括無法辨識其管轄所有申報金融機構、無法驗證未申報金融機構是否合規未申報、管轄過多無資訊帳戶、申報資料缺少稅務識別碼及出生日期(包括新帳戶及申報金額較高帳戶)及缺乏檢查金融機構程序及(或)紀錄能力。

紐西蘭因前 5 大銀行占其金融體系 85% 以上，且前 20 大之金融機構申報 95% 以上之應申報帳戶，使稅捐稽徵機關可專注服務該等核心金融機構。

##### (2)同儕回饋受限

部分租稅管轄區因面臨前揭挑戰，致協定夥伴國於同儕回饋時評為拒絕提供資料及未及時提供資料，主要係因資訊品質未達最低標準及技術障礙，部分開發中租稅管轄區缺乏資訊品質管控標準及技術，且多數流程及程序依賴人工執行。

同儕回饋另一關鍵問題為資訊配對率低，惟因提供資訊品質較差與接收之租稅管轄區自行訂定特殊配對規則，皆可能導致低資訊配對率，爰 OECD CRS 評估小組刻與租稅管轄區合作解決此問題。

全球論壇盼所有租稅管轄區儘速解決同儕所提問題，並瞭解該等問題進展；充分合作任何形式之資訊交換，皆為決定其是否成功之關鍵要素。

目前紐西蘭尚未接獲同儕對紐西蘭資訊品質或時效性方面之負面回饋，主要歸功於數位轉型，其開發具自動驗證之智慧入口網站，確保金融機構申報內容達相關規範之最低要求；不符合要求之申報資料皆被自動拒絕並提示錯誤代碼，以協助金融機構瞭解其需修正問題。

### (3) 資訊交換專業化

租稅管轄區惟有成功通過保密及資料保護(Confidentiality and data safeguards)審查，且完全遵循國際標準，方能成為 CRS 交換夥伴，此亦為全球論壇所關注之重點。隨納入數位(自動)化程度更高之 CRS 資訊後，全球論壇對於系統面之審查亦更加深入，實地檢查改由技術專家，而非稅務人員進行。

紐西蘭尚未接受保密及資料保護實地評估，惟據以往檢視結果，其已被認定為符合資訊安全要求之租稅管轄區，可為適格交換夥伴。紐西蘭資訊安全實地檢查作業預計於 2022 年第 4 季進行，對其而言，資訊安全向為建置新稅務系統之優先考量事項。

## 2. 有效執行資訊交換相關問題及因應挑戰之解決方案

稅捐稽徵機關及金融機構於實施 CRS 時，運用實施外國帳戶稅收遵從法(FATCA)汲取之經驗，強化相關作業流程，確保紐西蘭達到國際標準所要求水準。

紐西蘭訂定全面性行政遵循策略，於過去 3 年成功執行，該策略主要涵蓋：

- (1) 強力且充分涵蓋紐西蘭金融部門之溝通計畫，包括由專家負責回應之專屬電子郵件，解答金融機構疑義。
- (2) CRS 實施採行與金融機構合作及共同設計制度方式，金融機構發現

任何制度設計與執行有所落差，可迅速與稅捐稽徵機關接洽；此方式尤其有助於首 2 年施行 CRS 之過渡期。

(3)紐西蘭於 2020 年啟動下階段遵循策略，對金融機構多次實地檢查，以確保其所有系統及流程均符合標準。紐西蘭樂見多數金融機構皆符合相關規定，惟當發現任何問題時，金融機構須就問題擬訂行動計畫，並說明進展及解決程度。

(4)紐西蘭已對金融機構進行近 40 次實地檢查，占應申報帳戶之 97% 以上。

### 3.COVID-19 及數位轉型

紐西蘭於過去 4 年致力於提供納稅義務人更簡易、開放及明確之納稅及退稅方式；透過修改政策、法令、業務流程及組織架構，將租稅等政策導入新系統。業務流程改造最重要原則為推動內部作業與外部利害關係人及相關業務數位化。

紐西蘭認為疫情對稅捐稽徵機關而言，相較帶來之挑戰，其創造更多機會，因疫情及相關封鎖措施促使稅捐稽徵機關接受數位化，而數位化有助於與其他租稅管轄區資訊交換。

CTS 使用對於促進全球資訊交換為一大創舉，CTS 提供協定夥伴國交換機密資訊之安全管道，鼓勵進行 CRS 資訊以外之國別報告交換及稅務核釋交換等。

CRS 資訊交換為數位化之成功案例，與傳統之自動交換有別，CRS 採用全球統一格式，節省許多處理大量不同檔案格式所需人力。數位化標準格式使 CRS 資訊可更即時接收，並更加容易處理及運用。

對紐西蘭而言，現今個人財務資訊被視為重要資產，易遭惡意攻擊，最大挑戰為如何確保系統及流程之資訊安全。此外，如何成功地將資訊安全措施向協定夥伴國展示，使其願將敏感資訊提供予紐方，亦為其認為面臨之重大挑戰。

## (六)新加坡

### 1.有效執行資訊交換面臨之挑戰

#### (1)跨政府部門合作

因應個案請求同儕檢視標準於 2016 年更新，新加坡須跨部門協調合作，修正國內相關法規，以符合新標準要求。

為有效執行 CRS，新加坡面臨之首要挑戰係須對金融產業有相當程度瞭解，特別為金融商品複雜度及相關法規要求。稅捐稽徵機關與監管金融機構保持溝通，持續討論 CRS 相關議題，如產業發展、特定風險及法令遵循檢查之實務案例等；於制定 CRS 國內法令時，監管金融機構參與協助，使 CRS 實施更具成效。

### 2.持續檢視行政效率

個案請求主要挑戰為須確保多數案件能於 90 天內完成。處理個案請求時，發現許多請求案件缺乏完整性，致後續溝通影響處理時效；常見問題如重複請求、未標明案件為後續補充請求、缺少稅務識別碼、缺少可預見相關性之說明、未確認已盡國內調查程序之所能等。

為避免須花費時間及人力釐清案件是否欠缺必要資訊而影響處理時效，發布個案請求範本供協定夥伴國參考，並於網站提供個案請求評估及國際資訊交換標準之相關資訊，促使協定夥伴國提出有效之請求，同時亦回饋協定夥伴國，促進雙方合作，爰新加坡於過去 3 年接獲之個案請求中，超過 70% 之案件皆於 90 天內完成。

自動交換主要挑戰為使金融機構瞭解 CRS 申報義務，並於毋須過度介入下，自願遵循 CRS 規範，以使稅捐稽徵機關資訊能充分運用於系統、服務及其他遵循部分。

新加坡採行整合遵循及服務架構(Integrated Compliance and Service Framework, ICSF)，引導稅捐稽徵機關策略及倡議之擬訂，有助提供企業優質服務，並極大化企業自發遵循程度。ICSF 包含 4 項



要素，即「Right Design from the Start」、「Right Service to Meet Taxpayers' Needs」、「Right Actions at the Right Time」及「Right CRS Compliance Values」。

### 3. 克服實施資訊交換數位轉型帶來之挑戰

當 COVID-19 疫情致須實行封鎖措施時，新加坡為避免檢查延宕造成金融機構之不確定性，以視訊方式取代實地方式進行檢查作業。為維持檢查之嚴謹性，新加坡採行新檢查方法，如使用三角驗證法<sup>1</sup>檢查原始文件及檢查標的之正確性。

透過電子化措施，新加坡可於居家辦公時，正常執行大部分業務；員工可透過 Skype 進行會議及溝通，新進員工則安排實體及線上課程訓練。此外，新加坡運用內部開發之電子郵件推薦工具 (Email Recommender Tool)，即使用者使用電子郵件查詢後，由程式判斷最佳回應內容，有效降低新進人員之學習難度。

新加坡亦對於個案請求資訊交換業務流程進行數位轉型，相關措施如下：

- (1) 負責個案請求資訊交換人員以電子檔案為主要依據，運用字元辨識工具，將外部單位取得之紙本檔案(如個案請求或銀行帳戶明細)轉換為數位格式，並運用其他數位工具分析數據。
- (2) 新加坡使用微軟 SharePoint 作為案件管理工具(Case Management System, 下稱 CMS)，並將業務流程自動化。個案請求新案上傳至 CMS 後進行派案，職員以電子方式記錄個案分析內容及補充資訊，CMS 系統將其傳輸至主管進行審核及批准後，最終報告、回復信函及個案資訊皆歸檔至資料庫。
- (3) CMS 將業務流程自動化，亦確保所有資訊皆儲存於資料庫，未來可即時調閱舊案，並更易掌握個案狀態及自動提供案件時程。稅捐稽

---

<sup>1</sup> 三角驗證法通常要求金融機構即時透過螢幕，同時顯示系統檔案內容與實際申報內容，進行交互比對。

徵機關亦運用系統匯出特定資訊，使用微軟 Power BI 製作管理資訊及案件趨勢。

目前新加坡最大挑戰為如何鼓勵其他資訊交換夥伴國及國內資訊提供者，配合稅捐稽徵機關數位化措施，並思考如何協助其克服相關限制。

新加坡刻考量改善現有 CMS，以更貼近現行雙重工作環境文化，並提倡運用 SharePoint 分享個案內容、進行協作及交換意見等。

#### 4.小結

新加坡自 2016 年開始數位轉型，利用分析、設計及數位化重新定義納稅義務人及承辦人員之體驗，建立負擔社會責任之賦稅及靈活應變之環境。2020 年雖發生 COVID-19 疫情，新加坡就資訊交換運作推行數位倡議，使其能持續進行資訊交換。另鑑於利害關係人對數位溝通方式接受度提高，COVID-19 疫情加速稅捐稽徵機關數位化。

隨數位轉型致租稅透明度提升及稅捐稽徵機關可運用數據增加之趨勢，新加坡預期租稅管轄區間之資訊交換量將隨之增加，爰需各國稅捐稽徵機關調整及提升執行資訊交換效率，履行其國際義務。

#### (七)其餘會員體

其餘會員體包括柬埔寨、菲律賓、泰國與寮國(於主辦國協助下於 2021 年首次參加工作小組會議)尚未完備執行自動交換國內制度。印尼面臨 CRS 資料缺漏稅務識別碼或不正確等問題。韓國自 2021 年 10 月即透過 CTS 進行個案請求並開發相關系統。澳門俟對 CRS 完成評估並確認保密及資料保護措施符合標準，規劃將 CTS 應用範圍擴及至個案請求。馬來西亞將以 CTS 取代傳統或加密電子郵件傳送文件。蒙古預訂於 2023 年首次執行自動交換。越南於 2021 年 9 月獲邀加入 MAAC，刻依國內法規定完成必要程序，將適時呈報政府批准簽署。

#### 四、工作小組會議結論及建議

##### (一)確保SGATAR會員體能力建構

資訊交換能力建構對於 SGATAR 會員體相當重要，爰 SGATAR 專責小組(Taskforce)應與 SGATAR 資深會員體及 OECD 或亞洲開發銀行(ADB)等國際組織，合作舉行相關訓練，協助 SGATAR 會員體達成下列目標，成為分享專業知識及最佳實務平臺。

##### 1.促進 SGATAR 會員體間溝通及交流

為打擊跨境逃漏稅及避稅， SGATAR 會員體應透過改善與其他會員體之溝通及分享最佳實務方式，促進資訊交換使用及效益。

##### 2.致力達成租稅透明國際標準

為達成前項目標，SGATAR 會員體應致力實施符合國際規範之租稅透明標準。

3.為提升資訊交換效率及有效性，SGATAR 會員體應辨識全球論壇同儕檢視程序及內部檢視架構所關注問題或風險；對該等問題或風險，擬訂因應措施或策略；數位轉型對資訊交換安全及效率至關重要，應運用 IT，改善相關作業流程及資料運用。

##### (二)結論

SGATAR 會員體分享實施資訊交換及推動數位轉型面臨之重大挑戰，本次分組會議透過各會員體積極討論及提供建議，使各會員體得以提升資訊交換實務效率，另請 SGATAR 專責小組協助會員體相關能力建構。

## 肆、心得與建議

### 一、移轉訂價(COVID-19 對移轉訂價之影響)

#### (一)進行可比較程度分析宜廣泛考量相關資料

移轉訂價分析多依賴歷史數據，為因應COVID-19 對移轉訂價帶來之影響，稅捐稽徵機關對於相關年度移轉訂價查核，進行可比較程度分析時，應參考COVID-19 TPG及會員體分享之實務處理建議，視個案受影響程度，廣泛考量相關資料，例如COVID-19 對納稅義務人營業、所處產業及關係人交易影響之資料、納稅義務人提示佐證關係人交易符合常規交易原則之資料、總體經濟資訊、內部預測資訊等。

#### (二)APA應視個案情況為相應之處理

已簽署生效之APA倘受COVID-19 影響，應視該等影響是否符合TP查準第 31 條規定所稱「影響交易結果之因素發生顯著變化」，如符合，主管稽徵機關應於收到申請人通知後，依個案情節採取必要措施，包括與申請人協商修改APA條款、條件或停止適用。如未符合，則該等APA原則上應繼續適用。

刻進行協商之APA，倘涵蓋交易適用期間包括COVID-19 影響期間，主管稽徵機關宜參考COVID-19 TPG及會員體分享之實務處理建議，與納稅義務人討論，依個案情形採取彈性作法，例如分就COVID-19 影響年度及未受影響年度個別簽署APA；就整體適用期間簽署APA，並附帶條件要求申請人於知悉COVID-19 對涵蓋交易之影響時，提供相關報告，視影響程度採取必要措施，例如與申請人協商修改APA條款、條件；COVID-19 僅帶來短暫影響者，可透過延長APA適用期間以降低該等影響。

### 二、確保大型跨國企業之租稅依從

#### (一)視需要成立大型跨國企業專責小組

考量大型跨國企業交易型態之複雜性，似可參採其他國家作法，各地區國稅局視需要自行研議成立大型跨國企業專責小組之可行性，並與大型跨國企業建立合作機制(如BAPA及一次性移轉訂價調整案件)，降低稅捐稽

徵機關與大型跨國企業間發生爭議案件之機率，提高與大型跨國企業及國際間之信賴。

## **(二)提供稅務指導原則，深化與大型跨國企業合作關係**

除提供大型跨國企業稅務諮詢及預先核釋服務外，可針對大型跨國企業可能構成稅務依從風險之新型態交易或稅務安排，提供稅務指導原則，或向納稅義務人及其稅務顧問提供預警資訊，有效降低納稅義務人之稅務依從風險，並提升其對稅捐稽徵機關之信賴度，有助營造徵納雙方互信合作之租稅環境。

## **三、資訊交換**

### **(一)參考國際實施經驗，持續推動依國際標準進行資訊交換**

我國為國際成員之一，為善盡國際義務、提升資訊透明度，及打擊跨境逃漏稅與避稅，積極配合國際發展趨勢及擴展協定網絡。目前已建置完成執行資訊交換國內制度，刻積極精進相關工作。鑑於多數 SGATAR 會員體，皆具全球論壇同儕檢視資訊交換經驗，透過參與第 50 屆年會，有助瞭解與掌握國際間資訊交換實務運作執行細節，及同儕檢視要件。部分會員體提及同儕檢視實質受益人與洗錢防制相互評鑑標準不同，及面臨比對金融帳戶持有人英文及中文姓名之困難度等問題，均值得我國留意。

### **(二)積極分享我國推動資訊透明成果，增進他國與我國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 SGATAR 多數會員體亦為該論壇成員，建議我國持續指派業務相關人員，參與爾後年會及相關研討會，俾利即時掌握國際組織發布相關資訊，做為我國政策規劃及實務執行參考。又 SGATAR 會員體未必知悉我國資訊交換政策及落實情形，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，進而增進其他會員體與我國進行資訊自動交換合作意願。

#### 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。似可俟疫情穩定後，配合我國每年 7 至 9 月間循例舉辦 3 週之國際租稅班，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正式會員體資格誠屬可貴，且年會與會代表均為各國稅捐稽徵機關官方人員，準此，財政部把握每次參與年會之機會，盡心準備各場會議報告資料，積極向外充分展現我國與時俱進之稅制及稅政變革，未來仍應廣續秉持我代表團一貫傳統，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

本屆年會循例係舉辦團長會議及 3 場工作小組會議，於團長會議，透過各會員體稅捐稽徵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(COVID-19 對移轉訂價之影響)」、「確保大型跨國企業之租稅依從」及「資訊交換」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。

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，爰我國應廣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。