

出國報告(出國類別：其他－國際視訊會議)

參加美洲國家稅務主管中心(CIAT) 第 56 屆年會視訊會議報告

服務機關：財政部賦稅署

白專員宗育

鄧科員詠襄

財政部國際財政司

劉支援人員雅文

派赴國家/地區：臺灣，中華民國

會議期間：111 年 4 月 26 日至 27 日

報告日期：111 年 7 月 22 日

摘要

美洲國家稅務主管中心(Inter-American Center of Tax Administration, CIAT)係一官方色彩濃厚之非營利國際稅務組織，本次第56屆年會(General Assembly)由阿根廷聯邦稅務管理局(The Administración Federal de Ingresos Públicos, AFIP)與CIAT共同主辦，於111年4月26日至27日以視訊方式舉行；主題為「當前國際租稅挑戰：以資訊交換作為打擊國際租稅逃漏及規避之工具」，探討「國際租稅合作」、「國際租稅依從監管」及「國際爭端解決與預防」三大議題。本報告分別摘述前揭議題重要內容、各國經驗分享及研析，供我國未來研擬政策與實務措施參考，拓展國際視野並增進租稅外交。

目 次

壹、會議目的與議程.....	1
貳、會議議題與內容.....	2
一、 國際租稅合作－各國資訊交換經驗與制度分享	2
(一) 阿根廷－資訊交換：運用交換資訊管控租稅風險	2
(二) 法國－EOIR 與 AEOI 概況.....	5
(三) 厄瓜多－埃斯特角城宣言：資訊交換國際合作分享	5
(四) 巴拉圭－以國際技術協助支援國內資訊交換架構	7
二、 國際租稅依從監管－烏拉圭國別報告(CbCR)制度分享	7
三、 國際租稅依從監管－大型納稅義務人管控制度	9
(一) 墨西哥－大型企業移轉訂價查核與第一支柱數額 B 影響	9
(二) 美國－大型企業租稅制度：選案與風險分析工具分享.....	10
(三) 加拿大－大型企業租稅依從查核經驗分享.....	14
四、 國際租稅依從監管－稅務行政倫理	15
五、 國際租稅依從監管－稅務風險分析	17
(一) CIAT－資訊公開資料庫 (Disponibilidad de Información Pública, DIP).....	17
(二) 智利－租稅依從管理模型(Tax Compliance Management Model, TCMM) ...	18
六、 國際爭端解決及預防－各國爭議解決與預先核釋制度分享.....	19
(一) 印度－預先核釋委員會(Board of Advance Rulings, BAR)簡介.....	19
(二) 瓜地馬拉－租稅爭議解決制度簡介	21
參、心得與建議	23
肆、附錄圖表	24

壹、會議目的與議程

CIAT 於 1967 年成立，目前共 42 個會員國，由 32 個美洲國家、5 個歐洲國家、4 個非洲國家及唯一亞洲國家－印度共同組成，定期於每年上半年舉辦年會，下半年舉行技術會議(Technical Conference)；我國雖非 CIAT 會員國，每年固定受邀出席年會，111 年援例派員與會。CIAT 致力於稅務資源整合，透過發表稅務刊物、研究報告、舉辦教育訓練及提供技術支援等，強化各國租稅相關知能，促進稅務行政效率並提升整體稅務環境。

考量跨國企業可能透過租稅規劃侵蝕稅基與規避稅負，為維護租稅公平，經濟合作暨發展組織(Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD)、CIAT 及相關國際組織均積極研擬並推動各項反避稅計畫。CIAT 年會主題及探討議題係由其秘書處徵詢各會員國意見後擇定，本次會議以「國際租稅合作」、「國際租稅依從監管」及「國際稅務爭端解決與預防」為三大議題，邀請各國稅務專家分享稅務行政實務經驗，說明如何運用資訊交換機制、風險分析模型、預先核釋及爭端解決制度強化納稅義務人稅務依從。

貳、會議議題與內容

本次會議簡報多達 23 場，內容豐富，涉及議題廣泛，謹自前述三大議題擇定「各國資訊交換經驗與制度分享」、「國別報告」、「大型納稅義務人管控制度」、「稅務行政倫理」、「稅務風險分析」及「各國爭議解決與預先核釋制度」等討論子題，說明如下：

一、國際租稅合作－各國資訊交換經驗與制度分享

(一) 阿根廷－資訊交換：運用資訊交換管控租稅風險

阿根廷聯邦稅務管理局(AFIP)國際租稅組組長 Lic. Grondona Verónica 分享阿根廷運用資訊交換打擊跨境稅基侵蝕與反避稅經驗。AFIP 積極簽署雙邊避免雙重課稅協定、多邊稅務行政互助公約(Multilateral Convention on Mutual Administration Assistance in Tax Matters, MAAC)、雙邊或多邊稅務資訊交換協定(Tax Information Exchange Agreement, TIEA)及瞭解備忘錄，在互惠基礎下，建構國際資訊交換法律機制。透過個案請求(Exchange of Information on Request, EOIR)、自動交換(Automatic Exchange of Information, AEOI)及自發提供(Spontaneous Exchange of Information, SEOI)，AFIP 得事前衡量租稅風險並提升後續審查績效，大幅改善國內稽徵效能與效率。

1、EOIR

AFIP 資訊交換部門主管 Oscar Alberto Reynoso 分享阿根廷如何運用 EOIR 取得關鍵課稅資訊以克服國內審查限制。AFIP 為阿根廷資訊交換主管機關，訂定相關工作指引及書表格式，審查確認擬提出之 EOIR 均符合規定，再加密傳送至他國主管機關。提出 EOIR 案件應符合以下要件：

- (1) 已窮盡國內調查程序之所能：提出請求前應向國內納稅義務人、相關實體、金融機構或網路公開資訊等盡可能蒐集有用資訊。
- (2) 請求資訊與刻調查個案具可預見相關性：確認請求資訊與國內稅務調查案件之核定或稽徵具緊密連結，受查人、案件事實及請求資訊應具體明確，不得以試探方式請求他國進行探索式調查(fishing expeditions)。

主管機關另應考量提出 EOIR 案件是否刻同步進行國內其他稅務審查或行政救濟程序，請求年度及適用稅目是否符合所適用之條約(協定)規定，請求理由、案件查得資訊與相關數據是否正確且具體，以提升案件品質及

辦理效率。截至報告當日，AFIP 與 136 個租稅管轄區(Jurisdiction)具備可執行 EOIR 之條約(協定)；110 年提出 350 件 EOIR；取得資訊包括會計紀錄(財務報表、合約及相關帳簿紀錄)、銀行往來紀錄(如銀行對帳單、帳戶收支明細)、受益所有人(如資產登記人)身分、稅務申報紀錄、稅務居住者(下稱居住者)身分及移轉訂價相關資訊等，並建立國內最終受益人(Final Beneficiaries)制度，透過稅務資訊蒐集與整合完備其國內審查機制。

2、AEOI—共同申報及盡職審查準則(Common Reporting Standard, CRS)

阿根廷自 105 年 1 月 1 日實施 CRS，106 年進行第一次金融帳戶資訊交換，屬 CIAT 會員國中較早施行者；截至報告當日，阿根廷已與 110 個租稅管轄區建立 AEOI 合作關係。AFIP 就 AEOI 相關國內法規進行 4 次修正，以因應實務需求及 OECD 稅務資訊透明及交換全球論壇(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes，下稱全球論壇)同儕檢視建議，完備國內法律架構並強化 CRS 效能。

阿根廷依 CRS 進行 AEOI 之金融帳戶資訊數量逐年增加(詳附錄圖表一表 1、2)，該國非居住者持有帳戶數量相較他國為低，惟 AFIP 仍要求國內金融機構配合辦理，以有效增進該國租稅透明及依從度。阿根廷課徵個人財富稅(「富人稅」)，AFIP 透過 AEOI 取得金融帳戶餘額資訊，得推算該國居住者持有之海外存款，據以評估逃漏稅風險，擴展稅基。AFIP 表示，大部分 EOIR 之提出係接獲 AEOI 交換資訊之延伸；經初步統計，AFIP 自實施金融帳戶資訊 AEOI 之 60 餘萬個帳戶，查獲 4,000 件具逃漏稅風險案件，排除帳戶持有人得提出合理說明之案件後，再向協定夥伴國提出 EOIR。

3、AEOI—國別報告(CbCR)

OECD 防止稅基侵蝕與利潤移轉(下稱 BEPS)行動計畫 13(移轉訂價文據及國別報告)規定，CbCR 僅能用於以下特定用途：

- (1)評估移轉訂價可能產生之租稅風險。
- (2)評估移轉訂價交易安排可能造成之 BEPS 風險。
- (3)進行經濟與統計分析。

截至 110 年 12 月 30 日，AFIP 提供 11 個租稅管轄區計 30 份 CbCR，並自 25 個租稅管轄區取得計 821 份 CbCR，歷年資料詳附錄圖表一表 4。AFIP

運用 CbCR 作為分析納稅義務人輔助工具，結合跨境交易資料、財務報表、集團內他國成員與國內納稅義務人比較，計算風險指標(例：收入與資產、人力配置比率、關係人收入比率及利潤率等)以評估租稅風險。

4、SEOI

SEOI 係一租稅管轄區主動向另一租稅管轄區傳遞可能有用之稅務資訊，包括：

- (1)具租稅詐欺、雙重租稅減免或租稅協定濫用可能性之案件。
- (2)與低稅收管轄區間之交易。
- (3)關係企業間利潤移轉之租稅規畫。
- (4)不正常之費用支付，例：權利金、利息、營業利潤之匯出或服務費用支出等。

SEOI 類型包括個案稅務優惠核釋、單邊預先訂價協議(Unilateral Anticipated Price Agreements, APA)或其他移轉訂價稅務諮詢意見或核定資料、跨境單邊向下調整納稅義務人應稅利潤、常設機構、關係企業導管公司、相關混合實體或其他資訊等。自 105 年至 109 年，AFIP 共接獲 163 件 SEOI，其中以個案稅務優惠核釋為最多，APA 案件次之(詳附錄圖表一表 3)；同期間阿根廷僅提出 4 件 SEOI，尚有進步空間。

5、交換資訊實務運用

(1)建立資料庫系統，增加審查效能

AFIP 透過提升 IT 系統，整合 CRS、CbCR、EOIR 及內部稅務系統，建立稅務資料庫。例如透過 AEOI 取得金融帳戶資訊，在確認帳戶持有人身分後，進行風險參數篩選，比較其歷年申報資料，挑選出高風險納稅義務人並分案至所轄稅務機關；查核人員得充分驗證與使用納稅義務人所有資訊，全程保密，確保納稅者權益及資訊可追溯性。

(2)擴大交換資訊運用範圍

考量資訊交換目的原則限於稅務用途，其他政府機關如欲使用該交換資訊，應向主管機關取得授權，倘涉金融帳戶資訊，並須經監理機關—國家金融情報中心(Financial Intelligence Unit, FIU)同意後，主管機關得以符合協定保密規定方式傳送予該請求機關。為此，AFIP 與其 FIU 及國家保險監督局(Superintendencia de Seguros de la Nación, SSN)均簽署資訊交

流協議進行合作；刻與國家證券委員會(Comisión Nacional de Valores, CNV)討論簽署協議事宜。AFIP 盼將交換資訊擴大運用於防制洗錢及防堵金融犯罪，極大化資訊交換效益以推動阿根廷發展。

(二) 法國－EOIR 與 AEOI 概況

法國國家財政司(下稱法國財政司)負責國際稅務及租稅確定性審查之 Stephanie Prudhomme 分享法方實施 EOIR 及 AEOI 概況及統計數據：

1、EOIR

EOIR 為法國財政司取得稅務資訊重要渠道，即使在嚴重特殊傳染性肺炎(COVID-19)疫情衝擊下，法國 EOIR 數量仍呈穩定成長趨勢。法方每年平均向其協定夥伴國提出約 3,000 件 EOIR 案，至今持續擴展其租稅協定網絡；截至報告當日，法國已與 136 個租稅管轄區具備可執行 EOIR 之條約(協定)，刻與秘魯、哥倫比亞及多明尼加等積極推動洽簽。法方表示，大部分提出 EOIR 對象仍以歐盟國家如德國、義大利等居多；EOIR 對掌握法國居住者資金流向與離岸公司資訊具極大助益。

2、AEOI

法國透過美國「外國帳戶稅收遵從法」(FATCA)、歐盟「行政合作指令 2」(Directive on Administrative Cooperation, DAC 2)及 OECD CRS 規定，於 109 年已與 100 個租稅管轄區成為 AEOI 交換夥伴。法國 AEOI 數據相當可觀，以 108 年為例，法方向其前 2 大交換夥伴分別提供 200 萬筆與 300 萬筆金融帳戶資訊，餘額計約 2,600 萬歐元，全部共提供金融帳戶資訊餘額約 2 億歐元；其同年自他國取得 500 萬筆金融帳戶資訊，餘額高達 3.27 億歐元。在進行比對及驗證後，法國財政司得正確辨識近 80%帳戶持有人，並運用該等資訊進行稅基與資料探勘。

法方說明稅務審查效能與租稅確定性習習相關，國際資訊交換得保全國內稅基、防杜國際租稅詐欺並提升該國租稅透明度，進而增加租稅確定性及改善國內租稅依從度。

(三) 厄瓜多－埃斯特角城宣言：資訊交換國際合作分享

107 年 11 月 OECD 全球論壇於烏拉圭埃斯特角城舉行全體會議，在該論壇、CIAT、美洲開發銀行及世界銀行等國際組織支持下，該論壇 7 位拉丁美洲成員簽署埃斯特角城宣言(Punta del Este Declaration，下稱埃斯特宣

言)，旨為提升各國國內資源調配(Domestic Resource Mobilization, DRM)、基礎知識與科技能力建構、打擊不正當財務流動(Illicit Financial Flows, IFF)及強化多邊交流網絡，目前有 15 個簽署國¹。

埃斯特宣言係一長期計畫，厄瓜多為首批簽署國之一，其國內稅務局(Service de Rentas Internas, SRI)局長說明該國為 OECD MAAC 及拉丁美洲倡議一員，簽署埃斯特宣言後，為達國際標準與加強國內廉政，訂定「領航控制計畫」(The Pilot Control Plan)，內容包括修正 CRS 相關法令、發展資訊安全與 IT 加密技術，以利推動 AEOI；厄瓜多於 110 年 9 月完成首次金融帳戶資訊 AEOI，分別自 43 個協定夥伴國接收、向 42 個協定夥伴國傳送金融帳戶資訊，並參與 OECD 全球論壇同儕檢視。厄方表示，加入 CIAT、OECD MAAC、拉丁美洲倡議、安地斯共同體等國際性或區域性組織及協議，有助拉丁美洲各國間透過國際互助，極大化資訊交換效益，打擊跨境逃漏稅、金融犯罪、IFF 與提前偵測租稅風險。

埃斯特宣言目標之一係於資訊交換機制投注更多資源，擴大交換資訊使用範圍，達成租稅透明及永續建設目標；為達此目標，安地斯共同體正規劃內部資訊交換機制，另拉丁美洲各國亦討論成立國際稅務犯罪多邊工作小組可能性。

除國際資訊交換法律架構及領航控制計畫，SRI 近期政策與目標分述如下：

1、「COVID-19 後疫情時代經濟發展與財政可持續性組織法」草案

SRI 刻研擬上開法案，主要目標之一為強化最終受益人之辨識，提升納稅義務人自主租稅依從度。該草案重點如下：

- (1) SRI 負責維護最終受益人資料庫²，包括蒐集資訊、歸檔、處理、分類、傳遞及記錄，並得運用該資料庫分析企業集團、公司成員等，以利辨識最終受益人。
- (2) 廣義受益所有人係指無論透過何種規劃，對組織具最終實質控制權之人。
- (3) 各國主管機關可透過國際行政互助以個案請求方式加密交換受益所有人

¹ 107 年 11 月阿根廷、智利、哥倫比亞、厄瓜多、巴拿馬、巴拉圭、烏拉圭簽署；嗣巴西、哥斯大黎加、多明尼加、薩爾瓦多、瓜地馬拉、宏都拉斯、墨西哥、秘魯陸續簽署加入。

² 厄瓜多稅法規定公司所得稅申報應併附負責人、股東、合夥人、董事會與管理成員名單。

資訊，SRI 得在符合國際與國內法律架構下依該資訊進行稅務審查。

2、打擊厄瓜多財政貪腐，改善國內廉政，提升人民信心

厄瓜多參考 OECD 發布之「打擊租稅犯罪 10 項全球原則」(以下簡稱 10 項全球原則)、「進行跨組織有效合作以打擊財政與其他金融犯罪」及「加強稅務機關與反貪腐機關於打擊犯罪及貪腐之合作」，將 10 項全球原則增訂於該國稅法，並同步強化 SRI 與金融及經濟分析單位(Unidad de Análisis Financiero y Económico, UAFE)、檢察總署及律師總會間之合作；此外，厄瓜多政府通過第 21 號行政命令與簽署合作協定，加強監督其政府官員及追徵貪汙資產。透過上述行動，厄瓜多政府得以降低財政貪腐情形，確保官員廉政與提升人民信任度。

(四) 巴拉圭－以國際技術協助支援國內資訊交換架構

巴拉圭稅務部次長 Oscar Orué 分享該國透過國際技術協助建立資訊交換國際架構經驗。巴拉圭為 CIAT 創始會員國，於 105 年成為 OECD 全球論壇第 134 個成員，在該論壇成員協助下推動「國家建設計畫」，目標為促進該國經濟成長、戰略性減貧及推動全球化，預計於 119 年完成。105 年 10 月，巴拉圭推行「診斷及行動計畫」，開始將國際標準導入國內法規並據以實施；截至 110 年，巴拉圭陸續修正數項法令，包括公司透明化、法人與其他實體揭露最終受益人規範、簽署 MAAC 並完成生效程序，及推動實施國際財政透明標準。此外，巴拉圭財政部設立主管最終受益人之單位；明確規範稅務用途資訊之蒐集不受銀行保密規定限制，並彙集專業自然人、法人提供或公開可得資訊，以利稅務機關為稅務目的使用。

巴拉圭表示其實施資訊交換成果應歸功 OECD 全球論壇同儕檢視、其國內政府機關支持，及來自 OECD、CIAT 與其他國際組織提供技術協助。透過實地參訪、專業諮詢及知識庫系統化，巴拉圭得向其他國家稅務官員學習專業知識與交流實務經驗；強調跨境合作與知識交流為完善資訊交換架構基石，透過國際技術協助，該國稅務官員得持續汲取最新知識，強化政策宣導及與公眾溝通，提升工作效能。

二、國際租稅依從監管－烏拉圭國別報告(CbCR)制度分享

烏拉圭稅務總局(Dirección General Impositiva, DGI)大型企業部門主管

Marcia Grostein 簡介烏拉圭施行 CbCR 與打擊租稅逃漏及規避方式。

(一) 烏拉圭 CbCR 國內規範

烏拉圭規定年度合併營業收入(下稱營收) 7.5 億歐元以上之跨國企業集團(下稱跨國集團)，其最終母公司(UPE)或代理最終母公司送交 CbCR 成員(SPE)位於烏拉圭境內者，應向 DGI 送交年度 CbCR³。跨國集團 UPE 或 SPE 位於烏拉圭境外，在烏拉圭境內有集團成員者，如 UPE 或 SPE 所在租稅管轄區已與烏拉圭簽署租稅協定，亦得透過 AEOI 取得 CbCR；如未簽署租稅協定，應由烏拉圭境內之集團成員送交 CbCR，倘該集團認為未符合應送交條件，須向 DGI 說明原因。

烏拉圭另規定於送交 CbCR 前應提交補充資訊(supplementary information)，包含跨國集團成員居住地、具控制權成員(controlling entity)、烏拉圭境內成員、負責送交 CbCR 集團成員⁴與聯絡資訊，及相關成員會計年度終了日等，並建立 DGI 內部風險資料庫(risk profiling)。烏拉圭對未依規定送交移轉訂價相關文據者訂有相關裁罰，掌握前揭補充資訊有助交叉比對受查公司申報內容，確認是否符合規定，並就未依規定送交 CbCR 者採行必要處分。

(二) 以 CbCR 輔助國內審查

透過 CbCR 得瞭解跨國集團於各租稅管轄區營運情形等資訊。OECD 移轉訂價指導原則(Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations)規定，無論各集團成員稅前損益多寡，應聚焦各成員於所在租稅管轄區執行之功能與營運風險，再依其功能風險比對其員工人數與相關營收，檢視該成員是否有潛在避稅可能；惟隨著國際租稅審查制度日趨成熟，前開租稅規劃已逐漸減少。此外，CbCR 有助揭露集團成員在所在租稅管轄區之有效稅率，稅務機關得以此分析該地是否具租稅誘因，進一步瞭解該集團租稅規劃全貌，為打擊租稅規避重要工具。

(三) CbCR 之限制

CbCR 有助分析跨國集團租稅規劃架構與查核相關疑義，惟其內容係

³烏拉圭雖已通過集團主檔報告(Master file)立法，惟相關規定尚未施行，目前僅要求跨國企業集團送交國別報告，未強制送交集團主檔報告。

⁴該名單須揭露應送交成員屬「具最終控制權之母公司」或「未具控制權之集團成員」。

以租稅管轄區而非集團成員為基礎，如跨國集團於一租稅管轄區具 2 個以上集團成員，該等成員之資訊於 CbCR 將以總和方式呈現，不利分析運用。例如一跨國集團於 A 國有 5 個成員，各成員執行功能各異，分別為製造、配銷及控股等，惟於 CbCR 呈現該地 5 個成員加總資訊，致無法運用 CbCR 取得單獨成員資訊進行深入查核。另舉例一跨國集團於 A 國有 2 家執行功能相似之配銷商成員，該 2 配銷商因負責產品與產線不同，致申報營收產生差異，惟 CbCR 無法揭示前開差異，查核人員仍須借助其他資訊方得判斷 2 成員各自功能風險。此外，查核人員雖得自 CbCR 瞭解跨國集團於各租稅管轄區之資產與功能等資訊，惟未能確認各該地創造之價值(Value creation)，無法反映現實營運情形，可能導致後續分析偏誤，爰補充資訊之重要性可見一斑。烏拉圭訂有跨國集團送交補充資訊相關法令，且積極對外宣導 CbCR 規定，持續發展 CbCR 為打擊跨境租稅逃漏及規避之有效工具。

三、國際租稅依從監管－大型納稅義務人管控制度

(一) 墨西哥－大型企業移轉訂價查核與第一支柱數額 B 影響

1、大型企業租稅措施

墨西哥定義年度營收高於 168,300 萬墨西哥披索(約 8,500 萬美元)者為大型納稅義務人(Large Taxpayer，下稱大型企業)，該國約有 11,000 家大型企業，多屬大型集團及外國公司，以金融業與石化產業為大宗。墨西哥負責大型企業移轉訂價案件之稅務官員 Antonio Martinez Dagnino 說明該國僅有 1,300 名稅務官員負責大型企業審查，考量有限人力及查核效率，墨西哥於 108 年至 111 年推動一系列移轉訂價查核方法改革計畫(Master Plan)，透過提高新案風險評估機制、提升查核中案件效率、退稅審查機制及稅務審判案件追蹤等方式，簡化風險管理並降低查核人員負擔。依據墨西哥銀行統計(詳附錄圖表－圖 5)，110 年稅務機關自大型納稅義務人課徵之稅收較 107 年成長 9.3%，成效顯著。

墨西哥另透過簡化措施(Measure simplification)提升租稅確定性與降低大型企業依從成本，陸續修正國內法令，訂定 17 個產業及 302 項營業活動之稅務依從指引；大型企業可依據該指引自我檢視前 4 年度稅務申報情形，

按該指引評估其潛在稅務風險並採取應對措施；如納稅義務人不同意指引規範，得與墨西哥稅務機關進行協商。

墨西哥期透過上開租稅措施，使大部分大型企業自行檢測租稅風險後及早應變；公開指引以提升租稅透明與租稅確定性，增加納稅義務人法規依從意願，進而提升有效稅率與整體稅收。

2、第一支柱數額 B 之課稅方式

為因應經濟數位化帶來租稅挑戰，維護租稅公平並減少國際租稅紛爭，OECD 研擬兩項支柱(Two Pillars)解決方案，其中第一支柱數額 B 旨在減少關係企業間屬標準化行銷及配銷活動(Baseline marketing and distribution activities) 受控交易課稅利潤分配爭議。

墨西哥以配銷商為例，說明移轉訂價查核常見問題如下：

- (1) 納稅義務人就受控交易進行之移轉訂價分析有誤，致稅務機關須耗費大量人力及時間成本查核。
- (2) 低風險配銷商發生營業損失情形⁵。
- (3) 支付外國關係企業費用包含國內廣告宣傳費及權利金。
- (4) 搜尋合適可比較對象之困難性。

為解決上述移轉訂價查核及課稅權分配爭議，第一支柱數額 B 係以「公式化」計算分配合理報酬予配銷商，且不排除將該方法擴及適用至其他類型營業活動。墨西哥表示該公式化課稅方式具簡易性、一致性、確定性及高效率，可促使納稅義務人遵循相關法規，有助稅務機關將有限資源集中於複雜且具效益案件，例如加強查核配銷商因提供在地化服務所創造之無形資產及超額利潤。

(二) 美國—大型企業租稅制度：選案與風險分析工具分享

1、大型企業與國際事務部門簡介

美國國稅局(Internal Revenue Service, IRS)官員 Nicole Flax 隸屬 IRS 大型企業與國際事務部門⁶(Large Business and International Division, 下稱 LB&I)，

⁵依據 OECD 移轉訂價指導原則，企業功能風險與其獲利能力相關，低風險配銷商應僅就其執行功能獲配常規報酬；如低風險配銷商發生營業損失，則易生移轉訂價疑義。

⁶IRS 四大部門包括薪資與投資部門(Wage and Investment Division)、大型企業與國際事務部門(Large Business and International Division)、小型企業與自營商部門(Small Business/Self-Employed Division)及免稅與政府單位部門(Tax-Exempt and Government Entities Division)。

該部門負責稽核資產 1,000 萬美元以上，具美國申報義務之美國、外國大型企業或全球高資產(The Global High Wealth)案件，同時負責國際個人依從計畫(International Individual Compliance Program)，屬稽查業務最為困難與複雜之部門。

美國近 4 年大型企業數量詳附錄圖表一表 6，該表以企業資產負債表帳列資產級距分類，統計 105 年至 108 年各級距申報公司所得稅企業數量；截至 108 年，LB&I 約負責 60,000 家大型企業；近年遽增之大型合夥事業(Large partnership)亦屬 LB&I 管轄範疇，其成立數已接近大型企業。另以附錄圖表一表 7 呈現 LB&I 部門近 10 年人力消長情形，截至報告當日，該部門約由 5,000 名稅務官員負責近 100,000 件大型案件。受制於人力與查核資源限制，查核人員無法逐案與納稅義務人討論及進行細部查核。該部門爰訂定選案及風險指標，協助查核人員辨認個案潛在風險因子，以減輕查核人員負擔，提高查核效能。

2、選案及風險分析工具

LB&I 過去係使用持續查核計畫(Continuously audit program)進行案件選查，即針對受查大型企業進行長期、多年度之審查；嗣發展大型企業依從計畫(Large Corporate Compliance Program, LCC)、議題導向計畫(Campaigns)、依從確保程序計畫(Compliance Assurance Process, CAP)等，修正原選案方式。以下分別簡述前揭計畫風險評估方法、選案考量及選案策略。

(1)大型企業依從計畫(LCC)

LCC 自 108 年 5 月實施，運用 2 步驟辨認高風險納稅義務人，步驟 1 係套用「指定條件」(Pointing criteria)，利用數據分析並以特定條件篩選最大型且最複雜納稅義務人範圍；依據 LB&I 分析，60,000 家大型企業中約 2,000 至 3,000 家符合步驟 1 條件。步驟 2 就初步篩選之大型企業進行「風險基礎演算」(Risk-based algorithm)，以企業資產淨值與收入淨額等做為變數因子，結合過往經驗綜合判斷，俾篩選風險最高之受查對象與高風險交易。LB&I 亦就大型合夥事業進行類似計畫，期仿照 LCC 模式，對大型合夥事業進行有效查核。

美國補充說明 LCC 尚屬執行初期，LB&I 運用數據分析受查對象之經驗尚不足，未能全面辨識潛在高風險案件或案內高風險事件致選案結

果無效率。為解決前開問題，LB&I 同時運用其他方法輔助選案，填補 LCC 現行方法潛在疏漏，並持續追蹤後續成果，積極提升選案效益。相關輔助分析方法如下：

- I. 過往審查紀錄(Prior audit history)：同步參考過往審查紀錄，透過以往調整項目及特定風險事件，分析風險因素是否仍存在，進而納入當年度選案考量。
- II. 重大性(Materiality)：在資源有限情況下，LB&I 係以整體重大性(Overall materiality)為選案重要考量；非依單一風險事件制定決策。
- III. 專家意見(Subject matter expertise)：LB&I 具備熟悉製造業、零售業、電信業、科技業、交通業、博奕業等產業之內部專家，均具豐富查核經驗及產業知識，得參考專家經驗及意見衡量業界情形並評估各業別公司潛在風險。
- IV. 其他資訊(Other information)：運用對外公開資訊、第三方資訊、納稅義務人自行揭露資訊[如吹哨者(whistleblower)機密資訊或美國 IRS 要求特定納稅義務人就未確定租稅事項申報揭露之資訊⁷]等，加強風險評估與提高效率。

綜上，LB&I 執行 LCC 主要目的係有效運用人力與提高查核效益，期藉本計畫篩選風險最高且具深入查核效益之案件。

(2) 議題導向計畫(Campaigns)⁸

該計畫始於 107 年，與 LCC 以納稅義務人整體收益進行分析不同，係 LB&I 參考過往查核經驗及內部專家意見，以議題導向(Issue-based)作為變數進行選案，舉例說明如下：

- I. 研究發展投資抵減議題(Research credit issues)：研究發展支出與投資抵減係 LB&I 常見選查議題，運用大量分析及納稅義務人提供資訊，集中查核高風險研發議題，並提升審查方式一致性，強化納稅義務人自主依從意願。

⁷ IRS 要求特定企業針對未確定事項以 Schedule UTP 申報揭露，相關細節可參閱 IRS 官網：<https://www.irs.gov/businesses/corporations/uncertain-tax-positions-schedule-utp>。

⁸ IRS 列示相關部門就各議題應執行計畫可參閱 IRS 官網：<https://www.irs.gov/businesses/corporations/lbi-active-campaigns>。

II. 減稅與就業法案議題(Tax cuts and jobs act issues)：美國為改革稅制並降低個人與企業所得稅稅率，於 106 年提出減稅與就業法案。為因應該項改革，透過發函、對外宣導、精進查核機制等方式，進一步瞭解所轄企業於新法案下交易活動、企業重組及相關技術等議題，據以檢視納稅義務人法規依從度，持續精進相關稅制。

III. 受控服務提供者(Captive service providers)：本議題就國外子公司提供服務予美國母公司或其他集團成員之移轉訂價受控交易進行查核，避免跨國集團侵蝕美國稅基，確保關係企業遵循常規交易原則。

議題導向選案方式亦可能衍生挑戰，如篩選之風險因子未能反映企業利潤，或擇定風險議題與納稅義務人申報風險因子不一致等。為提升選案準確度，LB&I 持續檢視選案流程與反饋意見，滾動式調整議題變數與精進查核方法，進一步辨認各項風險。

(3) 依從確保程序計畫⁹ (CAP)

CAP 始於 94 年，納稅義務人得於申報年度所得稅前，向 LB&I 申請，提前繳交相關資料，在透明互信基礎下運用 CAP 即時疑義解決機制，使徵納雙方得提前解決潛在租稅爭議。為有效執行 CAP，IRS 訂定 CAP 申請程序、應預先提交(Pre-filing)資料等相關流程，並開發問卷協助評估年度風險議題與查核範圍。

CAP 有助 IRS 提前知悉納稅義務人預計申報資料及風險因子，降低事後查核成本並縮短查核期程，集中有限資源於高效益案件；對納稅義務人而言，透過主動配合，可降低被查核機率及範圍，減少後續依從成本，爰得降低徵納雙方負擔並提升租稅確定性。

3、LB&I 移轉訂價數據分析及風險評估觀點

LB&I 透過稅務申報資料、CbCR、各類稅務用途資訊及公開可得資訊等，全面性分析納稅義務人及辨認風險因子，並擇定具有一定程度風險之移轉訂價查核對象。LB&I 無法逐一查核所有移轉訂價案件，爰蒐集資訊後由專責小組集中(Centralized basis)分析，篩選出高風險查核對象，並參考各風險指標及比率分析(Ratio analyses)等資訊，進一步評估查核對象風險交易。

⁹ IRS 公告依從確保程序計畫(CAP)內容：<https://www.irs.gov/businesses/corporations/compliance-assurance-process>；相關法規可參閱：https://www.irs.gov/irm/part4/irm_04-051-008。

此有助 LB&I 提升選案效益，將資源集中於重大風險案件，避免投入過多時間及人力於低效益案件，造成無效率資源分配。附錄圖表一圖 8 呈現 LB&I 部門組合管理(Portfolio management)，可查得各計畫及相關業務工時配置。

(三) 加拿大—大型企業租稅依從查核經驗分享

加拿大稅務局(Canada Revenue Agency, CRA)大型企業與國際業務部門主管 Alexandra MacLean 分享該國與大型企業合作提前預防與解決租稅爭議經驗。加拿大定義「大型企業」為年度營收超過 2.5 億加幣之實體，該國約有 1,300 個企業集團及 2,600 個法人實體屬大型企業。依 CRA 統計，大型企業 105 年度經 CRA 審查後共繳納約 180 億加幣所得稅；106 年度及 107 年度申報繳納所得稅約 40 億至 50 億加幣(占該國公司所得稅總額 35%；CRA 尚未完成該 2 年度審查)。此類企業以銀行業、保險業及製藥業居多，因營收規模及集團成員眾多，屬加拿大高風險企業名單¹¹。審查大型企業曠日費時，平均查核時間約 5 年，若加計法院行政救濟程序則可能高達 10 年，非 CRA 所樂見；爰 CRA 致力於即時發現與解決租稅爭議以確保其稅收穩定性，現行制度簡介如下：

1、大型企業租稅依從方法(Approach to Large Business Compliance, ALBC)

加拿大 ALBC 由以下 4 大要素組成：

- (1)全面性審視企業風險因子。
- (2)依據企業租稅依從風險，進行每季度與年度風險評估。
- (3)透過資源分配模型篩選具查核價值之高風險案件。
- (4)積極與受查企業面談，提升納稅義務人自主租稅依從。

加拿大認為租稅透明為提升納稅義務人合作意願關鍵因素，亦為 CRA 主要挑戰之一，為此進行以下 2 項改革：

- (1)強化 CRA 審查權限：修正國內法律架構，調整移轉訂價查核規定及擴大 CRA 調查權限。
- (2)增加強制揭露資訊：參考美國規定，增訂大型企業公開揭露資訊範圍，以利 CRA 後續審查。

¹¹ 此處所指稱風險非屬逃漏稅風險，而係指該企業因規模與產經重要性，倘 CRA 審查意見與該企業認知不一致將大幅影響其國內稅收。

2、加拿大爭議解決制度

CRA 於 106 年成立內部審議委員會，目的係降低稅務風險及於審查初期儘速解決爭議；納稅義務人如有意願於提起行政救濟前進行協商，審議委員會得以國內法律基礎評估並提供解決方案。該委員會包括司法、財政及其他相關機關專家代表，各代表考量案件事實及相關法律規定，於一定期間內與納稅義務人達成決議，過程公開透明，提升爭議解決效率。

3、加拿大風險評估系統

加拿大風險評估系統可分為以下 3 階段：

- (1)階段 1：運用綜合風險計算系統對大型企業進行評估，依風險指數高低篩選查核對象。
- (2)階段 2：建立專案計畫小組，由小組成員確認案件風險性質(例如屬國際或國內風險、是否有故意逃漏稅情事等)及案件事實，篩選高風險受查企業。
- (3)階段 3：實質審查階段，專案小組調閱受查企業帳冊，確認逃漏稅風險，必要時要求受查企業補充說明；如受查企業積極配合調查，且提供之書面資料與補充說明均可合理解釋風險事件，則該專案應儘速結案。

除上述制度外，CRA 表示其計畫透過研析以前年度簽署之 APA，提前瞭解相關企業，再比較該企業當期申報財務報表，以利確認受查人風險指數及租稅依從度，加速審查流程，提升租稅確定性。

四、國際租稅依從監管－稅務行政倫理

(一) CIAT 道德與稅務管理常設委員會

CIAT 對提升稅務機關人員道德操守及誠信高度重視，為其關注重點之一。在加拿大主導推動下，CIAT 於 97 年成立道德與稅務管理常設委員會，由 CIAT 執行秘書處及部分會員國擔任委員；該委員會目前由西班牙派員擔任主席。

106 年 4 月 CIAT 道德與稅務管理常設委員會於加拿大渥太華市舉辦第 8 次實體會議，決議新增下列權責事項：

- 1、通過符合會員國需求之戰略工作計畫，提升稅務機關人員道德操守及誠信。

- 2、 委員會依活動類型組成各工作小組，確保短期內可提供高品質服務。
- 3、 運用經驗與專業促進全球稅務主管機關持續道德議題相關對話。

(二) 行政倫理之基本要素

提升道德操守及誠信之基礎，應包含下列要素：

- 1、 基準：包括戰略計畫、行為準則、原則性宣言、內部治理(例如組織透明度及機關文化等)。
- 2、 政策：包括人力資源及人員管理、訓練及援助計畫。
- 3、 監理：包括有效法律架構、預防貪腐措施、監管及外部合作。

(三) 提升行政倫理體系：詳附錄圖表－圖 9

(四) 誠信計畫－基本行動架構

- 1、 CIAT 誠信計畫旨在確保稅務機關道德操守及誠信度，包括 7 項基本行動，分述如下：

- (1)規則與標準：應依據 CIAT 及其他國際組織規範及標準，確保員工遵循相關道德操守及誠信行為準則。
- (2)責任：管理階層應確保促進誠信計畫之有效性。
- (3)廉正：機關應避免任用行為不符行政倫理規範人員。
- (4)交流：定期培訓及與員工溝通，確保員工理解機關期望。
- (5)監理：定期檢討行政倫理規範相關準則、評估已實施計畫有效性，並建置違規通報系統。
- (6)調整：評估違反規範風險並適當調整計畫，建立激勵及懲處措施。
- (7)回饋：機關應確保消弭違規行為，防患未然，並隨時檢討及更新相關道德準則。

2、 目前辦理情形及未來規劃

為達成稅務機關誠信目標，CIAT 於 110 年發布「道德、透明度及反貪腐手冊」，預計將於 111 年 10 月格拉納達技術會議中討論「稅務權責機關自我評核指引」，並於 112 年辦理評鑑作業及內部控制手冊編撰。

(五) 稅務主管機關自我評核指引

良好組織管理架構為稅務機關實施、應用與促進誠信計畫前提，CIAT 於 106 年訂定「稅務主管機關自我評核指引」(下稱自我評核指引)，並於

108 年修正；該指引係各國自我評估稅務機關道德操守及誠信(非與他國比較)以確認尚須改善領域。

自我評核指引內容包括：領導力與承諾、法律架構、公平、大量使用資訊科技與數位轉型、機關自治、風險內部控制機制、行為準則、人力資源政策、內部與外部機關(單位)之協調合作及打擊內部貪腐，共 10 項主軸。CIAT 建議各國稅務機關得依下列 3 階段進行自我評估：

- 1、階段 1：依據自我評核指引建議模型與內容調整組織架構。
- 2、階段 2：確認評估方法與自我評核指引建議架構一致。
- 3、階段 3：調整架構後，應再次審查是否符合自我評核指引 10 項主軸。

五、國際租稅依從監管－稅務風險分析

(一) CIAT－資訊公開資料庫 (Disponibilidad de Información Pública, DIP)

DIP 係一支援多國語言之公開資料庫，其開發目的為加速各國稅務機關、資料提供單位及一般使用者等取得國際公開資訊。CIAT 國際租稅與合作組長 Isaac G. Arias E 說明，DIP 於 107 年由德國國際合作機構(GIZ-Germany)、國際租稅盟約(International Tax Compact, ITC)及巴西聯邦稅收秘書處資助成立，截至報告當日，共有 358 個資訊來源，分別來自 45 個國家及 7 個國際組織，分為 36 種資訊類型，包含進出口商登記、金融機構登記、動產登記等；使用人可透過篩選國家、資訊機敏性、資訊類型及關鍵字查詢等方式於 DIP 查詢所須資訊。DIP 規定上傳資訊時，應填寫以下資料以確保資訊品質：

- 1、持有與管理該資訊之政府機關或組織。
- 2、持有資訊單位取得該資訊之原因及歷程。
- 3、使用人欲取得該資訊應提供之必要資料。
- 4、資訊類型選取。
- 5、取得資訊應支付之費用。
- 6、持有與管理該資訊之政府機關或組織聯繫方式。

CIAT 表示其正持續爭取與其他國際組織與國家合作分享資訊，並為 DIP 進行例行性更新與維護，強化 DIP 加密程度，以提升資訊安全與使用者體驗。

(二) 智利—租稅依從管理模型(Tax Compliance Management Model, TCMM)

TCMM 係由智利國內稅務局(Servicio de Impuestos Internos, SII)設計，評估租稅風險與依從度之管理模型，由 SII 局長 Hernán Frigolett 與管理部門次長 Carolina Saravia 介紹 TCMM 制度理論及運作流程。TCMM 透過蒐集納稅義務人各類資訊，進行租稅風險分析，依風險類別及風險指數設計解決方案，藉以提升租稅依從度與稽徵效率。TCMM 涉及單位眾多，包括經濟與商業登記機關提供資訊、立法機關支持增修相關法令、IT 部門進行技術導入與資訊安全設定、稅務專家專業指導；透過各單位人員互相協調、協力合作，TCMM 方可順利推行。

TCMM 運作步驟與方式詳附錄圖表—圖 10，以下逐項說明：

1、辨識(Identify)

自納稅義務人行為，例如是否依規定設立登記、是否配合稅務機關於時限內提供補充說明、是否依國內稅法及租稅協定規定誠實申報、是否按期完成納稅義務等，初步檢視租稅依從度，再依行業別、企業規模及相關特別法規定，對納稅義務人進行分類(Segment)。

2、分析(Analyze)

進一步依經營模式(是否為跨國集團)、持有資產類型、租稅規劃(例如涉及移轉訂價及申請 APA)等特徵確認納稅義務人之租稅風險；截至報告當日，SII 已歸納 200 類納稅義務人特徵，供稅務機關篩選評估。

3、優先排序(Prioritize)

在確認租稅風險類型與風險程度後，擇定高風險納稅義務人，投入相對應資源以擬定解決方案，有利極大化資源配置效率。

4、解決(Treat)

稅務機關研擬並執行解決方案，以預防及排除租稅風險。

5、評估(Assess)

依後續執行結果評估納稅義務人租稅依從度與行為改變情形，以持續改善 TCMM 效能。

SII 表示，TCMM 之執行使稅務機關得於審查前確認與布局相關戰略及目標，有效提升智利稅務稽徵效能，並公開稽查結果，同步提升公眾信

任度與稽徵行政效率。

六、國際稅務爭端解決與預防－各國爭議解決與預先核釋制度分享

(一) 印度－預先核釋委員會(Board of Advance Rulings, BAR)簡介

印度財政部直接稅中央委員會(Central Board of Direct Tax, CBDT)外國稅與租稅研究局(Foreign Tax & Tax Research Division, FT&TR)副秘書長 Niraj Kumar 概述該國預先核釋(advance ruling)舊制與現行新規定。

1、舊制：預先核釋局 (Authority for Advance Rulings, AAR)

AAR 法源基礎為 82 年財政法，設立目的為避免不必要之稅務訴訟並促進與納稅義務人關係。申請預先核釋應符合以下要件：

- (1) 屬非居住者進行中或未來規劃之交易。
- (2) 非居住者與居住者因上開交易產生之應納稅負。
- (3) 交易金額 10 億印度盧比以上。
- (4) 在稅額核課前，導致納稅義務人所得未能確定之情事發生。
- (5) 租稅規劃被印方認定違反一般反避稅條款(General Anti-Avoidance Rule, GAAR)。

預先核釋申請人類型包括：在印度境內進行交易之非居住者、與非居住者進行交易之印度居住者、交易金額 10 億印度盧比以上之居住者、經主管機關通知之人員或交易對象，及請求確認有無違反 GAAR 之居住者或非居住者。

預先核釋設有 2 裁定機關：主要法庭與其他法庭，前者由主席、稅務機關及法律機關主要成員組成，後者由副主席、稅務機關及法律機關其他成員組成。主席由最高法院退休法官擔任，副主席則由高等法院退休法官擔任。凡經裁定之預先核釋對申請人及稅務機關即具約束效力，惟各案件均為獨立，無延續適用規定。

2、新制：預先核釋委員會 (Board of Advance Rulings, BAR)

(1) BAR 制度簡介

因 AAR 主席、副主席長期空缺，造成大量案件辦理延宕；為解決前述問題與推動流程電子化，CBDT 爰成立 BAR 取代 AAR，盼能增進預先核釋審查效率。BAR 法源基礎為 110 年修正後財政法，截至報告當

日，於印度首都德里及孟買共成立 3 個委員會；委員會相關規定如下：

- I. 各委員會應包含兩名首席專員以上職等之委員。
- II. 初步預先核釋對申請人及稅務機關不具約束效力。
- III. 申請人及稅務機關均得向高等法院就上開初步預先核釋提出上訴。
- IV. BAR 秘書應由專員級別高級官員擔任。

自 111 年起，BAR 作業流程已全面電子化，納稅義務人得逕以電子郵件向 BAR 申請預先核釋，無須遞交實體申請書，亦無須經 BAR 同意即得指定申請代理人；申請案將由自動派案系統分配予各委員會成員，承辦委員得以電子郵件與申請人討論案情，並得透過視訊會議或電話會議方式進行聽證。此外，BAR 應妥設相關電子設施，避免申請人因無法進行遠端聽證造成權益受損。

BAR 於接獲申請後，如原案係由印度稅務機關審核，則該申請案將指派予委員會之首席專員或專員；如否，該案則交由 FT&TR 聯合秘書處，並向相關單位調閱該案審查紀錄或其他參考資料。如相關單位未能提供該案相關資料，則 BAR 得視情況逕行允許或拒絕該申請；如拒絕申請，BAR 應告知申請人拒絕理由。

(2) BAR 案件办理流程與注意事項

- I. 聽證：申請人如要求 BAR 提供解釋，可要求 BAR 額外舉辦聽證，該聽證得以視訊會議或電話會議方式進行。
- II. 補充事實：BAR 得要求申請人補充說明該案其他相關事實。
- III. 議題追加：除非 BAR 要求，申請人不得在提出申請後增加其他議題。
- IV. 過程不公開：除申請人、申請代理人、關係員工、BAR 相關人員或稅務機關人員，未經 BAR 許可，該案進度及討論內容均應保密。
- V. 宣判預先核釋：在全面考量案件事實、相關說明及證明資料後，BAR 宣判預先核釋，副本送交申請人及相關機關。
- VI. 更正內容：如在案件審理過程中 BAR 發現明顯錯誤，應在做成預先核釋前，通知申請人及稅務機關首席專員進行重新審核與修正，確保申請人權益。
- VII. 上訴請求：如不服 BAR 決議，申請人應向當地高等法院申請上訴。

VIII. BAR 權力：BAR 權力同一般民事法院，在不違反印度國內稅法規定前提下，BAR 有權依據申請人或委員會承辦人之申請排除任何造成作業困難之因素。

IX. 申請費用及語言：每次申請費用 10,000 印度盧比，申請書應以印地語或英文填寫；使用其他語言者應檢具英文譯本供參。

(二) 瓜地馬拉—租稅爭議解決制度簡介

瓜地馬拉稅務監管機關(以下簡稱監管機關)隸屬瓜國賦稅署(Superintendencia de Administracion Tributaria, SAT)，該機關主管 Marco Livio Díaz 分享瓜國爭議解決制度，其將租稅爭議定義為徵納雙方對行政處分或司法裁量之意見分歧，該分歧可能源於雙方對課稅事實、法規適用或解釋不一致¹²。瓜地馬拉現行透過行政救濟處理租稅爭議作業時間可長達 6 至 8 年，徵納雙方均須承擔極高人力與時間成本；為減輕法律部門負擔，確實控管稅務風險及增加稅收，瓜國成立監管機關，目的為精進稅務審查，適度調整審查方向以提升爭議解決效率。

自 107 年起，透過完善國內法規，瓜國實施「圓桌對話」(The Table of Dialogue)爭議解決制度。監管機關訂定開會日期及時間，由稅務機關、納稅義務人與相關單位或主管機關共同與會；透過該對話，各機關得同時溝通與協商，有利解決爭議，從而增進納稅義務人租稅依從。除實體會議，圓桌對話亦可透過視訊進行，其結構類似簡易法庭。為精簡程序與加速案件办理流程，案件當事人得於會前提供相關證明資料，力求當日即達成協議。稅務機關如於會中同意降低納稅義務人稅款及罰鍰，即得要求該納稅義務人於協議達成後儘速自主繳納協議稅款；如圓桌對話當日未達成協議，將另行擇日舉行聽證會，同時指派 6 至 8 人組成委員會(board)，納稅義務人應提出其他說明及證據證明其未違背相關法令。

因 COVID-19 疫情蔓延，「圓桌對話」爭議解決申請案於 109 年數量略減，惟 110 年申請案件數再度上升，案件量仍呈穩定成長，取得稅收亦較 109 年大幅增加(詳附錄圖表—表 11)；110 年透過此制度退還之稅額扣抵及減免為 109 年之 2 倍、107 年之 5 倍。瓜地馬拉允許律師及會計師事務所

¹² 引用 AFIP 研究員 Carol Martinoli 「解決稅收爭議替代方案」一文。

於會議中為納稅義務人提供協助，大幅加強公部門與民間合作與對話；做成協議亦具約束效力，可同步提升租稅確定性。瓜方表示，爭議解決制度使稅務機關與納稅義務人間得就課稅事實與法規運作進行公開協商，民間迴響極佳。瓜國另於 110 年通過「稅務文件注意計畫」(Plan of Attention of Files)，希冀得減少稅額扣抵爭議申訴案件，並將退稅作業天數自 90 天下降至 60 天，持續推進納稅義務人權益。

叁、心得與建議

一、持續關注 CIAT 動態，掌握最新國際租稅趨勢

CIAT 為重要國際租稅知識交流與技術協助組織，我國尚非 CIAT 會員國，惟透過參與年度相關會議，得與各國專家交流最新國際租稅政策，瞭解各國政策內容與施行成果，均可作為我國法規增修或政策研析參考，例如可預見 OECD 兩項支柱架構與相關利潤及課稅權分配規範勢將對全球大型企業造成極大影響，應持續關注 CIAT 等重要國際組織動態，確保掌握最新國際租稅趨勢，維護我國租稅競爭力。

二、強化國際資訊交換法律架構，有效運用交換資訊

我國資訊交換標準化作業及實務運作日趨成熟，EOIR、AEOI 及 CbCR 資訊交換數量均呈增加趨勢；惟稅務機關須強化運用 EOIR 及 AEOI 資訊進行稅務查核及風險評估。我國得參考他國分享經驗，鼓勵稅務機關善用 EOIR 及 AEOI 作為打擊跨境逃漏稅與避稅工具，提升查核效能，維護租稅公平，並達成最佳化資源配置。

三、持續參加國際租稅研討會，增加國際合作機會

參與國際研討會議可有效提升我國國際能見度，增加與他國合作交流機會。我國近年積極推動 APA 等爭議預防與解決機制，審查同仁得自研討會瞭解最新國際租稅規定與實務經驗，增進案件查審技巧，有助我國租稅政策之推動與執行。國際租稅案件爭議解決效率取決於審查人員對國際租稅法令之運用與外語協商溝通能力，爰建議我國稅務機關持續指派同仁參加國際租稅研討會，以培養兼具稅務專業與涉外事務專長人才。

肆、附錄圖表¹³

[表 1]

Tax year	Accounts sent	Receiving partners
2016	1.127	23
2017	3.514	46
2018	2.420	44
2019	7.262	54
2020	9.506	77

[表 2]

Tax year	Sending partners	Accounts received	Total amount	Percentage	Automatic routine	Manual allocation	Non allocated registries
2016	38	52.846	\$ 119.395.175.612,75	100%	0,10%	94,51%	5,39%
2017	76	262.699	\$ 808.712.791.014,48	100%	1,13%	84,92%	13,95%
2018	86	599.788	\$ 3.535.598.766.587,73	100%	51,32%	43,37%	5,31%
2019	83	643.813	\$ 6.331.698.431.256,67	75%	66,64%	6,47%	
2020	90	655.998	\$ 7.784.183.163.249,91	69%	69,25%	0,02%	

(幣別：阿根廷披索 Peso)

[表 3]

Concept	Description	Totals
Ruling	ETR601 – Preferential Regime	92
	ETR602 – Unilateral Anticipated Price Agreements (APA) or any other Transfer Pricing	66
	ETR603 – Bilateral or multilateral APA	1
	ETR606 – Permanent Establishment	4
Tax Rulings received		163

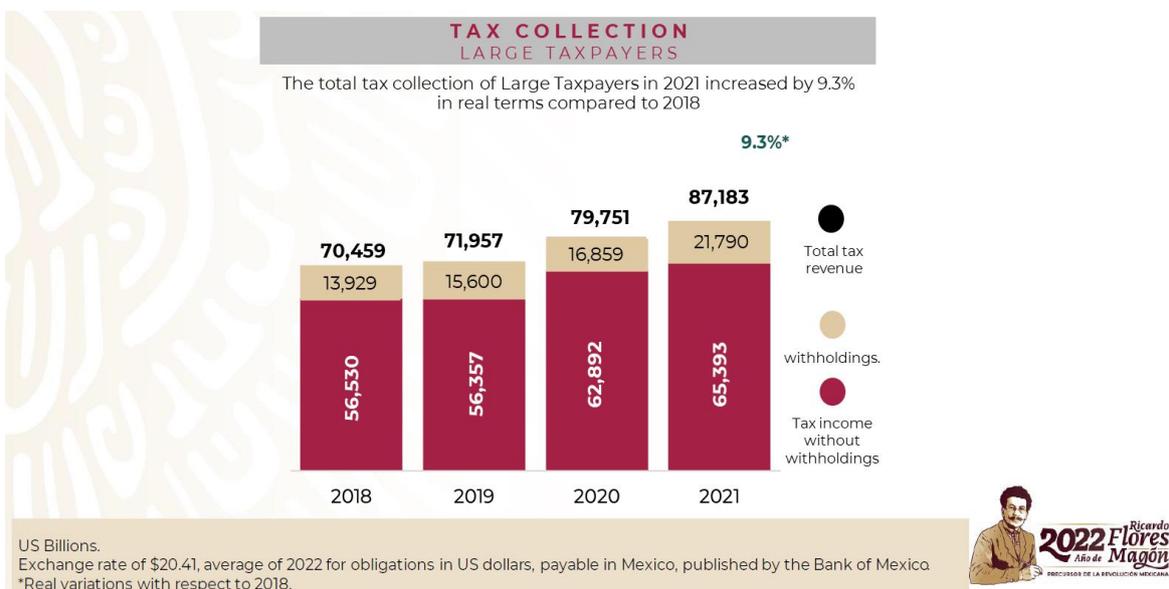
¹³ 表 1 至表 4 資料來源：阿根廷 AFIP；表 5 資料來源：墨西哥稅務局；表 6、7 與圖 8 資料來源：美國 IRS；圖 9 資料來源：CIAT 人力資源及訓練部門；圖 10 資料來源：智利 SII；表 11 資料來源：瓜地馬拉 SAT 監管機關

[表 4]

Fiscal year	Sent CBC reports	Received CBC reports	Jurisdictions to which CBC reports were sent	Jurisdictions that sent CBC reports
2017	16	1.031	12	46
2018	24	1.195	34	51
2019	24	1.207	13	54
2020**	30	821	11	25

**Note: Information updated to 12/30/2021 – it should be mentioned that for the fiscal year 2020, some CBC Reports for MNE Groups have not been submitted because their closing date is 12/31.

[圖 5]

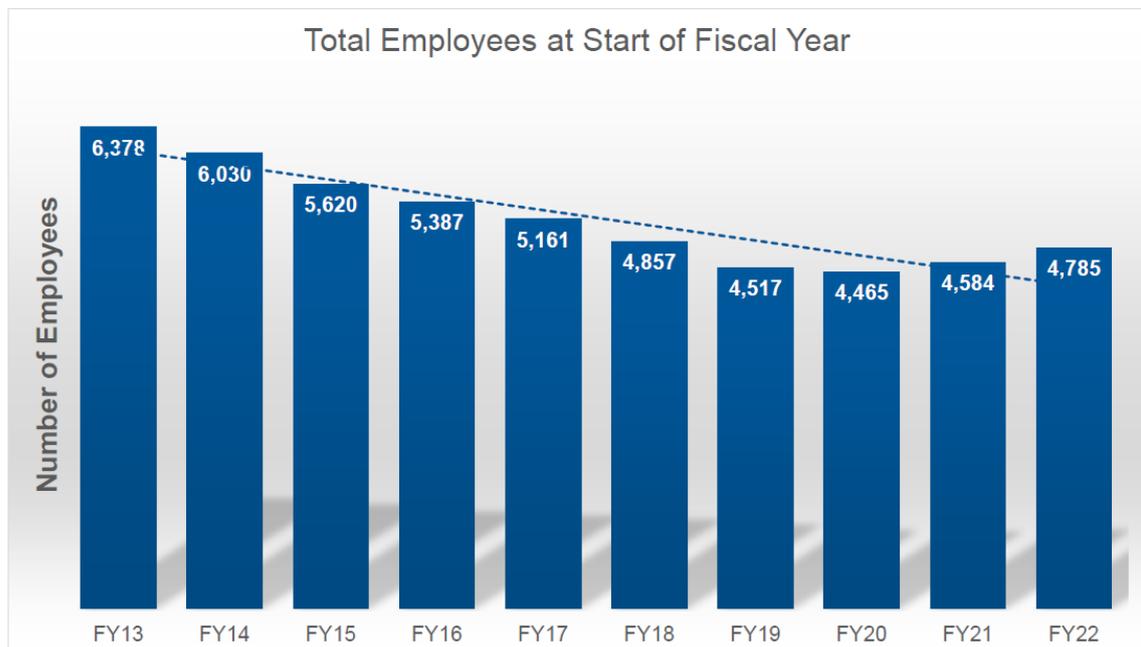


[表 6]

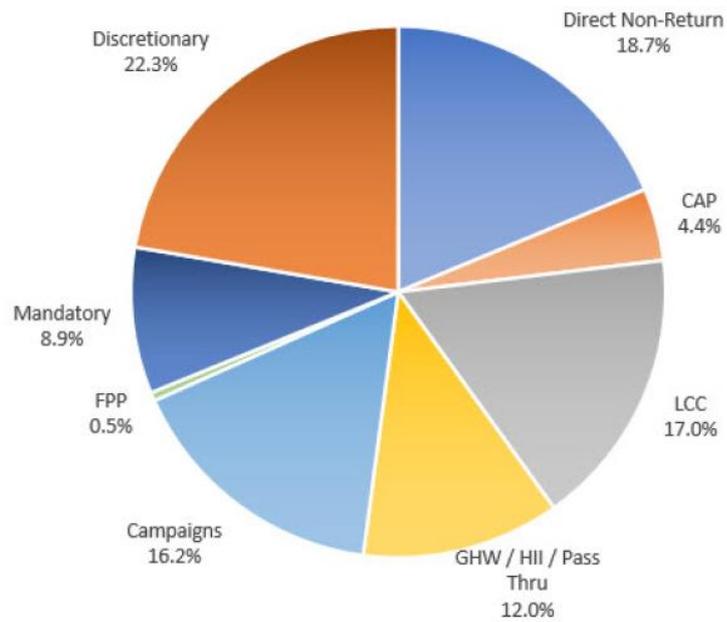
	TY 19	TY 18	TY 17	TY 16
Corporation income tax returns, except Form 1120-S, 1120-C and 1120-F, by size of balance sheet assets:				
	59,973	56,534	54,736	52,911
\$10,000,000 under \$50,000,000	36,409	34,428	33,032	31,895
\$50,000,000 under \$100,000,000	7,549	7,033	6,814	6,535
\$100,000,000 under \$250,000,000	6,426	5,993	5,881	5,669
\$250,000,000 under \$500,000,000	3,304	3,116	3,100	3,091
\$500,000,000 under \$1,000,000,000	2,245	2,161	2,168	2,104
\$1,000,000,000 under \$5,000,000,000	2,701	2,537	2,492	2,439
\$5,000,000,000 under \$20,000,000,000	867	815	819	768
\$20,000,000,000 or more	472	451	430	410

(幣別：美元 USD)

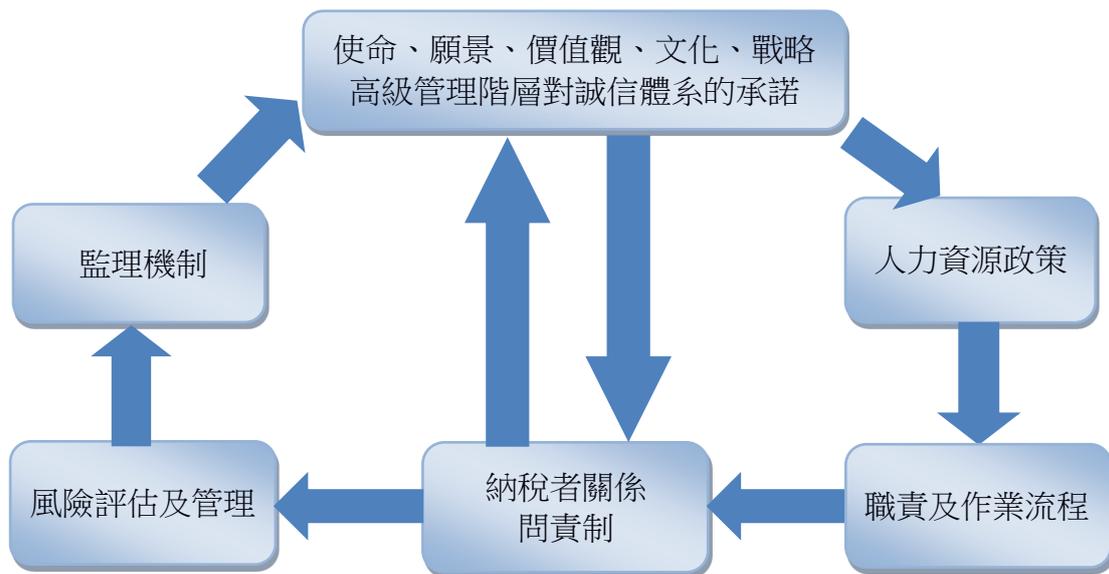
[表 7]



[圖 8]



[圖 9]



[圖 10]



[表 11]

	2018	2019	2020	2021
Total of requests	2,137	2,100	1,803	2,661
Amount in Millions of Q	2,013	1,948	1,303	2,550

(幣別：瓜地馬拉格查爾 GTQ)