

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 46 屆年會會議報告

服務機關：	財政部賦稅署	副署長	吳蓮英
		專門委員	李明機
		科長	劉旭峯
		稽查	梁佳琳
服務機關：	財政部國際財政司	副司長	丁碧蓮
服務機關：	行政院	副處長	陳東興
服務機關：	財政部臺北國稅局	稅務員	簡士傑
服務機關：	財政部中區國稅局	稅務員	陳祖萍

派赴國家： 紐西蘭

出國期間： 2016 年 11 月 19 日至 25 日

報告日期： 2017 年 2 月 10 日

摘要

亞洲稅務行政及研究組織成立於 1970 年，係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，包括澳洲、柬埔寨、中國大陸、香港特別行政區、印尼、日本、韓國、澳門特別行政區、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。

亞洲稅務行政及研究組織每年由會員體輪流主辦年會，2016 年第 46 屆年會係輪由紐西蘭內地稅務局主辦，會議期間為 2016 年 11 月 21 日至 23 日。本屆年會團長會議討論事項包括：確認第 47 屆及第 48 屆年會主辦權；SGATAR 專責小組 (SGATAR Taskforce) 報告及建議；會議觀察員及會員體對建立稅務機關運作效能之建議；本年 10 月於澳洲雪梨召開之消費稅會議情形；確認並同意年會各工作小組建議及 SGATAR 工作計畫等。

年會中並就「移轉訂價」、「『共同申報及盡職審查準則(CRS)』之實施」及「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換」3 項議題進行分組討論。出席本次會議可瞭解以上各項議題之各國發展情形、面臨之挑戰及解決方法，並可汲取他國經驗、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 46 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	16
肆、心得與建議	87

附 件

附件 1：會議議程

附件 2：年會結論

附件 3：我國代表於工作小組分組會議報告

(1)移轉訂價

(2)「共同申報及盡職審查準則(CRS)」之實施

(3)從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換

附件 4：各工作小組分組會議總結報告

(1)移轉訂價

(2)「共同申報及盡職審查準則(CRS)」之實施

(3)從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換

參加亞洲稅務行政及研究組織 (SGATAR) 第 46 屆年會會議報告

壹、緣起及目的

亞洲稅務行政及研究組織 (Study Group on Asian Tax Administration and Research, 以下簡稱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，包括澳洲、柬埔寨、中國大陸、香港特別行政區、印尼、日本、韓國、澳門特別行政區、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 年紐西蘭所主辦之第 26 屆年會正式加入該組織成為會員體，其後每年均組團派員參加各屆年會。

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各項會議舉辦及組織相關合作事宜外，並選定 3 項賦稅議題進行深入研討，希藉由增進各會員體稅務行政制度之改善，追求亞太地區租稅整合。

除上開年會外，SGATAR亦分別自 1999 年及 2003 年起，每年召開工作階層會議(Working Level Meeting)及聯合訓練計畫(Joint Training Program)等附屬會議，就移轉訂價或租稅協定等特定議題進行實施近況報告及案例研討，並就特定議題調訓各會員體稅務人員，以利會員體稅務機關相互瞭解；惟於上(2015)年度第 45 屆年會中，決議重組SGATAR各子會議結構，將其轉型為一整合性訓練平臺，爰自本(2016)年度起不再舉辦前開附屬會議，而以「SGATAR培訓活動(SGATAR Training Events)」代之。以 2016 年度為例，業於該年 9 月及 12 月間，與經濟合作暨發展組織 (OECD) 分別假新加坡及韓國聯合舉辦移轉訂價研討會，並於該年 10 月間，於澳洲雪梨舉辦消費稅會議，我方均由財政部賦稅署派員與會。

本次我代表團所出席之會議為SGATAR第 46 屆年會，由紐西蘭內地稅務局 (Inland Revenue) 主辦，會議期間為 2016 年 11 月 21 日至 23 日，假紐西蘭威靈頓洲際飯店 (Intercontinental Hotel Wellington) 召開。本屆年會循例包括團長會議，由各會員體團長商議未來 2 屆年會之主辦；SGATAR專責小組(SGATAR Task

Force)報告其本年度之發展及研究，並由觀察員之一—亞洲開發銀行(Asian Development Bank；ADB)及中國大陸分別就如何完善稅務機關運作效能之議題提出簡報。另外進行 3 項工作小組分組會議研討議題，包括：「移轉訂價 (Transfer Pricing)」、「『共同申報及盡職審查準則(CRS)』之實施(Common Reporting Standard Implementation)」及「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換(Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance)」。

為使我國代表團成員充分掌握參加國際會議應注意事項及分組討論進行之流程，爰於財政部召開 4 次行前會議，由代表團成員就各分組議題進行專題報告演練，並聘請外籍顧問指導正音及簡報技巧，俾利團員充分準備及練習，於正式參加工作小組分組會議時，能夠就各該議題進行流暢及充實之報告；另聘請舞蹈老師指導文化之夜表演節目，並進行多次演練，期能透過精彩之表演，使各會員體留下深刻印象，有助提升我國國際關係。

貳、與會人員及會議經過

本次SGATAR第46屆年會除蒙古無法出席外，其餘16個會員體代表均如期參加，另有來自斐濟(Fiji)及亞洲開發銀行(Asian Development Bank；ADB)、亞洲大洋洲稅務顧問協會(Asia-Oceania Tax Consultants Association；AOTCA)、美洲國家稅務主管中心(Inter-American Center of Tax Administrations；CIAT)、國際財政文獻局(International Bureau of Fiscal Documentation；IBFD)、國際貨幣基金組織(International Monetary Fund；IMF)、經濟合作暨發展組織(Organization for Economic Co-operation and Development；OECD)、太平洋群島稅務行政協會(Pacific Islands Tax Administrators Association；PITAA)、聯合國亞太經濟與社會委員會(United Nations-Economic and Social Commission for Asia and the Pacific；UN-ESCAP)及世界銀行集團(World Bank Group；WBG)等9個國際組織指派觀察員代表與會。

我國代表團係由財政部賦稅署吳副署長蓮英擔任團長，李專門委員明機、劉科長旭峯、梁稽查佳琳、財政部國際財政司丁副司長碧蓮、行政院財政主計金融處陳副處長東興、財政部臺北國稅局審查一科簡稅務員士傑及財政部中區國稅局審查一科陳稅務員祖萍隨同參加，代表團成員共計8名。

代表團於2016年11月19日搭乘中華航空晚間11時25分CI53班機，中途停留澳洲布里斯班機場，於11月20日下午6時40分抵達紐西蘭奧克蘭國際機場。代表團成員甫完成通關程序，步入入境大廳，隨即由主辦單位安排之接待人員Mr. Fan Lee及Ms. Janice Jung陪同前往該機場國內航廈，轉乘紐西蘭航空國內線班機飛往威靈頓；代表團於同日晚間10時05分飛抵威靈頓機場後，即由我國駐紐西蘭台北經濟文化代表處黃副處長學敏等一行人及本次會議期間擔任我國代表團聯繫人員Mr. Owen Liu及Ms. Paula Johnston迎接，搭乘主辦單位派遣之專車前往會議舉辦地點洲際飯店。會議期間，Mr. Owen Liu及Ms. Paula Johnston均全程陪同及提供協助，使我國代表團充分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、迎賓儀式(Powhiri Welcome)

為使來自亞洲及大洋洲各地之與會代表親身體驗紐西蘭原住民—毛利人的傳統文化，主辦單位於正式會議開始前，安排毛利傳統迎賓儀式”Powhiri”，由紐西蘭內地稅務局局長Naomi Ferguson以主人身分歡迎所有貴賓與會，透過賓主交替以毛利語歌頌方式相互祝福、吟唱毛利歌謠並行傳統毛利碰鼻禮(Hongi)，充分表達地主國對遠來賓客的歡迎之意，並祈求本次年會順利圓滿，此儀式讓我國代表團留下十分深刻的印象，同時感受到主辦國的熱情與用心。

二、開幕典禮(Official Opening at Parliament)

開幕典禮於紐西蘭國會大廳舉行，由紐國稅務部部長(Minister of Revenue) Mr. Michael Woodhouse蒞會致詞，他首先指出，貿易全球化及網路新型態之交易模式突破許多傳統交易距離限制，但對稅捐機關而言，同時須面對租稅規避更趨嚴重及課稅資訊蒐集日益困難等挑戰。有鑑於此，OECD業於日前發布「稅基侵蝕及利潤移轉(Base Erosion and Profit Shift；BEPS)行動計畫」，期從落實「租稅制度一致性」、「實質課稅原則」及「提升資訊透明度」等面向，藉由全球政府通力合作，以防杜跨國企業規避稅負情形，進而確保各國財政健全。對於OECD之倡議，Mr. Woodhouse表示認同，並指出紐國陸續提出相關稅務法案，俾落實上開原則。最後，他強調反避稅工作確實有其重要性，各國政府允宜積極檢視法規完整性，在修訂完善法令時，相關稅務申報規範、審查機制勢必要相對調整，同步提升稅務「簡化性」及「確定性」，俾兼顧國家財政健全及經濟發展。Mr. Woodhouse致詞後，主辦單位邀請各國代表於紐國國會廣場前合影留念，隨即返回會場開始進行各項會議。



4 各國代表於紐國國會廣場合影

三、預備會議(Preliminary Session)

預備會議於 2016 年 11 月 21 日上午 12 時假洲際飯店Lambton Room會議廳召開，各會員體代表及觀察員全部與會。會議首先由第 45 屆年會主席(新加坡團長)Mr. Tan Tee How致詞，除感謝在SGATAR所有成員的支持與合作下，使第 45 屆年會成為一成功且令人難忘的會議外，同時祝賀並感謝紐西蘭內地稅務局主辦第 46 屆SGATAR年會。Mr. Tan Tee How另表達其對於紐西蘭本次安排如此特別且溫暖的迎賓儀式感到印象深刻，並期許此次會議圓滿成功。隨後，在其主持之下進行本屆年會主席之選任，由越南團長Mr. Dang Ngoc Minh提名紐西蘭內地稅務局局長Ms. Naomi Ferguson擔任第 46 屆SGATAR年會主席，並經我國團長吳副署長蓮英附議通過。

緊接著Ms. Naomi Ferguson(以下簡稱年會主席)致詞，表示其就各代表團團長和各位代表選舉她擔任第 46 屆年會主席乙事感到十分榮幸，並感謝所有代表和觀察員在紐西蘭甫發生重大地震後仍如期前來與會，紐西蘭內地稅務局全體同仁將盡最大努力，使所有代表團於第 46 屆年會議期間皆能樂在其中並滿載而歸。最後，年會主席介紹本次年會秘書長由紐西蘭內地稅務局副局長Mr. David Carrigan(以下簡稱年會秘書長)擔任，隨後由年會秘書長簡要報告當日稍早團長會議(第 1 階段)通過的四項重要議題：第 46 屆年會議程、工作小組會議主席和書記、起草委員會主席和成員名單及工作小組的規則和程序。接著由中國大陸團長中國國家稅務總局王副局長秦丰代表全體會員致詞，除向年會主席及紐西蘭內地稅務局就其本次會議籌劃之辛勞表達感謝之意，同時期許未來會員體之間之交流更加緊密，並預祝本屆會議順利進行。

四、團長會議(Heads of Delegation Forum)

年會舉行期間，每日均召開團長會議，本會議係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，茲將會議內容分述如次：

(一)第 1 階段團長會議(於會議首日預備會議前召開)

第 1 階段團長會議係於 2016 年 11 月 21 日上午 11 時 15 分假洲際飯店RosannaRoom會議廳召開，會議開始，年會主席首先致歡迎詞，並由年會秘書

長說明本屆年會之議程規劃及討論工作小組議事規則，經巴布亞紐幾內亞團長Dr. Alois Daton提案採納該議程，澳門團長澳門財政局鍾副局長聖心附議，其他與會團長亦無異議，主席乃宣布年會議程獲團長會議採認通過。接著討論工作小組分組會議 3 項議題、主席、報告人及起草委員會成員名單，由紐西蘭團長Mr. Tony Morris提案，柬埔寨團長His Excellency Mr. Kong Vibol附議通過，其他與會團長亦無異議，主席爰宣布本屆工作小組分組會議及訓練機構首長會議之主席、書記及起草委員會成員名單獲會前指導委員會採認通過。隨後並由年會秘書長於預備會議中將前開決議報告全體與會代表知悉。

(二) 確認第 47 屆及第 48 屆年會主辦權

菲律賓於第 45 屆年會時，業表達同意接辦 2017 年第 47 屆年會，主席爰請菲律賓團長(菲律賓稅務局副局長)Mr. Jesus Clint O. Aranas再次確認並獲同意，其他團長亦無異議通過；另中國大陸申請主辦第 48 屆年會乙案，亦經主席於本會議中再次確認主辦意願，並獲其他團長無異議通過。

(三) OECD報告及各國BEPS實施情形分享

OECD稅務政策及管理中心主任Mr. Pascal Saint-Amans於本次團長會議中就BEPS行動計畫之落實提出說明與建議。Mr. Pascal表示，為提升移轉訂價的透明度，期望各經濟體能配合自身步調加入「共同申報及盡職審查準則」(Common Reporting Standard ; CRS)並進行稅務資訊交換，同時指出目前許多企業均未在其實際營運地合法繳稅，而是利用另 2 國家間的租稅協定，將利潤移轉至低稅率地區甚或是租稅天堂，是類利用國際間避免跨國企業不當利用國際稅收規則的不足，以及各國稅制差異規避稅負的行為，應視為違法，須予以適度防堵與制裁。Mr. Pascal另說明，國際間資訊交換固然重要，但應如何有效運用所取得的資訊，更是稽徵機關將面臨的重要課題。

Mr. Pascal同時提出下列建議：一、藉由國際規範的修正，避免跨國企業試圖通過協定及合約安排，將利潤不當移轉至低稅率地區；同時落實

雙邊協定應僅適用於該雙邊國家的原則。二、透過反避稅制度的推動，縮小因國際間稅制差異造成的避稅空間。三、落實國別報告(Country by Country Report ; CBCR)制度的執行，提升納稅義務人與稽徵機關之間的資訊透明度，包含企業的資產、利潤、實質營運地及人員所在等資訊。四、全面檢討並完善現有的租稅協定。最後，Mr. Pascal邀請在座所有會員體加入包容性架構，並重申國際間能於一致之基礎導入、採行並適用BEPS行動計畫的重要性。

Mr. Pascal報告結束後，各國陸續發表相關意見，其中印尼團長Mr. John Hutagaol建議，國際間應思考如何重新定義「常設機構(Permanent Establishment, PE)」，以因應數位經濟帶來的衝擊；澳洲團長Mr. Chris Jordan表示，其對於更新現存所有租稅協定乙節感到期待，並期望各會員體之間能夠即時分享彼此的資訊及分析機制，俾利稅捐稽徵機關透過資訊交換獲得實質效益；中國大陸王團長秦丰首先感謝在座各國對本(2016)年9月於中國杭州舉辦的G20 領導人高峰會的支持，同時主張稅改應保持友善，避免影響經濟發展。

(四)SGATAR專責小組(SGATAR Taskforce)報告及建議

為強化SGATAR運作效能，自第44屆年會起組成SGATAR專責小組，研究思考SGATAR未來發展方向、如何與其他國際組織加強互動等議題，並須於年會團長會議報告研究成果。專責小組係由當年度主辦會員體團長擔任主席，成員則包含前一年度、當年度及次一年度主辦會員，2016年專責小組成員為新加坡(2015年主辦會員)、紐西蘭(本年度主辦會員)及菲律賓(2017年主辦會員)。

本年度的專責小組係以「永續前進之道(A Sustainable Way Forward)」作為年度宗旨，並就年度工作概況、SGATAR運作架構、成員規章、成員溝通指南、能力建構(Capacity Building)及SGATAR常設網站更新等部分進行簡報，謹就簡報內容摘述如下：

1. SGATAR運作架構

依據前一年度年會團長會議決議酌修部分內容，主要包含：

- (1)將原有「年會憲章(Annual Meeting Charter)」等字眼以「年會指引(Annual Meeting Guideline)」取代；
- (2)新增第 7 章節「培訓」(原第 7 章節「SGATAR 專責小組角色與職責」移列第 8 章節)，明確規範專責小組之職在建構並維持 SGATAR 運作效能之建立，包含確認並審核首要培訓項目、規劃符合成員需求的培訓模式，以及尋求與其他組織合作的培訓機會；
- (3)新增第 8.7 條，明定專責小組應確認 SGATAR 常設網站之運作及資訊更新，並由當年度主辦會員體擔任網站主要維護人員；
- (4)新增第 9 章節「SGATAR 常設網站」，定明 SGATAR 常設網站維護相關事宜。

會中香港團長Mr. Richard Wong指出，第 5.10.1 條中的「年會憲章」並未修正為「年會指引」，經與會各代表一致同意後修正。

2. 成員規章

SGATAR成員規章係自第 37 屆年會時訂定，並沿用至今。本次主要修正SGATAR會員體地理位置要求，精確規範SGATAR成員需位在「東亞」和「大洋洲」的地理範圍內，但不影響現有SGATAR成員的權利。認為「亞太地區」將被定義為「太平洋西緣；包括所有東亞和大洋洲，但不包括太平洋島嶼」。

3. 成員溝通指南

本部分未有重大修正，決議將每年重新檢視溝通指南內容並在每年年會後分發給成員。

4. 能力建構(Capacity Building)

專責小組業於本次年會舉行前，將其規劃之移轉訂價能力建構路徑圖提供各會員體詳閱，規劃未來 5 年每年舉行一次中級及一次高級的訓練計畫，以保有移轉訂價專業技術之持續發展能力。年會秘書長於會中表示，移轉訂價是目前許多國家致力研究的項目，並

肯定專責小組的工作成果。印尼團長Mr. John Hutagaol除大力讚揚專責小組的努力外，同時建議將資訊交換及BEPS行動計畫納入能力建構路徑圖的項目，對此，專責小組回應，目前乃依前一年度團長會議決議研擬路徑圖，之後可就是否擴充其他項目再行研議。澳洲團長Mr. Chris Jordan則指出，他很肯定專責小組提出與其他國際組織合作的模式(例如 2016 年度即與OECD及ADB合作)，惟考量其他組織的協助有限且不見得能長時間持續並保持一致性，整體培訓架構仍應由專責小組主導，以確保培訓效能。

5. SGATAR常設網站(<http://sgatar.org/>)更新

自上(45)屆年會開始，SGATAR透過常設網站的運用，大幅提升會員體間資訊分享及庶務聯繫的效率，主席於會中讚揚澳洲稅務局的鼎力相助，使SGATAR常設網站能夠在如此短的時間內步上軌道並運作順暢，並表示紐西蘭於其主辦期間擬出了網站使用指引(User Guide)，俾利後續各年度主辦會員體能持續順利使用網站資源。

(五)秘書處報告-馬爾地夫人會案進度

本案前於上(45)屆年會時，業經考量SGATAR刻思考未來發展方向，決議否決，馬爾地夫嗣於本次年會前再次提出入會申請，惟SGATAR擬明確定義成員地理位置須位於「東亞」及「大洋洲」(詳八、全體大會決議)，鑑於馬爾地夫非屬前開地理範圍，爰決議再次否決其入會案。

(六)會議觀察員及會員體對稅務機關能力建構之建議

1. 亞洲開發銀行(ADB)

亞洲開發銀行永續發展與氣候變化局(Sustainable Development and Climate Change Department, ADB)技術顧問Mr. Gambhir Bhatta及公共管理專家Mr. Yuji Miyaki，於會中就如何建構更加健全的稅務系統提出報告。Mr. Yuji Miyaki指出，有效的稅務系統仰賴徵納雙方的互相信任以及各區域性組織間的合作；Mr. Gambhir Bhatta則表示，ADB已進行多年的整體性研究，一個優良的稅務系統須建構在更完善的稅制、更有效率的稅政、

強化稅基、公平的國際稅制及國際間合作之上，同時表達ADB支持SGATAR會員提升稅務機關整體效能之做法，並很樂意提供相關協助。

2. 中國大陸

中國大陸王團長秦丰於會中提出能力建構報告，與在座各會員體分享中國如何透過國內稅制及稅政的改善(包含完善反避稅制度、加強服務品質、積極參與國際稅收規則等)，以及提升稅務人員的專業能力及外語能力，充分落實能力建構。並於報告尾聲期許SGATAR成員間應彼此互助，更勿忘適時對開發中國家伸出援手。

(七)2016年10月於澳洲雪梨召開之消費稅會議情形

澳洲稅務局局長Mr. Chris Jordan報告，2016年10月於澳洲雪梨召開之消費稅會議，主要就進口服務之營業稅稽徵及如何提升納稅義務人租稅依從度等議題進行討論，會中除草擬共識及8項行動計畫(草案)外，亦做成相關決議，包含將消費稅議題列入2017年SGATAR會工作小組討論議題之一、運用SGATAR網站討論區進行5大消費稅議題之延伸討論，以及賡續推動SGATAR各會員體間之經驗及意見交流等3項建議。會中包含菲律賓、新加坡及中國大陸等代表團團長皆表示對於能夠藉由SGATAR年會之工作小組議題討論及行動計畫之執行，與各會員體交流消費稅的實務經驗，將是相當有意義的過程，我方團長及菲律賓團長並在會上主動表示有意願加入行動計畫研究小組。嗣由會議主席Ms. Naomi Ferguson決議，請專責小組將上開各項建議納入考量。

(八)確認並同意年會各工作小組建議及SGATAR工作計畫

起草委員會主席Ms. AnuAnand首先報告工作小組所提2項建議：

1. 賡續透過系統性及區域性的訓練計畫及各屆年會的工作小組討論，落實各會員體的能力建構。
2. 透過SGATAR官方網站資源，尋求最佳整合、分享及發展SGATAR組織運作的方式。

會議決議，2017年SGATAR主要工作內容包含：優先將移轉訂價及

消費稅等議題納入第 47 屆年會研討主題；深入研析是否有其他可列入能力建構路徑圖的重要議題，並規劃區域性的培訓計畫，同時與其他國際組織合作，規劃一具統整性的長期培訓計畫，落實能力建構；透過相關分享平台(例如SGATAR常設網站)促進會員體間的合作，尋求最佳合作機制。會議尾聲，經檢閱第 46 屆年會會議摘要草稿與團長會談重要決議後，各會員體團長一致同意年會摘要內容，並為團長座談會劃下句點。

五、工作小組分組會議(Working Group Sessions)

工作小組分組會議於 2016 年 11 月 21 日至 23 日分別假洲際飯店LambtonRoom、Featherston Room及Wellington Room等會議廳進行，並就「移轉訂價 (Transfer Pricing)」、「『共同申報及盡職審查準則(CRS)』之實施 (Common Reporting Standard Implementation)」及「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換(Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance)等 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外，並積極參與各項討論活動。有關工作小組分組會議討論之重要結論將於本報告第叁部分摘述。

六、起草委員會 (Drafting Committee)

起草委員會由各代表團指派工作小組代表一人出席，分別於 2016 年 11 月 21 日及 22 日各工作小組分組會議結束後召開。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。我國係由財政部國際財政司丁副司長碧蓮擔任其成員。

本次所有會員體依程序於首日完成小組報告，起草委員會第 1 日會議遂歸結各會員體提出內容，進行重點整理，以利第 2 日各工作小組進行逐點討論。第 2 日會議則依據各工作小組討論之相關結論，整理總結報告格式，以利第 3 日各工作小組進行總結審查報告。

七、雙邊會議(Bilateral Meeting)

自第 43 屆年會起，主辦單位依各會員體意願，於會議空檔期間安排會員體團長及代表進行雙邊會議，本屆主辦單位仍援例於會前安排各國進行雙邊會談。我國於本屆年會中分別與新加坡、泰國、日本及菲律賓進行雙邊會談

。每場次雙邊會議均就雙方經濟、社會及財政情勢交換意見，氣氛融洽。會議內容摘述如下：

(一)新加坡

我國於 2016 年 11 月 22 日下午與新加坡進行雙邊會談，鑑於我國刻為營造攬才留才之友善租稅環境，聽取國內各界意見，同時積極蒐集各國資料，我方代表團爰藉本次雙邊會議，向新加坡請教其是否有針對外籍專業人士提供之租稅優惠或其他留才攬才措施。新加坡內地稅務局局長兼首席執行官 Mr. Tan Tee How 及隨團人員表示，新加坡認為，專業人才是否願意常駐於某個特定國家或區域，其主要考量應為系爭地區的經濟活絡程度及生活環境(包含治安、醫療及教育環境等)，租稅因素僅是眾多因素之一環，尚非主要考量；另即便新加坡將自 2017 年起調整個人所得稅稅率級距，並新增最高級距 22%(原為 20%)，專業人才仍僅會就其適用稅率級距考量，不盡然會因最高稅率級距之增修而卻步。新加坡代表亦表示，為確保政策的一致性及公平性，新加坡的租稅政策原則上不會針對特定範圍人士制定，所有租稅措施或租稅優惠，皆由全體納稅義務人一體適用。

此外，雙方並就彼此國內對於新政策之擬定及宣導措施交換經驗，新加坡表示，為提升納稅義務人對新稅制之接受程度並降低衝擊，除採漸進方式逐步調整，充分宣導外，在提出增稅政策時，往往同時搭配回饋措施(反之亦然)例如補貼低收入戶因提高營業稅而增加的租稅負擔等，藉由制度的透明、公平及合理性，使徵納雙方皆能有一可預見的未來(*foreseeable future*)，不僅能減緩新措施對政府財政的影響，亦能提高社會對新政策的接受度。

(二)泰國

我國團長表示，電子稅務服務有助於簡化納稅義務人依從成本，並可提升稽徵機關作業效率，臺灣多年前已提供個人綜合所得稅試算服務，據聞泰國近來亦積極發展電子稅務服務措施，爰請泰方分享相關經驗。泰國代表回應，其政府並未提供稅額試算類似服務，惟為建立電子化交易環境、同步掌握課稅資訊，刻推動電子支付計畫(*E-Payment Project*)。泰方代表進一步指出

，該計畫主要有 4 部分：(1)電子稅務申報規定，規範公司及個人透過電子系統，辦理所得稅及營業稅等相關稅務申報，初期先以大型納稅義務人為實施對象；(2)電子扣繳機制，規範企業如給付應扣繳款項時，須通知往來銀行就其該款項代為扣繳稅款；(3)第三人提供資訊規定，泰方刻擬具草案，規範第三人應配合稅務調查提供資訊之義務；(4)電子憑證制度，該制度主要參考我國電子發票規範，鼓勵企業交易時以電子憑證取代傳統憑證。

泰方代表另詢問我方就外國跨境電子商務公司課稅議題之因應做法，我國團長答覆，財政部業擬具加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）部分條文修正案，刻由行政院轉請立法院審議中¹，以規範在臺無固定營業場所之外國業者銷售電子勞務予自然人者應在我國辦理稅籍登記及報繳營業稅，嗣雙方代表並就電子商務之查核實務進行經驗交流。會議尾聲，雙方團長除感謝彼此經驗分享，並期盼持續深化兩國稅務機關之合作。

(三)日本

鑑於跨境電商課稅規定係近來各界熱烈討論之議題，日本係亞洲國家中較早明確規範跨境電商辦理登記及繳稅之國家，我國團長爰請日方分享相關經驗，日本代表除簡要介紹其國內規範外，並提供英文版法令規定供參。我國代表另表示，各國為因應國際化時代趨勢，提出許多招攬國際人才措施，爰詢問日本是否也提供相關租稅優惠吸引外國人才，日方代表回應，其國內法令尚無類此租稅優惠規定。

(四)菲律賓

鑑於菲律賓近期修改國家內地稅法，針對含糖飲料課稅，我方首先詢問菲國實施之含糖飲料課稅內容，並說明我國含糖飲料課稅規定。菲方表示該國對含糖飲料課稅，係類屬“Sin Tax(罪惡稅)”範疇。菲國Sin Tax包含對酒精及碳酸飲料等類似垃圾食物(Junk Food)課稅，藉由課稅手段，以抑制其過度消費。目前有關含糖飲料課稅採從量基礎，每公升課徵 10 披索。

雙方並就彼此稅制及個人免稅額交換意見，菲國目前個人所得採累進稅

¹該修正案業經立法院三讀通過並於 2016 年 12 月 28 日經 總統公布，施行日期將由行政院核定。

制課稅，稅率為 5%~32%；公司所得稅稅率為 30%；VAT稅率為 12%。最後菲國代表誠摯歡迎中華台北明年參加在馬尼拉舉辦的SGATAR第 47 屆年會。

八、全體大會(Plenary Session)

全體大會於 11 月 23 日下午 2 時 30 分假Lambton會議室舉行，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的貢獻，使得重要租稅監管議題及最新國際租稅發展政策能夠藉這場合討論，獲致共識。

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，第一議題「移轉訂價」由澳大利亞代表Mr. John Nash報告；第二議題「共同申報及盡職審查準則CRS之實施」由新加坡代表Ms. Koh Wei Ling報告；第三議題「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換」由印尼代表Mr. John DeGori報告。最後由年會秘書長紐西蘭內地稅務局副局長Mr. David Carrigan報告團長會議各項決議之情形，重點摘要如下：

- (一)採用更新後的SGATAR執行框架作為官方的治理文件。
- (二)更精確規範SGATAR成員需位在「東亞」和「大洋洲」的地理範圍內，但不影響現有SGATAR成員的權利。認為「亞太地區」將被定義為「太平洋西緣；包括所有東亞和大洋洲，但不包括太平洋島嶼」。(本年度馬爾地夫人會案因而被否決)
- (三)通過SGATAR溝通指南(Communication Guide)。溝通指南將每年重新檢視並在每年年會後分發給成員。
- (四)通過移轉訂價能力建構路徑圖和相關培訓課程，並決議未來 5 年每年舉行一次中級及一次高級的訓練計畫，以保有移轉訂價專業技術之持續發展能力。
- (五)團長會議同意應優先建構成員間有關移轉訂價、CRS實施、技術發展的重要性，以及中小企業租稅依從等能力。
- (六)建立SGATAR成員的組織能力以瞭解中小企業面臨稅務方面的挑戰，特別應注意稅務中介者的角色。

(七)成功實施CRS和有效利用CRS數據之重要性。

(八)2017 年菲律賓將主辦第 47 屆SGATAR年會。2017 年SGATAR專責小組 (Taskforce)成員將由紐西蘭、菲律賓及中國大陸擔任。

九、閉幕典禮 (Closing Ceremony)

閉幕典禮緊接於全體大會後舉行，首先由年會秘書長簡要說明本次年會在各議題獲致的成果及團長會議討論重點。接著進行第 47 屆年會之主辦會員選任，經香港團長Mr. Richard Wong提名並由印尼團長Mr. John Hutagaol附議後，第 47 屆年會確定由菲律賓主辦。菲律賓團長Mr. Jesus Clint O. Aranas旋即致詞感謝各會員體支持，使其榮獲 2017 年第 47 屆年會之主辦權，並感謝紐西蘭內地稅務局長Ms. Naomi Ferguson與所有工作人員在規劃和舉辦第 46 屆年會的辛勞，菲律賓並準備了一段精采的影片，介紹菲律賓的文化、飲食及觀光，並誠心邀請大家明年到馬尼拉再聚，影片播放中，歡笑聲此起彼落，與會各國均充分感受到菲律賓的熱情與活力。隨後，馬來西亞團長Dr. MohdShukorMahfar代表各團團長致詞，高度肯定並讚揚本屆年會主辦國紐西蘭內地稅務局的表現，即便紐西蘭於會議前一週甫經歷強烈地震，多虧主辦單位及全體工作人員的努力，使得本次會議仍能順利進行。Dr. Mahfar同時表示，所得稅的稽徵實屬不易，在課稅儼然成為全球議題的當下，能夠藉由區域性組織交流各方意見，是相當可貴的過程，同時期許不論時光荏苒，SGATAR各會員體間仍能情誼永存，並持續分享彼此的工作經驗。

會議尾聲，由年會主席作閉幕致詞，感謝所有與會者的全力支持與合作，使會議圓滿成功，隨後正式宣布第 46 屆年會結束，並將SGATAR會旗交予第 47 屆年會主辦—菲律賓團長，大會在愉悅氣氛中圓滿結束。

叁、工作小組分組會議研討內容

第 46 屆年會工作小組分組會議於 2016 年 11 月 21 日至 23 日分別假威靈頓洲際飯店 Lambton Room、Featherston Room 及 Wellington Room 會議廳進行，討論議題共 3 項，包括：第一議題「移轉訂價 (Transfer Pricing)」、第二議題「『共同申報及盡職審查準則(CRS)』之實施 (Common Reporting Standard Implementation)」及第三議題「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換(Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance)。我國分別由財政部中區國稅局審查一科陳稅務員祖萍擔任第一議題、財政部國際財政司丁副司長碧蓮擔任第二議題，及財政部臺北國稅局審查一科簡稅務員士傑擔任第三議題之報告人。下面就各分組會議之報告內容及重要結論摘述如下：

議題一 移轉訂價

一、前言

鑑於全球逾三分之二之貿易額源自於跨國企業，且超過一半以上之世界貿易係經由關係企業間交易所完成，移轉訂價爰為目前跨國企業所面臨之最重要課題，全球稅務機關除持續更新國際貿易相關法令規定外，亦加強查核相關案件。

基於集團利益最大化考量，跨國企業可能以集團稅負最小化進行關係企業移轉訂價規劃，惟因跨國企業世界貿易占比甚鉅，且使用相當經濟資源，故其租稅依從度對各國稅制公平性及正當性影響重大，各國稅務機關亦冀望跨國企業能對其所在國承擔合理稅負。

二、討論主題

2015 年在蒙古國舉行之第 17 屆工作階層會議，曾要求各會員體介紹移轉訂價相關法令規定；另同年於新加坡舉辦之第 45 屆 SGATAR 年會，第三工作小組亦曾提議稅務機關應編配相關人力及資源以進行移轉訂價國別報告風險分析。爰本次年會工作小組議題一「移轉訂價」將研討各會員體近期新增修之法令規定及移轉訂價風險評估機制，相關焦點課題分述如下：

(一)新修訂法令及規定

移轉訂價包括可比較程度、財務安排、無形資產、營運虧損、企業重組及服務提供等議題；OECD 提出之稅基侵蝕及利潤移轉行動計畫 (Base Erosion and Profit Shifting Action Plan，以下簡稱 BEPS 行動計畫)亦對移轉訂價多所論述，其中第 8 號至第 10 號行動計畫旨在提供移轉訂價結果與源於使用無形資產(包括難以衡量之無形資產)或資本、承擔風險及執行其他高風險交易所創造價值一致之指導原則及相關建議。

為瞭解各會員體如何因應 BEPS 行動計畫之建議，及瞭解各會員體新修訂移轉訂價相關法令及規定，主辦單位請各會員代表於會前提供以下資訊，並進行專題報告：

- 1.新修訂法令及規定。
- 2.納稅義務人重要法遵規定。
- 3.移轉訂價查核計畫。
- 4.預先訂價協議(Advance Pricing Agreement，以下簡稱APA)執行情形。
- 5.當前移轉訂價查核爭訟情形。
- 6.國別報告(Country-by-Country Reporting，以下簡稱CbC)制度執行情形。
- 7.移轉訂價法令及APA案件資訊交換執行情形。

(二)如何執行風險評估

囿於有限之查核資源，如何有實益及有效率地執行風險評估對查核移轉訂價案件甚為重要，因此主辦單位請各會員代表於會前提供風險評估書面報告，藉此瞭解各會員體如何執行風險評估。風險評估書面報告要點詳如下述：

- 1.潛在查核對象。
- 2.移轉訂價查核常見問題及其嚴重性。
- 3.執行風險評估所需必要資訊。
- 4.特定查核之產業。
- 5.使用何種科技來改善風險評估流程。

三、各會員體工作報告摘要(依會員體字母排列)

(一)澳洲

1.新修訂法令及規定

- (1)澳洲稅務局(Australian Taxation Office，以下簡稱 ATO)新修訂所得稅法(Income Tax Assessment Act 1997)第 815-A 條(與租稅協定相關之跨國移轉訂價規定)及 815-B 條(公司組織間跨國交易之常規交易原則)規定，對公司於澳洲在地營運貢獻量能課稅，並規範公司組織自行檢視移轉訂價合理性。
- (2)於 2015 年制定跨國企業反避稅法(Multinational Anti-Avoidance Law, 以下簡稱 MAAL)，要求跨國企業源於澳洲營運所生利潤需承擔合理稅負，MAAL 尤其著重在遏止常設機構藉由人為或虛偽交易安排規避營業利益之行為；另因應配合 MAAL 實施而調高之罰則規定，澳洲於實施 MAAL 前，針對近 170 家納稅義務人提供顧客體驗路線圖(client experience roadmap)服務，並發布相關警示函(taxpayer alert)，俾利企業重新檢視其企業組織架構，以降低後續法遵成本。
- (3) 於 2016-2017 會計年度提出利潤轉移稅(Diverted Profits Tax, 以下簡稱 DPT)及反混合錯配法(Anti-Hybrid Rules)等法案，其中反混合錯配法預計自 2018 年起實施。DPT 旨在遏阻跨國企業無經濟實質需要而利用人為交易安排降低在澳洲稅負之情事；反混合錯配法旨在避免跨國企業利用不同租稅管轄體對同一課稅標的認定差異，達到一方所得免稅及一方費用抵扣或雙重扣抵之情形。

2.稅務計畫進展

- (1) ATO 已宣告將採用三層文檔架構國別報告制度(包括國別報告、全球檔案及當地國檔案)，另現正進行開發相關當地國檔案執行方案；又為避免積極性稅務安排損其稅制，澳洲正考慮施行強制性資訊揭露規範(Mandatory Disclosure Rules)，要求稅務規劃師提前揭露

相關稅務安排，俾利當局及早因應。

- (2) 採用依 BEPS 第 8 號至 10 號行動計畫建議修訂之最新 OECD 移轉訂價指導方針(以下簡稱 TP Guidelines)。
- (3) 針對適用移轉訂價規範之企業提出數種精簡帳務選單，這些選單雖非避風港原則，卻能降低 ATO 查核成本，前述選單包括較小型企業帳務憑證規範、配銷商同業利潤標準、不同服務業加成標準及涉及關係企業間之背書保證交易。
- (4) 成立為期 4 年之反避稅專案查核小組，小組成員(包括外部專家及前法官委員會)將針對特定申報案件進行查核，另藉由與其他租稅管轄體進行資訊交換，推展預先訂價協議，以降低跨國企業避稅情事，此專案查核小組預計將增加 37 億澳幣稅收。

3.風險評估措施

- (1) 為管理移轉訂價風險及法遵風險，ATO 採取聚類分析法(cluster based approach)，針對相似移轉訂價交易常見缺失態樣進行查核，精進查核技巧，並加強宣導納稅義務人遵行法令規定；聚類分析法除適用國內交易安排外，亦適用於製藥業、常設機構、電子商務、營銷中心及採購中心(marketing hub and procurement hub) 等國際交易安排議題。
- (2) 針對特別交易安排預先發布警示函(taxpayer alert)，提高納稅義務人法遵率。2016年 ATO 已發布 16 件警示函，其中除 3 項涉及 MAAL 規定外，亦包括融資、反自有資本稀釋及常設機構等議題。
- (3) 針對大型企業推廣合理信任措施(Justified Trust)，例如發布警示函及稅務規定，識別重要及最新交易方式、比對一般商業運作模式、經營績效及租稅貢獻等措施，落實稅制透明、合理稅負及租稅安定性。

(二)柬埔寨

1. 柬埔寨尚無專門法令規範移轉訂價交易，其稅務人員對這方面的知識所

知有限；其雖刻和泰國、馬來西亞、印尼、越南、南韓及中國等國家研商租稅協定，惟迄今只簽署完成與新加坡之租稅協定。

2. 柬埔寨現行稅法(Law on Taxation)關於移轉訂價之規定，詳如下述：

(1) 第 3 條「關係人」包括：

A. 納稅義務人與其家人。

B. 隸屬同一共同所有權股東之企業。

C. 納稅義務人與受其控制之企業，如持有企業 50% 以上之價值或表決權者，即控制該企業。

(2) 第 18 條「納稅義務人間之所得分配及稅額扣抵」：

A. 為避免避稅情事發生，並合理反映企業所得狀況，柬埔寨稅務局可能對隸屬同一共同所有權股東之當地或國外設籍企業及其股東重分配營業所得、稅額扣抵或其他租稅優惠。

B. 個人如對 2 個以上企業分別持有 20% 以上股權或利益，則該人對該企業擁有共同所有權。

3. 未來計畫

(1) 訂定移轉訂價法令。

(2) 培訓熟稔移轉訂價交易類型及常規交易方法之稅務人員。

(3) 建立移轉訂價查核小組。

(4) 賡續簽訂與其他國家之租稅協定，並推展租稅資訊交換。

(三) 中國大陸

1. 依據企業所得稅法第 6 條、稅收稽徵及管理法第 36 條暨第 51 至 56 條規定，於 2009 年頒布實施特別納稅調整實施辦法(類似我國「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」)。特別納稅調整實施辦法自總則至附則共計 13 個章節，其施行重點為移轉訂價、預先訂價協議、成本分攤協議、受控外國公司、反自有資本稀釋及反避稅管理等 6 面向。

2. 新修訂法令及規定：

(1) 2015 年實施「第 32 號公告」即一般反避稅管理辦法，對企業實施

之不具合理商業目的而獲取稅收利益之避稅安排，實施特別納稅調整。

- (2) 2015 年實施「第 16 號公告」，明確規範中國企業支付予未執行相關功能、未承擔相關風險、無實質營業活動之境外關係企業費用，不得在稅前扣除之規定。
- (3) 2016 年發布「第 42 號公告」，以完善關係企業申報及同期資料(類似我國移轉訂價報告)管理，其中依據 OECD BEPS 第 13 號行動計畫建議，將國別報告、全球檔案及當地國檔案三層文檔架構納入稅法規定。
- (4) 賡續研究並發布其他公告及相互協議程序相關議題。

3. 中國現行移轉訂價管理制度

- (1) 自 2005 年起實施移轉訂價查核案件中央管控機制，使案件有一致之查核標準，提昇查核品質，有效掌控查核件數，彈性運用有限查核資源，落實經驗傳承及知識交流，並避免來自相關利益團體的關切。
- (2) 每一查核案件需經過原查機關(縣、市等地區國家稅務局)、省國家稅務局及國家稅務總局核閱定案。
- (3) 實施管理、服務及調查三合一管理機制
 - A. 要求企業申報關係人交易資料，檢視同期資料，並執行後續追蹤管理。
 - B. 推廣企業與國家稅務局簽署預先訂價協議，達到企業稅負安定，運用相互協議程序解決稅務爭端並降低雙重課稅情事。
 - C. 依據特別納稅調整實施辦法第 29 條規定，針對關係人交易較鉅額或交易類型較多、長期虧損、微利或跳躍性營業淨利、低於同業利潤水準、利潤水準與其所承擔功能風險明顯不相當、與境外避稅天堂關係企業業務往來、未按規定申報關係人交易或未準備同期資料，及其他明顯違背常規交易原則之企業進行查

核。

4.當前移轉訂價查核常見問題

- (1) 因中國市場特殊情況，難以尋找可比較對象。
- (2) 源於中國市場之成本節省及市場溢價難以量化並進行合理分配。
- (3) 無形資產難以辨別及可靠衡量。
- (4) 執行單一功能之關係企業及外包研發專案之功能風險分析困難。

(四) 香港

1.現行移轉訂價架構

- (1) 依據 OECD 稅務規約及 TP Guidelines。
- (2) 移轉訂價調整依據
 - A. 否准超額扣抵，詳稅務條例(Inland Revenue Ordinance) 第 112 章第 16 及 17 條規定。
 - B. 如何處理避稅交易安排，詳稅務條例第 112 章第 61 及 61A 條規定。
 - C. 低於市場條件交易者予以市價調整，詳判例法(case law)-Petrotim Securities Ltd v Ayer (1963)41TC 389 第 TC389 段規定。

2.移轉訂價調整態樣

- (1) 不合理訂價安排，例如國外來料加工再出口交易、營銷中心或採購中心。
- (2) 關係企業間超額支付費用，例如權利金、管理或服務費用。
- (3) 無形資產移轉價格低於常規價格。
- (4) 不適當之成本分攤協議。

3.現行預先訂價協議(以下簡稱APA)規定

相關規定詳香港稅務局(Inland Revenue Department，以下簡稱IRO)第 48 號解釋令，摘錄如下：

- (1) 申請人資格：香港企業或在香港有常設機構之外國企業。
- (2) 多為雙邊或多邊協議，單邊協議較少。

- (3) 受控交易種類不限，惟申請門檻因交易種類而異，例如有形資產之移轉使用為 8 千萬元港幣(約新臺幣 3.2 億元)，服務之提供為 4 千萬元港幣，無形資產之移轉或使用為 2 千萬元港幣。
- (4) 申請案審核期間自接受申請日起約 18 個月。
- (5) APA 採用之常規交易方法可否回溯(roll-back)適用，視個案而定。
- (6) 涉及法律、租稅協定或反避稅之附帶議題(collateral issues)於審核中，將一併處理。
- (7) 申請人需保存 APA 要求之相關文件，並繳交執行預先訂價協議之年度報告。
- (8) 未遵守 APA 條款者，可能導致中止、修改或撤銷 APA。

4.因應BEPS行動計畫建議及可能面臨的問題

- (1) 採用 BEPS 第 5、8 至 10、13 及 14 號行動計畫建議，修訂 APA 及相互協議程序相關規定，採用國別報告申報制度，即時交換他國租稅法令及國別報告資訊。
- (2) 實施國別報告申報過渡期間，是否允許以集團母公司國別報告(parent surrogate filing)替代當地國檔案(local filing)？
- (3) IRO 現行已簽署之租稅協定及稅務資訊交換協定(tax information exchange agreement)無法強制要求協定締約國即時並自動提供稅務資訊。

(五) 印尼

1.新修訂法令及規定

- (1) 2015 年制定反自有資本稀釋相關法規，自 2016 稅務年度開始適用，相關規定如下摘錄：
 - A.負債占業主權益比率門檻為 4：1。
 - B.負債除包括短期及長期負債外，亦包括與關係人及非關係人往來負債。
 - C.不允許藉由舉債取代業主權益之規避稅負行為。

D.與關係人往來之借款利息需符合常規交易原則。

E.銀行、金融機構、保險及再保險公司及參與公共建設工程等公司不適用。

(2) 採用 BEPS 第 8 號至第 10 號(無形資產及風險管理)及第 13 號(國別報告)行動計畫建議，預計於 2017 年實施國別報告申報制度(國別報告、全球檔案及當地國檔案)，並擬排除中小型企業適用該申報規定，惟該等企業之受控交易仍需符合常規交易原則。

(3) 依據 2015 年修訂之 APA 相關規定，常規交易方法將無法回溯適用。

2.當前移轉訂價查核常見問題

(1) 企業重組。

(2) 大宗物料業或自然資源業支付中間商之服務費用。

(3) 無形資產移轉。

(4) 外國企業印尼分支機構提供營銷服務未收受合理報酬。

3.未來修法方向

(1) 核課電子商務。

(2) 導入強制性資訊揭露規範。

(3) 修訂一般反避稅管理規定。

(六) 日本

1.新修訂法令及規定

(1) 採用 BEPS 第 13 號行動計畫建議，實施國別報告申報制度(包括國別報告、全球檔案及當地國檔案)。

(2) 未依規定依常規交易原則自行檢視受控交易之受查案件，國稅廳得依移轉訂價常規交易方法檢測結果推計調整核定所得額。

(3) 納稅義務人查核基準日後更正申報漏報所得額或國稅廳重核定查獲漏報所得額將處以罰鍰。

2.當前移轉訂價查核常見問題

- (1) 受查公司功能及風險分析不易。
- (2) 無形資產難以辨別及可靠衡量。
- (3) 如何選擇最通常規交易方法。
- (4) 選擇最適可比較對象。
- (5) 徵納雙方資訊不對等，且囿於法令規定，舉證責任常落於查核人員。

3.移轉訂價管理措施

- (1) 推廣企業與國稅廳簽署預先訂價協議，達到企業稅負安定性，降低查核成本。
- (2) 推廣涉及移轉訂價法遵之公司治理活動，例如對大型企業進行移轉訂價法遵評核問卷調查，評估企業法遵程度，以掌握企業移轉訂價潛在風險，並作為選案查核參考。
- (3) 針對新法令規定施行疑義與跨國企業進行座談，包括將於 2016 會計年度實施之國別報告申報制度。

(七) 韓國

採用 BEPS 第 5、6、8 至 10、13 及 14 號行動計畫建議，研擬未來修法方向

- 1.現行韓國國際稅務協調法(Law for the Coordination of International Tax Affairs，以下簡稱LCITA)尚未專章定義與移轉訂價相關之無形資產，惟根據LCITA成本貢獻協議(cost contribution arrangement)規定，無形資產範疇包括專利權、模型使用權、設計權、商品商標權、服務商標權、已註冊版權、或設計、模型及可使用或傳輸或授權第 3 者使用之專門知識；俟OECD公布新修訂之TP Guidelines，韓國國稅局(National Tax Service，以下簡稱NTS)將檢討修訂現行無形資產定義。
- 2.評估第 8 號行動計畫之集團綜效、難以評價之無形資產、經濟實質重於契約約定、集團內低價值服務訂價等相關議題，檢討修訂現行法令。
- 3.實施國別報告申報制度，摘錄如下:
 - (1) 依據修訂後之 LCITA 第 11 條及總統執行法令 (presidential

enforcement decree)第 21-2 條規定，在韓國營運之跨國企業(包括韓籍及非韓籍企業)，如其 2015 年度集團合併營業收入超過 1 萬億韓圓(約新臺幣 273 億元)，不論該集團母公司所在地之稅務機關是否要求提供國別報告或是否實施國別報告跨國自動交換機制，皆需自 2016 年度起適用國別報告申報制度，提供國別報告、全球檔案及當地國檔案，並應於 2016 會計年結束日起 12 個月內提供；另 NTS 將依據國別報告多邊主管機關協議 (Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Report) 規定提供他國稅務機關國別報告資料。

- (2) 應提供國別報告之跨國企業，如業經核准適用 APA，則無需再提供當地國檔案。
- (3) 未依規定申報全部或部分國別報告者，處以 3 千萬韓圓(約新臺幣 82 萬元)罰鍰。

(八) 澳門

澳門屬中國管轄之特別行政區，其產業以博彩、旅遊業及會展業為主，外國觀光客消費支出為其重要收入來源；2015 年度預算數為 137 億美元，且當年度逾 77%稅收來自博彩稅；囿於澳門產業特性，少有跨國企業於此設立分支機構，因此鮮有跨國企業受控交易往來，惟澳門財政局(Financial Services Bureau)仍致力於因應 BEPS 行動計畫研討修訂現行法令。

(九) 馬來西亞

1. 移轉訂價制度沿革

- (1) 於 2003 年訂定馬來西亞移轉訂價指導原則(Malaysian Transfer Pricing Guideline，以下簡稱 TPGL)。
- (2) 於 2009 年增修所得稅法第 138C 條 APA 相關規定及第 140A 條移轉訂價調整依據，同年成立跨國稅務部門(Multinational Tax Department，以下簡稱 MTD)處理移轉訂價等稅務工作。

- (3) 於 2012 年修訂 TPGL 及訂定馬來西亞 APA 指導原則。
- (4) 於 2015 年將 MTD 改組為跨國稅務分行(Multinational Tax Branch)，專責移轉訂價查核庶務；同年將移轉訂價稅制小組及 APA 小組轉移至國際稅務部門(Department of International Taxation)。

2.因應BEPS行動計畫相關措施

- (1) 完成簽署國別報告多邊主管當局協議，日後將依該協議規定提供他國稅務機關國別報告資料。
- (2) 採用 BEPS 第 8 號至第 10 號行動計畫建議，研討 TPGL 新增風險分析架構。
- (3) 採用 BEPS 第 1 號行動計畫建議，針對數位經濟造成稅源流失問題，研討非居住者營運商在馬來西亞設立常設機構相關議題。

3.當前移轉訂價查核常見問題

- (1) 使用中位數進行移轉訂價調整。
- (2) 難以選擇最適可比較對象。
- (3) 對未提供移轉訂價報告納稅義務人處以裁罰。
- (4) 因匯率或異常因素對受測個體進行調整。
- (5) 對可比較對象進行營運資本差異性調整。
- (6) 選擇最適常規交易方法及利潤率指標。

(十) 蒙古

1.移轉訂價制度沿革

- (1) 關係人定義始於 2006 年企業所得稅法(Corporate Income Tax Law)第 6 條條規定，同法第 11 條規定對不合常規受控交易可進行所得調整。
- (2) 2007 年蒙古財政部(Ministry of Finance)發布第 86 號條例(the Ordinance No. 86)，規範移轉訂價常規交易方法。
- (3) 依據 2008 年一般稅法(General Taxation Law)第 48.1 條規定，蒙古稅務局 (General Department of Taxation)因特定情形可使用間接法

(例如實價法)核定查核案件之相關收入或成本。

(4) 2015 年新修訂移轉訂價申報書表規定、無形資產定義及風險管理措施。

(5) 派員參與日本國際協力機構舉辦之國際稅務議題教育訓練，於國內稅務機關設立國際稅務小組。

2.未來修法方向

(1) 實施 APA 制度，達成稅負安定性及一致性。

(2) 施行國別報告申報制度。

3.移轉訂價查核方向

(1) 特定產業：因蒙古擁有豐富礦產資源，故針對從事勘探和開採業務之大型企業進行查核。

(2) 特定交易種類：關係企業間礦物或礦產權買賣交易及其他商品、服務及資產買賣交易。

4.當前移轉訂價查核常見問題

(1) 難以選擇最適之可比較對象。

(2) 欠缺專業查核人員。

(3) 平衡落實移轉訂價查核與創造友善投資環境。

(十一) 紐西蘭

1.租稅環境概況

(1) 紐西蘭屬仰賴外來投資之已開發經濟體，其移轉訂價制度實施至今近 20 年，因此企業及稅務機關極為熟稔相關法令實務運作。

(2) 移轉訂價制度採用原則性及科學化管理，選案查核標準因行業而異，依移轉訂價風險大小分配查核資源；對年營業收入逾 8 千萬紐西蘭幣(約新臺幣 18 億元)之當地企業，及逾 3 千萬紐西蘭幣(約新臺幣 6.8 億元)之外籍企業進行例行性年度風險評估。

2.新修訂法令及規定

(1) 採用 OECD 2016 年新修訂之 TP Guidelines 建議，紐西蘭 2016 年

TP Guidelines 採用 BEPS 第 8 至 10 號行動計畫-統合移轉訂價結果與價值創造(Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)，以及 BEPS 第 13 號行動計畫-移轉訂價申報書表規定及申報國別報告(Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting)建議，自 2017 年起實施國別報告申報制度。

- (2) 因應 OECD 2016 年新修訂 TP Guidelines，研討修訂現行法令，增訂申報國別報告及集團企業功能價值重定性(Recharacterization)規定。

3.移轉訂價調整態樣

- (1) 與國外關係企業交易往來年度發生營業虧損，且無法合理解釋虧損原因。
- (2) 貸與關係企業資金及支付保證費用逾 1 千萬紐西蘭幣(約新臺幣 2.3 億元)。
- (3) 集團企業存在現金池安排(Cash Pooling Arrangement)。
- (4) 支付集團企業不合理之權利金或服務費。
- (5) 電子商務交易帳載不確實。
- (6) 與境外避稅(低稅率或免稅)天堂關係企業(包括營銷中心、物流中心或採購中心關係企業)有鉅額交易往來。
- (7) 涉及將主要功能、資產或風險轉出紐西蘭之集團供應鏈重整。
- (8) 受控外國公司揭露之異常交易安排或交易結果。

4.APA執行情形

APA 不但有助降低納稅義務人法遵成本，並維持稅負安定性，同時亦使紐西蘭稅務局(Inland Revenue，以下簡稱 IR)能有效運用查核人力及資源。紐西蘭自實施 APA 制度迄 2016 年 6 月 30 日，計完成 153 件 APA 案件，其中大部分為單邊 APA 案件。

5.自動資訊交換(Automatic Exchange of Information)執行情形

迄 2016 年 9 月 30 日止，已通報 24 個他國稅務機關逾 60 份屆期

稅務資料；另自 2016 年 4 月 1 日起，按季通報租稅協定國近期稅務資料。

6.當前移轉訂價查核爭訟情形

- (1) 將售予關企業之應收帳款視為對關係企業進行融資交易，且交易價格與集團企業往來之契約規定不符。
- (2) 納稅義務人質疑 IR 對集團企業功能進行價值重定之合理性。
- (3) 納稅義務人將案件核定爭議訴諸租稅協定相互協議程序。

7.當前移轉訂價查核常見問題

- (1) 操縱與關係人融資往來條件以墊高利息支出。
- (2) 不合理運用剩餘利潤分割法，將利潤分配於未指定之智慧財產 (unspecified intellectual property)。
- (3) 常設機構定義不明(例如電子商務)。

(十二) 巴布亞紐幾內亞(Papua New Guinea，以下簡稱PNG)

1.移轉訂價制度沿革

移轉訂價相關規定初載於 PNG 1959 年發布之所得稅法(Division of Income Tax Act 1959)第 15 章，相關規定迭經增修，惟尚未依據 BEPS 行動計畫建議修訂現行法令，近期將增訂 BEPS 第 13 號行動計畫之國別報告申報規定。

2.移轉訂價查核方向

- (1) 魚撈及伐木產業。
- (2) 與境外關係企業交易往來之企業。

3.當前移轉訂價查核爭訟情形

PNG 第 1 件移轉訂價查核調整案件為魚撈企業，受查企業藉由改變出口交易模式進行移轉訂價交易，PNG 採用交易淨利潤法 (Transaction Net Margin Method)為常規交易方法進行檢測，惟囿於查核證據不足，受查企業仍享有出口免稅優惠。

(十三) 菲律賓

1.移轉訂價制度沿革

- (1) 2013 年依據稅務規則第 2-2013 函(Revenue Regulation No. 2-2013) 實施新 TP Guidelines，該 TP Guidelines 係遵循 OECD TP Guidelines 制定。
- (2) 成立移轉訂價委員會(TP Committee)，委員會成員由菲律賓稅務局 (Bureau of Internal Revenue，以下簡稱 BIR)、國際稅務組 (International Tax Affairs Division)及大型企業稅務服務組(Larger Taxpayers Service)稅務人員組成，該委員會屬臨時性質，專責制定 APA 相關法令規定、定義移轉訂價方法及申報書表格式及執行移轉訂價查核。

2.近期工作重點

- (1) 重組 TP Committee，發布實施 APA 法令規定。
- (2) 制定移轉訂價查核手冊及修訂受控交易揭露格式。
- (3) BIR 持續培訓移轉訂價查核人員，並成立專責移轉訂價查核小組。
- (4) 執行移轉訂價查核
- (5) 運用資訊交換，從他國稅務機關蒐集查核相關資料。

(十四) 新加坡

1.移轉訂價制度

新加坡移轉訂價法令規定包括所得稅法(Income Tax Act)第 34 條第 D 段不合常規交易規定、TP Guidelines、相互協議程序及 APA 實施辦法，另藉由移轉訂價磋商計畫(Transfer Pricing Consultation Programme，以下簡稱 TPC)執行移轉訂價查核作業。

2.新加坡TP Guidelines

於 2006 年公布實施 TP Guidelines，迄 2017 年 1 月 12 日止，共修訂 4 次，謹就 2017 年 1 月 12 日第 4 版 TP Guidelines 相關修訂內容摘錄如下：

- (1) 採用 BEPS 第 9 號行動計畫建議，強調移轉訂價結果與價值創造需

一致，加強功能、資產及風險分析，闡述風險成因及風險控制能力。

- (2) 採用 BEPS 第 13 號行動計畫建議，增訂國別報告申報規定。
- (3) 採用 BEPS 第 14 號行動計畫建議，修訂相互協議程序及 APA 相關規定。
- (4) 修訂關係人資金使用相關規定。

3.TPC簡介

新加坡於 2008 年成立 TPC 制度，該制度專責查核納稅義務人申報之移轉訂價資料是否符合 TP Guidelines 規定。移轉訂價選案查核公司態樣及產業類型如下：

- (1) 與境外關係人往來交易金額重大。
- (2) 負營業毛利率或營業毛利率低於特定標準。
- (3) 長期虧損、營業淨利率低於同業或特定標準，或營業淨利呈不規則變動。
- (4) 集團關係企業設籍於低稅率國家。
- (5) 申報之利潤低於集團關係企業。
- (6) 電子業之製造商或配銷商。
- (7) 醫療照護及製藥產業。
- (8) 營建產業。

4.實施國別報告申報制度

新加坡國別報告申報制度係依據 OECD 標準所制定，依據 2016 年 10 月發布施行之 TP Guidelines 規定，總機構位於新加坡且集團年營業收入超過 11.25 億新加坡幣(約新臺幣 247 億元)之企業自 2017 會計年度適用國別報告申報制度。

5.參與相互協議程序稅務管理論壇(Forum on Tax Administration-Mutual Agreement Procedures，以下簡稱FTA-MAP)， FTA-MAP係由稅務管理論壇主管機關(Competent Authorities of Forum on Tax Administration；包

括OECD、G20及BEPS會員國及合作國)所設立，新加坡於2015年12月9日加入該組織，目前負責監督BEPS第14號行動計畫最低標準施行情形，並協助制定評估標準及方法，執行相互監督(Peer Review)程序。

(十五) 我國

1. 移轉訂價查核態樣

依據我國「營利事業所得稅不合常規移轉訂價案件選案查核要點」規定，營利事業與關係人間從事交易，其營利事業所得稅結算申報案件有下列情形之一者，得列入選查案件：

- (1) 企業申報之毛利率、營業淨利率及純益率低於同業標準。
- (2) 全球集團企業總利潤為正數，而國內營利事業卻申報虧損，或申報之利潤與集團內其他企業比較顯著偏低。
- (3) 交易年度及前2年度連續3年度申報之損益呈不規則鉅幅變動情形。
- (4) 未依規定格式揭露關係人相互間交易之資料。
- (5) 未依營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(以下簡稱移轉訂價查核準則)第6條規定，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，且未依同準則第22條第1項規定備妥相關文件。
- (6) 關係人間有形資產之移轉或使用、無形資產之移轉或使用、服務之提供、資金之使用或其他交易，未收取對價或收付之對價不合常規。
- (7) 稽徵機關進行調查時，未依移轉訂價查核準則第22條第4項規定提示關係人交易之相關文據者，其以後年度之營利事業所得稅申報案件。
- (8) 經稽徵機關依移轉訂價查核準則調整者，其前後年度之營利事業所得稅申報案件。
- (9) 與設在免稅或低稅率國家或地區之關係人間業務往來，金額鉅大

或交易頻繁。

(10)與享有租稅優惠之關係人間業務往來，金額鉅大或交易頻繁。

(11)其他以不合常規之安排，規避或減少納稅義務。

2.未來修法方向

因應 BEPS 行動計畫建議，研擬修訂現行移轉訂價查核準則

(1)採用 BEPS 第 8 號行動計畫建議，修訂無形資產定義，增訂成本貢獻協調定義。

(2)採用 BEPS 第 9 號行動計畫建議，增訂風險管理及風險控制定義，並強調移轉訂價安排與價值創造結果需一致。

(3)採用 BEPS 第 10 號行動計畫建議，增訂集團內部低附加價值服務之計算方法及程序。

(4)採用 BEPS 第 13 號行動計畫建議，增訂國別報告申報制度(包括國別報告、全球檔案及當地國檔案)。

(十六) 泰國

1.移轉訂價制度

泰國移轉訂價法令初規定於 2002 年 Departmental Instruction No. Paw 113/2545，最新移轉訂價草案則於 2015 年 5 月經泰國政府修訂通過，惟尚未發布實施。

2.APA制度

泰國 APA 法令初規定於 2010 年 APA 指導原則(Guidance on APA Process)，其規定摘錄如下：

(1) 適用條件：

A.與國外關係企業有受控交易往來。

B.前揭國外關係企業所在國業與泰國簽署租稅協定。

C.僅適用雙邊 APA。

D.APA 適用期間為 3 至 5 年。

(2)APA 申請及審查時程依下述順序進行：

- A.預備會議: 申請人繳交意願書(Document of Intent)及相關文件，說明申請原因，並決定 APA 申請日。
- B.申請人繳交 APA 申請書(Application Letter)及其他相關文件。
- C.泰國稅務局(Revenue Department)決定是否接受 APA 申請案。
- D.申請人申請撤回 APA 申請案。
- E.審核完竣 APA 申請案，並簽署適用 APA 核定條款。
- F.APA 適用期間，如因申請人違反約定條款或原條款假設條件變更，經與他方租稅協定主管機關協商後，中止適用該 APA。

3.未來修法方向

- (1) 常規交易原則。
- (2) 關係人定義。
- (3) 申報書表(包括國別報告)。

(十七) 越南

1.移轉訂價制度

(1)法令規定

現行越南 TP Guidelines 係規範於 66 號公報(Circular No.66/2010/TT-BTC)。

(2)執行單位

由大型企業稅務部門(Large Taxpayer Office Department)、稅務稽查部門(Tax Audit Department)、外國事務部門(Foreign Affair Department)及內部稽查部門(Internal Audit Department)執行移轉訂價庶務，並於 2015 年成立 5 個稽查小組(1 個位於稅務總局，餘 4 個位於省稅務局)。

(3)查核績效

自 2015 年 1 月迄 2016 年 6 月底共查核完竣 76 件移轉訂價案件，補徵稅額約 7 百萬美金(約新臺幣 2.2 億元)；另迄今已受理 12 件 APA 申請案，其中 10 件為雙邊案件，餘 2 件為單邊案件。

2.未來修法方向

- (1)以常規交易原則取代現行常規交易價格規定，以因應跨國企業積極稅務規劃情事。
- (2)訂定避風港規定，以排除低風險交易情形。
- (3)修訂超額利息扣抵規定，避免稅基侵蝕及利潤移轉情形。
- (4)可比較程度分析新增風險分析，並確認交易經濟實質。
- (5)修訂移轉訂價書表規範及採用國別報告申報制度。

3.移轉訂價查核態樣

- (1)與關係企業往來交易金額重大。
- (2)與設籍於低稅率或租稅天堂國家關係企業往來。
- (3)長期虧損惟企業規模持續增長。
- (4)進行企業重組之跨國企業越南關係企業。
- (5)支付關係企業鉅額利息、權利金或服務費。

4.移轉訂價特殊議題-間接資產移轉核課疑義(Tax on Indirect Transfer of Asset)

跨國企業進行集團企業重組，轉售其位於越南之商業及營運據點，惟該跨國企業藉由與境外受集團母公司掌控之關係企業(設籍於低稅率或資本利得免稅之國家)進行交易安排，以規避該處分利得稅負。越南稅務局擬透過修改相關法令(包括租稅協定等)及國際間資訊交換，對該等間接資產移轉交易核課合理稅捐。

四、 結論及建議

鑑於「移轉訂價」議題在國際稅務領域之重要性，SGATAR各會員體投注許多資源分析移轉訂價風險及精進查核技巧，同時致力集中運用其移轉訂價查核資源；惟企業移轉訂價態樣日趨複雜，持續培育專業查核人員及完善移轉訂價風險評估機制之重要性不言可喻。本次年會各會員體討論主題結論及對後續年會研討議題建議事項，摘述如下：

(一)新修訂法令規定及風險評估

1. 賡續修訂移轉訂價相關法令規定(包括TP Guidelines、反自有資本稀釋及反避稅條款)，遏止稅基侵蝕及利潤移轉情事。
2. 修訂之法令規定需符合OECD最低標準(Minimum Standards)，例如CbC實施前後相關規定等法令規定。
3. 各會員體之TP Guidelines皆採用OECD 2016年新修訂版TP Guidelines之建議。
4. APA制度有助於事前解決移轉訂價爭端，並降低徵納雙方稅務成本。
5. 目前尚無法有效並公平核課電子商務相關稅捐。
6. 各會員體於移轉訂價查核中，皆面臨如何選擇最適可比較對象。
7. 跨國企業交易態樣日趨複雜。

(二)後續年會可研討議題

1. 如何執行成功之APA制度。
2. 訂定合宜之避風港原則，降低移轉訂價風險。
3. 如何查核天然資源產業移轉訂價風險。
4. 如何運用利潤分割法進行移轉訂價分析。
5. 分析特殊地域優勢。
6. 如何運用相互協議程序事先解決移轉訂價爭異。

(三)建議事項

1. 後續年會之「移轉訂價」研討議題，建議延續本屆小組討論內容。
2. 後續年會進行之「移轉訂價」研討會，建議分2個議題進行討論。
3. 下屆年會研討議題，建議參採前開6項可能研討議題。

議題二 「共同申報及盡職審查準則(CRS)」之實施

一、前言

- (一)為提升全球租稅透明度，經濟合作暨發展組織(OECD)於 2014 年發布「稅務用途金融帳戶資訊自動交換準則(Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters，以下簡稱AEOI準則)」，內容包括共同申報及盡職審查準則(common standard on reporting and due diligence，以下簡稱 CRS)及主管機關協定 (Competent Authority Agreement，以下簡稱CAA)，以利全球執行金融帳戶資訊自動交換。截至 2016 年 12 月 31 日止，已有 101 個國家(地區)承諾，最快自 2017 年 9 月按CRS進行AEOI。該機制之運作方式，係由一租稅管轄區(以下簡稱轄區)將其境內非居住者金融帳戶資訊，交換予該帳戶持有人居住地轄區之稅務機關，降低逃漏稅之可能性，參與該機制之參與租稅管轄區(participating jurisdictions，以下簡稱夥伴轄區)每年應定期自動提供雙方事先商訂之資訊，無需提出個案請求。
- (二)預期按CRS進行全球金融帳戶資訊自動交換將有助於發現過去未曾偵測之逃漏稅，協助政府從未遵循納稅義務人追回流失之稅收，對於國際間致力提升金融機構與稅務機關間之透明度與合作有相當助益。再者，全球金融帳戶資訊自動交換之間接效益包括：1.鼓勵納稅義務人誠實申報所有財產或所得資訊。2.自動補報其所隱匿之財產或所得。
- (三)基於前揭背景，參與本工作小組之各會員體代表，於會議中分享其實施CRS之挑戰、經驗、機會及其所適用或採行之最佳實務，並就政策面及稅務行政面(包括使用資訊之策略)進行討論。議程安排部分，首日邀請OECD租稅政策與行政中心主任Pascal Saint-Amans (以下簡稱P主任)說明全球金融帳戶資訊自動交換之發展背景及進展，再由部分會員體代表進行簡報；次日上午會員體代表均完成簡報、下午按議題討論大綱分組討論；第三日進行整體討論並提出報告及建議事項。
- (四)以下分別就本次大會議題討論大綱、P主任之說明、我國及其他會員體報告擇要說明。

二、大會議題討論大綱

本次大會針對議題二「CRS之實施」所擬討論大綱包括下列 7 個面向，俾利比較各轄區在此議題上之執行及發展現況：

- (一)描述貴轄區稅基及金融機構數量，並分享實施CRS之計畫概要，包括實施時程。
- (二)描述貴轄區法律架構，包括國內法律規定重點、執行AEOI之法律依據等。
- (三)描述貴轄區技術及系統之解決方案，包括支援CRS實施之組織架構、處理CRS數據之技術及系統、支援CRS數據交換及取得CRS數據適當戳記(treaty-stamp)之內部政策及程序、所面臨之數據安全挑戰及如何克服等。
- (四)描述貴轄區之訓練計畫，包括辦理CRS相關業務人員之招募、訓練計畫及是否增加人力資源。
- (五)描述風險評估，包括貴轄區利用新資訊、標準及數據等執行遵從計畫(包括查核)之政策及程序，對金融機構及納稅義務人之遵從計畫。
- (六)描述貴轄區之宣導溝通方式，包括與利害關係人之諮商、外部及內部溝通策略等。
- (七)相關監控措施，包括實施CRS之有效性、納稅義務人遵從度及於實施CRS後檢視相關流程。

三、P主任說明全球金融帳戶資訊自動交換之背景及進展

- (一)國際間自 1990 年起關注資訊透明議題，跨境資訊交換瞬間成為焦點，嗣後兩大階段之發展，第一階段始於 2009 年 20 國集團(G20) 向全世界傳達強烈訊息，各轄區均應依「當時」資訊標準執行個案資訊交換，並藉由OECD全球稅務透明與資訊交換論壇(以下簡稱OECD全球論壇)，監督其成員(2016 年底有 137 個)是否全面落實執行個案資訊交換，為未來跨境稅務合作奠定良好基礎。第二階段起因於「瑞士解密」案，國際調查記者聯盟(ICIJ)引述香港匯豐銀行瑞士分行內部機密文件，公布調查報告，引發政治動盪，為避免納稅義務人將財產或所得隱匿於外國金融機構，

OECD規劃建立一套可供全球進行AEOI之共同標準，此為CRS之起因。

(二)當時美國已於 2010 年增訂「外國帳戶稅收遵從法(FATCA)」法案，要求外國金融機構將美國人帳戶資訊(包括帳戶餘額、股利、利息、出售金融資產收入)提供予美國；該法案並納入嚴厲之懲罰措施，不配合之外國金融機構及其客戶之美國來源所得，均將面臨 30%高扣繳稅率，不合作之外國金融機構恐因而被逐出美國市場。當時部分歐洲國家經洽商OECD意見後，與美國研擬在現有租稅協定架構下，採跨政府合作模式執行 FATCA，以解決各轄區國內法令有關資訊保密規定之限制，並簡化外國金融機構遵循義務，例如以向美國國稅局(以下簡稱IRS)登記取代個別簽署外國金融機構協議、取消轉付帳款之就源扣繳義務等，截至 2016 年 12 月 31 日有 113 個國家(地區)與美國簽署或視同簽署跨政府合作協定(以下簡稱IGA)，我國亦於 2016 年 12 月 22 日與美國簽署IGA。

(三)與美國進行跨政府合作模式之部分國家，嗣建議OECD發展全球版 FATCA，OECD爰應G20 要求於 2014 年發布AEOI準則，截至 2016 年 12 月 31 日有 101 個國家(地區)承諾採CRS，第一批國家(地區)預定於 2017 年 9 月就 2016 年金融帳戶資訊進行自動交換，第二批國家(地區)預定於 2018 年 9 月就 2017 年金融帳戶資訊進行自動交換。

(四)為期順利執行CRS，OECD全球論壇成立「自動資訊交換小組(AEOI Group)」，發掘實施CRS相關技術問題，並協助參與CRS轄區順利運作。按AEOI準則，參與CRS轄區有 4 項主要工作：

- 1.完備轄區內執行CRS之法律依據，包括母法及子法規，俾使該轄區主管機關有足夠法律依據，按CRS規定，要求其境內應申報之金融機構(如存款機構、保管機構等)，就應申報帳戶範圍(包括非居住者個人及實體持有之金融帳戶)，申報應申報之金融資訊(如各類投資所得、金融帳戶餘額等)予其主管機關。
- 2.建置租稅協定網絡進行資訊交換：各轄區應有緊密租稅協定網絡，俾利其主管機關以雙邊租稅協定、雙邊稅務資訊交換協定或多邊稅務行政

互助公約(Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, MAAC)為法律依據，與他方主管機關進行資訊交換。為啟動金融帳戶資訊AEOI，AEOI夥伴轄區之行政部門間需簽訂CAA，以約定應交換之資訊範圍、如何交換及何時交換；AEOI夥伴國可依雙邊租稅協定或稅務資訊交換協定簽署「雙邊」CAA，亦可依MAAC第6條規定簽署「多邊」CAA(MCAA，截至2016年12月31日計87國簽署)。MCAA為一架構性協定，簽署轄區(例如甲國)應於完備執行CRS法源依據，並有維護資訊保密及安全能力後，通知MCAA秘書處(Co-ordinating Body Secretariat)其欲進行AEOI之他方夥伴轄區名單(例如乙國等)，他方夥伴轄區(例如乙國)亦完備法據且具維護資訊保密及安全能力，並通知秘書處其欲進行AEOI之他方夥伴轄區名單(例如甲國等)，倘雙方轄區均有意願與他方進行AEOI並通知秘書處(如甲國及乙國)，該二轄區即啟動CRS之AEOI；MCAA雖為簽署轄區間進行AEOI之多邊法律架構，然所有CRS資訊之交換均為雙邊。

3.建置資訊技術(以下簡稱IT)系統：執行CRS除需具備取得及交換資訊之法律架構外，稅捐機關尚須具技術能力，妥善管理提供及取得之資訊。按CRS進行AEOI須建置之IT涵蓋：

(1)金融機構向稅捐機關申報資訊：應申報資訊之格式(AEOI準則建議與CRS規範之格式相同²)，及傳輸與加密之最低標準，以維護資料之機密性及正確性。

(2)稅捐機關自金融機構取得資訊：稅捐機關對於金融機構申報之資訊應有妥善之管理、組織、操作程序及技術方法(包括軟體及硬體設施)，以確保資訊安全；並應驗證資訊，檢查申報資訊格式與內容及送給他方夥伴轄區資訊之正確性。

(3)稅捐機關提供資訊予他方稅捐機關：稅捐機關需匯集所有金融機構申報之資訊，按AEOI夥伴轄區分類後傳輸給他方稅捐機關；CRS對

² The CRS Schema is making use of XML (extensive mark-up language).

於交換之資訊訂有標準傳輸格式、對於傳輸方式及加密標準則訂最低標準，爰雙方轄區對於雙方間資訊之傳輸方式及加密標準應有共識，確保資訊安全。

(4)稅捐機關自他方稅捐機關取得資訊：稅捐機關應有妥善之操作安全措施，確保自他方稅捐機關取得資訊之機密性；OECD另建議夥伴轄區預先規劃運用取得之資訊，建置系統或程式(例如交查程式)偵測高風險稅務案件。

4.資訊保密及安全：

(1)納稅義務人資訊保密為稅務資訊交換之先決要件，CRS對於資訊之保密及安全訂有嚴謹規範，限於雙方約定之用途使用(主要供稅務用途使用)，並對未適當揭露者有相關罰責。AEOI夥伴轄區之管理系統及程序對於下列事項應有適當管制政策：經辦人員(例如背景調查、訓練)、機敏文件之可及性、資訊保護(例如辨識使用者、審計軌跡監控資訊之使用)、傳輸資訊之限制及資訊之銷毀等。

(2)一方AEOI夥伴轄區提供資訊予他方AEOI夥伴轄區前，應先確認他方AEOI夥伴轄區亦符合資訊保密及安全標準，為此，CRS準則設計問卷，供一方AEOI夥伴轄區審核他方AEOI夥伴轄區之資訊保密及安全能力，且CAA明訂倘任一方未符合資訊保密及安全標準，該協定立即中止。

四、我國

(一)我國瞭解資訊交換已成為強化跨境合作防杜逃漏稅之重要手段，全力支持SGATAR及其他國際組織(OECD)論壇就此議題之相關工作。我國向來重視國際租稅發展趨勢，持續關注OECD全球論壇發布之相關訊息，並積極參與OECD舉辦之相關會議，汲取各國實施經驗，作為我國規劃按CRS進行AEOI之參考。

(二)我國所得稅分為綜合所得稅及營利事業所得稅，並自2006年1月1日起實施所得基本稅額條例(即最低稅負)，相關課稅規定簡要說明如下：

- 1.綜合所得稅：凡有我國來源所得之個人，應就其我國來源之所得，依所得稅法規定，課徵綜合所得稅。非我國境內居住之個人，而有我國來源所得者，除同法另有規定外，其應納稅額，分別就源扣繳。
- 2.營利事業所得稅：凡在我國境內經營之營利事業，應依所得稅法規定，課徵營利事業所得稅。營利事業之總機構在我國境內者，應就其我國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅，營利事業之總機構在我國境外，而有我國來源所得者，應就其我國境內之營利事業所得，依同法規定課徵營利事業所得稅。
- 3.所得基本稅額條例：所得基本稅額條例自 2006 年 1 月 1 日起生效，適用於個人及營利事業，分述如下：

(1)我國對個人居住者(包括於 1 課稅年度於我國境內合計居留滿 183 天之外籍人士)課徵基本稅額。所得稅制下之特定免稅所得及非現金捐贈扣除額計入基本所得額計算。自 2010 年 1 月 1 日起，海外所得亦需納入基本所得額計算。倘一申報戶海外所得全年合計數達新臺幣 100 萬元者，該海外所得應全數計入基本所得額。

(2)我國對所有營利事業居住者及在我國有固定營業場所或營業代理人之外國企業。所得稅制下之特定免稅所得納入基本所得額計算。

(三)我國金融機構

- 1.金融機構主管機關：我國金融監督管理委員會為金融機構之主管機關，主管金融市場及金融服務業之發展、監督、管理及檢查業務。
- 2.金融機構數量：
 - (1)依據我國中央銀行統計資料，目前計有 430 家金融機構總行及 6,044 家金融機構分支機構，明細如下： 1 家中央銀行、40 家本國銀行總行與 3,435 家本國銀行分支機構、30 家外國與中國大陸在我國分行之總行與 40 家其在我國之營業據點、 23 家信用合作社總社與 260 家信用合作社分社、283 家農會信用部本部與 823 家農會信用部分部、28 家漁會信用部本部與 43 家漁會信用部分部、1 家中華郵政公司

與 1,320 家中華郵政公司支局、24 家人壽保險公司總公司與 123 家人壽保險公司分公司。

(2)按美國國稅局(IRS)相關FATCA網站資料，我國截至 2016 年 10 月 31 日止，我國金融機構及位於我國境內外國金融機構之分支機構向 IRS 註冊並取得全球中介機構辨識碼 (Global Intermediary Identification Number, GIIN)之家數為 1,395 家。

(四)我國準備實施CRS計畫概要

- 1.我國計畫背景：按OECD建議，參與CRS之AEOI轄區應先審視、修正或研擬國內執行AEOI及金融資訊保密相關法律，並克服IT問題，以利全球整合AEOI資訊。在此背景下，我國首須檢視我國進行AEOI及執行CRS之法源依據及技術可行性，又檢視我國租稅協定政策、相關主管機關間協調及人員訓練等，亦為影響我國是否順利實施CRS之關鍵因素。
- 2.我國計畫內容：為因應國際趨勢，我國財政部訂定「因應國際反避稅及資訊透明趨勢健全我國資訊交換機制及政策」跨部會專案計畫，專案小組成員來自財政部國際財政司、賦稅署、國稅局、財政人員訓練所與法制處，及金融監督管理委員會，並訂定 2 階段專案計畫，內容如下：
 - (1)第一階段(2015 年)：由相關部會共同檢討我國現行資訊交換法令依據，結合委託研究結果，確立現階段我國進行資訊交換政策與資訊交換範圍並訂定資訊交換審查原則與標準作業程序；及培訓資訊交換相關人員，加強其基礎法規與實務作業訓練，以提升我國稅捐稽徵機關運用資訊交換防杜逃漏稅之能力，與提升我國與其他國家進行資訊交換之效率。
 - (2)第二階段(2016 年)：鑑於金融機構相關法律對於金融帳戶資訊訂有保密規定，為按CRS執行金融帳戶資訊自動交換，我國需先修正稅捐稽徵法取得授權法據且優先前述法律適用，並訂定相關子法。為研議適合我國之資訊交換政策、法令、資訊交換模式、作業程序及執行技術，本階段結合委託研究結果，蒐集主要國家因應國際新資

訊透明標準所訂定資訊交換政策及為符合新標準，取得國內共識、修正國內相關法規及改進技術面等實施經驗資料，就我國建置符合國際新資訊透明標準之資訊交換機制進行利弊分析及成本效益評估，並研擬修法草案，以獲取社會各界支持，凝聚修法共識。

(五)我國執行資訊交換之法律架構

- 1.現行執行資訊交換之國際法架構：我國執行資訊交換之法律依據主要為我國與其他國家之全面性租稅協定。依據我國現行法律規定(稅捐稽徵法第 5 條)，財政部得於互惠基礎上，與其他國家洽簽全面性租稅協定，由於資訊交換為互惠減免之必要行政措施，爰我國目前係參照國際稅約範本於全面性租稅協定納入資訊交換條文。
- 2.涉及資訊交換之國內法規重點：我國財政部目前係依稅捐稽徵法第 5 條授權簽訂之租稅協定「資訊交換」條文規定進行稅務資訊交換，他方締約國提出資訊交換請求，其經我國主管機關審核符合租稅協定資訊交換條文規定者，使啟動後續程序。倘所請求之資訊屬現有課稅資訊，我國於互惠前提下(他方締約國已自動提供相關資訊予我方)，依前揭規定將資訊提供他方締約國；倘他方締約國要求提供之資訊非屬現有課稅資訊，該資訊如具國內課稅利益時，或案關租稅協定資訊交換條文訂有經濟合作暨發展組織(OECD)稅約範本第 26 條第 4 項及第 5 項有關不得僅因「無國內課稅利益」及「資訊由金融機構持有」即拒絕提供之規定時，我國稽徵機關得進行調查協助蒐集及提供。
- 3.我國尚無執行CRS法源依據：CRS要求金融機構審查其客戶、辨識應申報帳戶並將相關資訊送主管機關。然而，我國金融機構相關法律，對於金融帳戶資訊，除法律另有規定或其他主管機關規定之情形外，應保守秘密。考量CRS涵蓋廣泛之金融資訊自動交換，有修正相關法律(如稅捐稽徵法)之必要，以使銀行、保管機構及其他金融機構得將相關帳戶資訊揭露予主管機關。財政部刻會商相關機關研擬稅捐稽徵法修法草案，俾利未來執行CRS。

4.重新檢視我國租稅協定政策：我國截至 2016 年 12 月 31 日已簽署生效 30 個全面性租稅協定(截至 2017 年 1 月 31 日已生效 32 個租稅協定)，雖均納入資訊交換條文，惟目前尚未簽署稅務資訊交換協定，或簽署加入MAAC，鑑於全面性租稅協定具有消除雙重課稅及防杜逃漏稅雙重目的，我國仍以賡續洽簽全面性租稅協定為主要目標，然為拓展我國資訊交換網絡，我國宜考量洽簽稅務資訊交換協定或簽署加入公約，以加強與其他轄區稅務合作，打擊不法逃漏稅。

(六)我國組織架構及IT

1.組織架構：我國金融監督管理委員會為金融事務主管機關，財政部為租稅事務主管機關。在財政部，國際財政司主管租稅協定政策及洽簽、財政資訊中心主管財政資訊系統、賦稅署主管租稅政策、五區國稅局主管稽徵及查核。由於執行CRS主要涉及金融機構之遵從，及稅捐機關蒐集、提供與使用資訊，且均涉IT系統之建置，相關機關間之協調為我國未來順利執行CRS之必要工作。

2.現行IT及系統：

(1)我國長期以來利用資訊科技強化稅務行政，就各種稅目建立資訊系統，以管理各稅目之稽徵及審查作業；稅捐機關並積極透過第三方機構取得相關課稅資訊，以擴大課稅資料之蒐集；又我國已建立完備之身分證號碼(個人)及稅籍號碼(營利事業)，有助於資料之交叉運用。再者，近年我國更積極建置集中化稅務資訊平臺及資料庫，整合跨機關、跨區、跨稅目及多年期資訊；我國稅捐機關並持續利用該平臺及資料庫就巨量資料進行分析，辨識及評估風險，以遏止逃漏及維護租稅公平。

(2)由於我國對於運用資訊科技強化稅務行政已累積相當經驗，對於順利建置CRS相關技術及系統應有助益，然考量CRS涵蓋廣泛之金融資訊自動交換，仍應預先評估目前IT及系統是否能夠有效處理CRS數據，並視情況提升相關技術及系統。

3.資訊安全：為保護課稅資料，稅務電子資訊或資料之處理及存取須透過財政部財政資訊中心建置之系統為之；非電子資訊或資料部分，各稅捐稽徵機關設有管制單位進行資料之保管及維護。此外，稅捐稽徵機關設有管制單位辦理查調作業及追蹤紀錄，倘不當揭露課稅資料，可透過內部稽核系統發現，並依稅捐稽徵法第 43 條第 3 項規定處新臺幣 1 萬元以上 5 萬元以下罰鍰；倘不當取得課稅資料，依公務人員懲戒法及公務人員考績法之相關規定予以懲處。

五、日本

(一)日本國稅廳(NTA)為順利著手與執行AEOI，刻落實下列三項工作：1.強化與各國稅務機關合作，包括參與OECD相關CRS之商議工作。2.與國內相關機構交換意見，並向社會大眾說明CRS機制。3.建置金融機構向國稅廳申報系統，及國稅廳進行資訊交換之傳送與接收系統。

(二)實施CRS計畫方案與時間表：G20 國家於 2014 年間採認CRS，承諾最遲於 2017 或 2018 年進行AEOI，並完備執行CRS之國內法律依據，日本承諾於 2018 年進行首次交換。鑑此，日本於 2015 年進行稅制改革，責成金融機構將帳戶持有人資訊提供予國稅廳。日本金融機構自 2017 年起應按CRS辨識應申報之帳戶，並於 2018 年 4 月 30 日前將資訊送國稅廳；日本將於 2018 年 9 月 30 日前與AEOI夥伴轄區進行首次AEOI，日本亦將取得AEOI夥伴轄區主管機關提供之日本居住者金融帳戶資訊。

(三)法律基礎：

1.國內法重點

(1)新開立帳戶提交自我證明予應申報金融機構(2017 年 1 月 1 日起)：按特別規定法(Act on Special Provisions，以下簡稱ASP)規定，於應申報金融機構開立新金融帳戶者，應提出自我證明予該金融機構，詳列姓名、地址、總機構或主要營業處所之地址或地點、居住地租稅管轄區、外國納稅義務人稅籍編號等資訊。

(2)應申報金融機構辨識既有帳戶持有者之居住租稅管轄區程序：ASP

規定應申報金融機構對於帳戶餘額或價值超過 1 億日圓之既有帳戶，應於 2017 年 12 月 31 日前辨識該帳戶持有者之居住地租稅管區，對於其餘既有帳戶，則於 2018 年 12 月 31 日前完成。

(3)應申報金融機構將應申報資訊提供所轄主管機關：ASP規定應申報金融機構應於當年 12 月 31 日前申報新開立與既有帳戶資料，例如姓名、地址、總機構或主要營業處所之地址或地點、居住地租稅管轄區、外國納稅義務人稅籍編號、帳戶餘額或合約價值、因投資、持有或移轉資產取得之所得等，於隔年 4 月 30 日前向所轄主管機關申報。

(4)稅務官員調查權及罰則：稅務官員有權對應申報金融機構所申報資訊進行查核，必要時得對金融機構進行調查，檢查其會計憑證或要求提供相關資訊；任何違反應申報資訊義務之行為，最高可處六個月監禁或最高 50 萬日元罰鍰。

2.資訊交換國際法律基礎：為按CRS進行AEOI，應以雙邊租稅協定或多邊MAAC為法律基礎，並須有雙邊CAA或多邊CAA(即MCAA)，規範交換程序細節，日本已簽署加入MCAA。

(四)IT及作業程序

1.執行CRS組織架構與IT系統建置：日本預計於 2017 年 4 月展開資訊系統發展計畫，使金融機構提供予國稅廳之應申報資訊，及國稅廳與他方 AEOI夥伴轄區相互提供之資訊，均可安全傳輸，目前日本傾向採用 OECD開發之共同傳輸系統(Common Transmission System)。為期順利完成相關資訊系統之建置工作，國稅廳國際業務組(International Operations Division)與資訊系統管理組(Information System Management Division)密切合作，國稅廳網站並將公布CRS相關系統資訊，例如雙方稅務機關資訊交換所使用之資料語言架構，提供及取得資訊之傳輸方式等。

2.資訊保密及安全：依據日本所簽署之多邊、雙邊協定及國內法律，日本

自他方AEOI夥伴轄區取得之資訊，可確保資訊機密性，並限制可揭露資訊之官員。依據日本經同儕檢視之報告C.3節(評估2011年7月止法律架構及2007年1月至2009年12月31日資訊交換實務)，日本獲評為「遵守等級」(Compliant rating)，日本實務上已有AEOI之多年經驗。

3.鑑於CRS將引發大量資訊之交換，日本國稅廳將建置作業程序，確實執行，並將審視應申報金融機構有關作業流程、申報程序、資訊紀錄與保存等之系統或程式是否合宜，及是否適當履行盡職審查責任。

(五)人力資源：日本國稅廳國際業務組為國稅廳資訊交換主管機關，下設兩個資訊交換科，包括資訊交換組組長計12位人員，業務範圍包括處理與外國主管機關間之信件往來、個案資訊交換同儕檢視業務、FATCA及CRS。CRS係由資訊交換該組第一科負責，工作項目包括系統建置及人員培訓相關準備事宜、與金融機構協調及洽商相關部門意見。未來資訊交換範圍除按CRS進行AEOI外，將擴及移轉訂價國別報告與預先訂價協議資訊，爰該科將增加人力配置，因應日益增加之資訊交換數量，以維持資訊交換品質。

(六)風險評估：國稅廳將現有之個人及公司所得稅申報資訊，與按CRS進行AEOI所取得資訊進行核對，可能發現未申報之利息與股利所得，且由先前累積之金融資產偵測未申報所得，並輔以下列措施：

- 1.國外資產情況申報制度：每年12月31日在海外擁有資產總額超過5,000萬日元者，將於次年3月15日前申報海外資產類型、數量及價值等。
- 2.離境課稅：擁有總額1億日元以上證券或其他金融資產之日本居住者離境時，將就其證券或其他金融資產未實現資本利得課徵離境稅，離境前應完成所得稅申報。
- 3.資產及負債申報：一課稅年度所得總額逾2000萬日元、個人持有總額3億日元以上資產，或適用上述離境稅之資產總金額達1億日元以上，個人於次年3月15日前，需提交一份關於資產類型，數量價格及負債金額之說明。

4.國外匯款及收款紀錄：國外匯款金額超過 100 萬日元，受理匯款金融機構應向主管機關提交載明匯款人姓名、地址、匯款金額、交易日期及收款人姓名之資訊。

(七)溝通策略：

1.外部溝通策略：

(1)CRS應申報金融機構包括銀行及證券、保險與投資公司等，國稅廳將相關資訊分享予涉及之主管機關，包括金融服務部、農林漁部、健康勞工福利部及經濟部等，並舉辦會議與前揭金融機構之主要工會進行說明與溝通。

(2)日本採廣泛蒐集資訊法(wider approach)要求金融機構辨識所有客戶地址(wider approach)，爰須向公眾宣導並說明CRS內涵。國稅廳於ASP生效前(ASP於 2017 年生效)，與公共關係辦公室合作採取各種宣導措施，包括於 2016 年 7 月在國稅廳網站設置“CRS Corner”，展示OECD發布之傳單、問答及消息，及相關訓練教材，並於銀行專業雜誌刊登文章，說明金融機構導入CRS所應採取之措施。

2.內部溝通策略：日本國稅廳有 524 個稅務辦公室，約 55,000 名稅務官員，由於CRS相關詢問主要係向稅務辦公室提出，且國稅廳為查核金融機構是否遵循CRS(包括盡職審查程序)之主管機關，爰稅務官員瞭解CRS至關重要。為此，藉由研討會及訓練課程，依據稅務官員需求施以訓練，俾使CRS制度之宣導溝通具效率及效果。

六、新加坡

(一)OECD全球論壇於 2014 年支持按CRS執行全球AEOI，並要求論壇成員國承諾最晚於 2018 年之前實施。20 國集團(G20)財政部長和中央銀行總裁於 2014 年 9 月會議中亦支持CRS，共同承諾於 2017 年或 2018 年底前執行，且要求所有金融中心作出承諾。為響應全球論壇及G20 要求，新加坡於 2014 年 11 月 3 日承諾於平等、互惠、資訊保密及安全前提下，自 2018 年執行AEOI。為履行該承諾，新加坡應完備法律架構、IT基礎建

設、相關資源、溝通及推廣策略及有效執行架構。

- (二)參與按CRS進行AEOI主要原則：新加坡對於非法資金採取零容忍政策，爰承諾按CRS標準執行AEOI，以確保非法資金在新加坡金融體系內無立足之地。新加坡係以與夥伴轄區簽署雙邊CAA方式執行AEOI，惟以下列條件為前提：1.所有主要金融中心(包括香港和瑞士)立於公平競爭地位，極小化監管套利(regulatory arbitrage)行為。2.僅與具備健全法律架構、能確保交換資訊保密，及避免未經授權使用資訊之夥伴轄區進行AEOI。3.與夥伴轄區之資訊交換應完全互惠。為尊重納稅義務人對於課稅資訊保密之合法期待，前揭條件有其必要性，並確保AEOI機制可有效解決境外逃稅，且不致產生資金流向未參與按CRS進行AEOI轄區之情況。

(三)法律架構

- 1.新加坡已簽署並批准MAAC，對於MAAC其他簽署轄區或新加坡租稅協定包含OECD稅約範本第26條(資訊交換)條文之夥伴轄區，新加坡已具按CRS進行AEOI能力。再者，新加坡目前已與澳洲、英國、日本及韓國簽訂雙邊CAA，同時與若干轄區進行雙邊諮商。
- 2.在雙邊CAA談判中，其中一項挑戰為各轄區資訊保護要求不同，例如歐盟成員國要求其AEOI夥伴遵守「歐盟資料保護指令」規定，即當歐盟成員國依據CAA提供新加坡個人資料予新加坡，要求新加坡賦予該被提供資料個人某些權利，包括該個人對於新加坡所取得其資料之可及性，並可主張該資料不正確，要求更正或刪除該資料。爰此，與歐盟成員國諮商雙邊CAA，新加坡須審查額外資訊保護要求，檢視是否與新加坡國個人資料保護制度相容。
- 3.新加坡修正所得稅法(ITA)，以利於2017年1月1日起實施CRS。該法律修正案自2016年7月20日生效，重點如下：
 - (1)確認現行所得稅法第1條AEOI有關實施FATCA之跨政府合作協定(IGA)規定，亦適用於按CRS進行AEOI之其他協定。該等規定賦與新加坡內地稅局(IRAS)蒐集及傳送資訊能力，及要求未遵從者執行

之能力。

(2)責成所有新加坡金融機構蒐集及保存所有非新加坡稅務居住者相關CRS資訊，即採廣泛蒐集資訊法，不限於蒐集與新加坡簽署CAA轄區稅務居住者資訊，惟新加坡金融機構僅須提供IRAS新加坡CAA夥伴轄區稅務居住者資訊，以利IRAS將資訊傳送他方轄區。

(3)授予IRAS必要權力，強制新加坡金融機構以電子方式申報及提供資訊，並要求該等金融機構註冊，並就其CRS遵從度進行審查，俾有效實施CRS。

(4)制裁蓄意提供虛假稅務居住地資訊予新加坡金融機構之帳戶持有人及其他相關人員。

4.新加坡除所得稅法修正生效外，另發布子法規，規範金融機構執行CRS應履行之申報及盡職審查要件，說明CRS相關名詞在新加坡如何適用，並於CRS允許範圍內酌修新加坡金融機構應履行之申報及盡職審查程序(涵蓋得排除應申報範圍之新加坡金融機構及帳戶清單)。新加坡將AEOI準則於子法規中規範，構成新加坡相關CRS立法之一部分。CRS子法規草案於2016年7月公開徵詢意見，預計於2016年11月前完成法制作業。鑑於CRS已納入新加坡子法規，且按OECD之AEOI準則，爰CRS相關註釋、實施手冊及OECD發布之常見問答，可做為CRS相關解釋之準則，將成為新加坡實施CRS之指導架構。

5.IRAS將以常見問答形式，說明新加坡實施CRS之相關問題，或說明經常被詢問之CRS問題，並將於公布CRS子法規時，同時發布實施CRS之相關指引。新加坡於研擬法規及指引時，除回應利害關係人回饋之意見外，並仰賴全球論壇發布之執行CRS國內立法檢核清單，以確保相關法規及指引符合CRS要求。

(四)IT基礎建設

1.蒐集巨量資料經驗：IRAS為因應策略及執行需求，蒐集和分析廣泛資料，以辨識及評估風險。IRAS除納稅義務人提供之資訊外，可直接從

第三方來源蒐集資料，爰與第三方組織(例如雇主、慈善機構、政府組織等)已建立良好聯結管道，以利電子傳輸巨量資料。

2.FATCA之AEOI經驗：IRAS自2015年起依據新加坡與美國FATCA跨政府合作協定與美國進行自動交換資訊，為IRAS首次與外國稅務主管機關交換巨量機密資訊，新加坡使用國際資料交換系統(International Data Exchange System, IDES)作為資料蒐集工具。新加坡金融機構應將其FATCA資料直接傳送IDES，經該系統提醒點收，IRAS下載資料審查並核可後，再傳送美國國稅局(IRS)。為提升效率，IRAS利用現有IT系統自動下載、儲存及處理金融機構提供之資料，並於審核後傳送IRS。

3.新IT系統執行AEOI

(1)從新加坡金融機構蒐集之CRS資料庫包含所有非居住者資訊，且於傳送AEOI夥伴轄區前應先分類及整合，須建置具備以下功能新IT系統：A.登錄新加坡金融機構及其授權代表。B.蒐集金融帳戶資訊，彙整、審查及分類。C.接收及處理自AEOI夥伴轄區提供之新加坡稅務居住者金融帳戶資訊。D.金融機構不遵從之監督及強制其執行。

(2)IRAS之新系統包括以下模組：A.電子服務模組(e-Services modules)，用於金融機構及其授權代表之登錄/註銷、向IRAS提交資訊、及用於查看和檢索金融機構與IRAS間有關CRS聯繫之電子信箱。B.內部模組，用於處理和儲存自金融機構及AEOI夥伴轄區接收之資訊，並與公共傳輸系統(Common Transmission System, CTS)連接，以發送及/或接收AEOI夥伴轄區檔案。這些模組包括要求執行及金融帳戶模組，分別用於追蹤不遵從金融機構及處罰不遵從金融機構。最後將接收之資訊儲存在資料庫，以利資料分析。

(3)設計AEOI系統應考量下列因素：

A.IRAS本即嚴守納稅資訊保密義務，CRS參與轄區須具備法律架構、系統及程序，維護資料保密性。CRS資料包含帳戶持有人個別資訊及金融帳戶巨量資訊，具機敏性，應予保護，防止任何未經授

權存取或濫用，且應採取措施確保交換之資訊限於稅務用途使用，不會揭露予未經授權使用者。爰此，新系統須具備安全性，以隔離及控制資訊使用；須記錄系統使用者執行活動，以監控是否符合安全程序，並檢測任何未經授權之使用或揭露。

B.鑑於OECD可能發布新指引或建議，用於驗證接收資訊或修正加密標準與申報模式，AEOI系統之建置及維護應具回應性(responsive)及彈性(flexible)，以確保及時、安全並具有成本效益方式進行資訊交換。實施CRS對於新加坡IRAS及金融機構均屬新制，預期實施初期將發生早期問題，爰即時因應不可預見系統問題至關重要，IRAS已預擬可能情境，並提供額外IT預算，以因應無法預期系統問題。

C.新加坡之AEOI系統將允許IRAS自動化處理所接收之CRS資訊，以最低人工介入處理，以掌控管理CRS之人力成本。

(4)IRAS將依照下列時程分階段建置AEOI系統：A. 2016年第4季建置目標系統。B.2017年第2季建置登錄模組。C.2018年第1季建置提交CRS資訊模組。D. 2018年第2季建置要求執行及金融帳戶模組。

(五)人力資源能力建構

- 1.新加坡於2016年6月改組後成立國際租稅事務關係組(International Tax Affairs and Relations Division, ITARD)，下涉兩科：(1)政策科(policy branch)：負責監督IRAS國際參與策略及資訊交換政策發展，包括一工作小組，負責洽商及建置雙邊CAA網絡。(2)作業科(operations branch)：監督資訊交換作業事務，包括執行FATCA及CR之AEOI工作小組，去年該工作小組成員從2名增為4名，負責立法、IT系統及公眾參與，並增加2名IT成員負責建置、支援及維護AEOI系統。
- 2.為密切協調及監督CRS執行，由財政部、金融管理局(Monetary Authority of Singapore，為金融監管機構，以下簡稱MAS)及IRAS組成跨部門專案小組，檢視AEOI政策並制定CRS執行細節，審視現有法律

架構，確認實施CRS所需之修法，並配合總檢察署(Attorney-General Chambers, AGC)完成立法程序。該專案小組並規劃宣導溝通計畫，使產業瞭解AEOI準則，並及時向金融機構及利害關係人傳達資訊。

(六)溝通及推廣：

- 1.外部溝通：財政部、MAS及IRAS共同進行溝通及推廣，向不同產業代表說明新加坡實施CRS方法，並瞭解其疑慮及作業問題，對於不同行業提供所需協助及指導。又儘管CRS盡職審查和報告義務係加諸於金融機構，惟有效實施關鍵為要求金融帳戶持有人提供正確稅務居住地資訊，爰IRAS透過媒體、傳單及AEOI專網，清楚解釋帳戶持有人申報稅務居住地責任，以提升大眾對CRS認識。再者，金融機構及公眾倘有相關CRS疑問，均可洽詢IRAS，常見問題將被納入常見問答集。
- 2.內部利害關係人參與：在準備實施CRS過程中，國際租稅事務關係組與下列其他IRAS同仁共同參與：
 - (1)法律組(Law Division)：就實施CRS之相關修正草案提供意見，並協助審查CAA之修正建議。
 - (2)資訊組(Infocomm Division)：就AEOI系統設計及成本提供意見，評估廠商計畫，監控系統建置及測試，並於系統使用後提供技術支援。
 - (3) 審查組 (Enforcement Division) 及會計處理組 (Accounting and Processing Division)：該二組應建立作業系統及流程，規劃所接收資訊之下游處理作業，例如對於未申報者採取必要措施，並計算未遵從金融機構應處之罰鍰金額。
 - (4)第一線及聯絡中心人員：將CRS簡介資料提供該等人員，俾利其處理金融機構及公眾所詢一般性問題，其餘問題則轉請AEOI工作小組回應。
 - (5)法務調查組(Investigation and Forensics Division)及遵從風險策略組 (Compliance Risk and Strategy Division)：該二組應瞭解將所接收

CRS資訊之性質，並探究該等資訊可能用途。

(七)確保新加坡金融機構遵從CRS要求

1. IRAS預計訂定之CRS遵從審查架構，將在不同階段執行之查核措施包括：

- (1)登錄：為確保所有應申報金融機構如實註冊，將註冊CRS之金融機構清單與MAS發證清單及FATCA金融機構清單進行交查。
- (2)提交申報資料：為確保註冊CRS之金融機構提交應申報資料，責成該等金融機構應履行申報義務，無資料亦應申報，以利IRAS稽查未準時提交申報資料之金融機構。
- (3)驗證金融機構遵從申報及盡職審查規定：IRAS透過遵從檢查清單 (compliance checklist)、調查或實地查核等方式，驗證金融機構是否遵從CRS程序規定，尤其注意未提供證明帳戶、帳戶持有人聲稱無任何轄區稅務居住者身分之帳戶及未取得帳戶持有人自我聲明之新帳戶。
- (4)免申報金融帳戶 (Non-Reporting FIs, NRFIs) 及排除帳戶 (Excluded Accounts, EAs)：IRAS將制定程序，驗證免申報金融帳戶及排除帳戶是否持續屬低風險逃稅者。
- (5)將設計風險評估方法，辨識並降低實施2年後之主要風險；伴隨懲罰制度，以提高自主管理與即早申報發現之錯誤。

2. 有效使用資訊：IRAS使用巨量資料及營業分析選案稽核、偵測詐欺及徵收稅款。透過營業分析及納稅義務人資料庫辨識不遵從風險，可供分析之變數包括納稅義務人基本資料、稅務申報、應稅所得類型或性質、付款方式、遵從紀錄及欠稅規模與期間。透過資料分析，使IRAS更完整掌握納稅義務人所得及資產情形，驗證核課準確性及偵測資金往返情形，有助稽核和遵從。

(八)小結：新加坡承諾於2018年按CRS進行AEOI，但以公平、互惠、資訊保密及安全為前提。新加坡當務之急為：1. 確使國內立法及相關準則於

2017年1月前就位，俾於2017年1月實施CRS。2.完備IT系統及行政作業程序，以利於2018年有效及安全交換CRS資訊。早期實施階段將著重於教育金融機構及公眾有關CRS觀念。再者，於制定遵從審查架構時，將借鏡稅務稽核經驗及實務，參考OECD有關CRS實施規範與遵從審查指導原則，及其他轄區稽核/遵從要求；又將根據CRS實施初期結果進行風險評估，確保遵從審查架構之適當性。

七、香港

(一)按CRS進行AEOI旨在提高資訊透明度打擊逃稅，並保護參與轄區稅制完整性，香港身為負責任國際社會一員及領先金融中心地位，承諾於2018年底前開始首次按CRS進行AEOI。為此，香港將簽署數多個雙邊CAA，約定相互提供他方夥伴轄區個人及實體稅務居住者於其境內之金融帳戶資訊。為此，香港已完成立法，將CRS納入其內地稅條例(Inland Revenue Ordinance，以下簡稱IRO)中規範(第112章)，規定香港金融機構應蒐集應申報轄區稅務居住者帳戶資訊，向香港稅務局(以下簡稱IRD)申報，俾供IRD依據香港已簽訂租稅協定之資訊交換條款傳送他方夥伴轄區。他方夥伴轄區亦會將香港個人及實體稅務居住者在其轄區金融機構帳戶資訊傳送給IRD。

(二)香港金融機構

- 1.香港與美國簽署之FATCA跨政府合作協定(IGA)採模式2，要求香港金融機構依現行防制洗錢盡職審查程序，辨識美國納稅義務人帳戶持有人，經徵求其同意後，每年將其帳戶資訊提供美國IRS。香港為取得執行按CRS進行AEOI之法律依據修正IRO，自2016年6月30日開始施行，規定金融機構須向IRD申報非居住者帳戶資訊及相關收款。
- 2.CRS及FATCA應申報金融機構範圍相近，包括存款機構、保管機構、投資實體及特定保險公司，截至2016年8月25日止，香港有4,101家金融機構向美國IRS註冊，估計CRS應申報金融機構數約為5,000家，差異數係因部分於FATCA豁免之金融機構不適用於CRS，例如下列機構

於FATCA認為具低逃稅風險，惟於CRS未予排除：具本地客戶基礎之金融機構、本地銀行、僅持有低價值帳戶及受支助投資工具之金融機構。

(三)香港按CRS進行AEOI之法律依據

- 1.為符合國際資訊交換標準，同時不對金融機構及非香港稅務居住者帳戶持有人造成不合理遵從負擔，香港採取務實做法，將AEOI準則所有基本要求納入國內法，確保國際標準有效實施。
- 2.豁免申報金融機構及排除帳戶範圍：CRS規定特定金融機構及帳戶，因具低逃稅風險，可免除其申報義務，豁免金融機構及排除帳戶清單列於IRO附表，財經事務及庫務局局長(Secretary for Financial Services and the Treasury，以下簡稱SFST)得修正清單並於憲報公告，再經香港立法會(LegCo)後審議程序。即先修訂、後審議(negative vetting)。
- 3.應申報夥伴轄區範圍：指與香港已簽署生效全面性租稅協定(CDTA)或稅務資訊交換協定(TIEA)，及訂有CAA啟動按CRS進行AEOI之夥伴轄區，應申報夥伴轄區清單列於IRO附表。SFST得修正清單並於憲報公告，再經立法會後審議程序。
- 4.盡職審查及申報要求：金融機構須執行之盡職審查程序列於IRO附表，SFST得修訂並於憲報公告，再經立法會後審議程序。香港多數金融機構傾向採用廣泛蒐集資訊法(wider approach，即蒐集及保存所有非居住者持有之帳戶資訊)，雖然部分金融機構擔心將提高遵從成本。爰此，CRO規定，金融機構應辨識並蒐集屬「應申報夥伴轄區」居住者持有之帳戶資訊，為該盡職審查程序亦可基於稅務目的，適用於辨識其他非居住者持有之帳戶資訊，使香港金融機構得視情況彈性選擇蒐集資訊方法。
- 5.執行權力及制裁：為利按CRS進行AEOI有效執行，IRO包含下列規定：
 - (1)要求金融機構於首次維持應申報帳戶及停止應申報帳戶時，應通知IRD。

- (2)授權IRD，要求金融機構依指定格式提供應申報帳戶資料，在調查為合理需要且事先通知情況下，得進入金融機構或其服務提供者之業務處所檢查其系統及程序是否遵從盡職審查及申報規定，如發現任何不遵從，得要求金融機構或其服務提供者更正系統或程序。
- (3)倘金融機構或其服務提供者未能遵守法院要求其申報之命令時，取得搜索令；合理懷疑金融機構或其服務提供者未遵守盡職審查或申請要求時，得進入及調查任何地點、帳冊、紀錄或與遵從系統及過程相關資訊或資料。
- (4)有效實施按CRS進行AEOI，並避免對金融機構及個人之處罰不符比例原則，納入適當處罰條款如下：A.對於應申報金融機構無合理理由不遵守盡職審查及申報義務；提供具誤導性、虛假或不正確資訊，知悉或不顧該等資訊是否具誤導性、虛假或不正確；意圖詐騙而提供任何誤導、虛假或不正確資料。B.相關處罰亦適用於代替應申報金融機構履行盡職審查及申報義務之服務提供者。C.應申報金融機構員工或為其工作者，僅於意圖詐騙致使或允許應申報金融機構提供具誤導性、虛假或不正確資料時，負法律責任。D.任何人向金融機構提供自我聲明，明知或不顧後果在要項上提供具誤導性、虛假或不正確資料，亦屬犯罪。

(四)執行資訊交換國際法律基礎：香港依據已簽署生效雙邊CDTA或TIEA執行金融帳戶資訊自動交換，並依IRO完成法制程序。對於部分僅執行個案資訊交換之CDTA及TIEA，需修約後才能簽署CAA啟動金融帳戶資訊自動交換。CDTA及TIEA是AEOI法律基礎。IRO修正條文於2016年6月通過後，香港從簽署生效CDTA或TIEA夥伴中，辨識出42個適合按CRS進行AEOI，辨識原則為該夥伴轄區完備實施按CRS進行AEOI之法律架構，且其國內法相關措施可維護資訊保密及安全。

(五)實施按CRS進行AEOI時間表：簽署CAA後，香港於2016年底發出通知(仍須經立法會後審議)，提供應申報夥伴轄區名單，香港金融機構應自

2017年1月1日起辨識及蒐集應申報金融帳戶(即夥伴轄區居住者持有之帳戶)資訊，並於2018年5月向IRD申報資訊，俾利IRD於2018年底前傳送夥伴轄區。

(六)IT系統

- 1.IRD將依據現有IT安全架構執行新AEOI系統。參考IT安全管理產業最佳實務(包括ISO-2700 最新版本)，建立嚴格作業管理及安全管制措施，確保從金融機構及夥伴轄區取得資訊之安全及保密。IRD計畫將AEOI取得資料及納稅義務人其他資料存儲於不同資料庫，以避免混合，爰稅務人員須從不同資料庫取得屬同一納稅義務人之相關資訊，又僅資深官員得取得AEOI資料，該資深官員認為合適時，得指示及授權適當官員對特定納稅義務人深入調查，且得依特定條件產出報表，轉交指定官員進行後續查核。為區分從AEOI資料庫獲取之資訊，列印輸出時自動印出醒目標記(例如：機密AEOI資訊)。
- 2.IRD將提供安全平臺，如AEOI入口網，以利金融機構加密提交金融帳戶資訊，提交時並須使用數位證明驗證，確保資料完整性及機密性；同時，僅少數擇定官員在其授權範圍內得處理該等資料。又IRD計畫使用OECD與全球論壇共同建置之共同傳輸系統(Common Transmission System)，與AEOI夥伴轄區進行交換。目前IRD已完成AEOI入口網系統分析及設計，在開放該入口網站前，將進行隱私影響評估(Privacy Impact Assessment)、安全風險評估及審核(Security Risk Assessment and Audit)，以確保入口網站全面遵行IRD安全政策、指導原則及程序，並建立完備安全防護。
- 3.IRD非常重視IT系統及資料安全，以確保納稅義務人資料及AEOI資料獲得妥善保護及保密，IRD將建置安全之入口網站，俾利金融機構上傳資訊，資料檔案須以香港郵政總局核可之數位證明進行簽證(具有2048位元RSA密鑰長度數位認證)及加密(進階加密標準，AES)。所有使用者(包括外部及內部)及入口網站間之聯繫均須以HTTPS加密，加強保護傳

輸之資訊。

(七)訓練計畫：AEOI工作流程與個案EOI大不相同，為處理大量定期傳送及接收之AEOI資訊，預計IRD工作量將大為增加，且AEOI夥伴轄區獲取AEOI資訊後，IRD或將收到後續個案EOI請求。爰此，IRD有強化人力資源之需要，將視相關作業需要新增人員。為提供IRD持續學習機會，每年舉辦稅務、會計、人際技能、管理、語言等研討會、培訓課程及論壇，以利其掌握環境變化並取得履行職責必要知識，IRD計畫並舉辦內部說明會，向人員簡介AEOI，以利其掌握必要知識履行職責。相關CRS指導文件及常見問題(FAQs)亦將上傳IRD網站，作為IRD人員實務指南。

(八)遵從活動

- 1.香港有自租稅協定夥伴取得香港居住者各類所得大量資料之經驗，惟IRD尚未建置系統儲存該等自動交換資料。由於前揭資料並未提供香港稅務辨識碼(以下簡稱TIN，如身分證號碼或商業登記號碼)，爰須就所得人姓名與資料庫資料人工比對，過程緩慢且耗時，且辨識比率低。按CRS機制，金融機構申報必須申報TIN，並屬應與AEOI夥伴轄區交換之應申報資訊。IRD將發展電腦程式，處理取得之AEOI資料，並與資料庫資料以TIN比對，經交查納稅義務人資料後，可確認其應否申報，或是否已申報所得，以利稽徵。
- 2.為確保金融機構遵從CRS申報義務，IRD依據修正後IRO授權，得進入金融機構或其提供服務者營業處所檢查其遵從系統及程序，如發現任何未遵從事項，得要求金融機構或其服務提供者更正系統或過程，確保遵從。

(九)溝通及推廣策略：香港致力提高業界及公眾對實施AEOI意識，邀請金融業、商會及專業協會等利害關係人共同參與，並徵詢意見。利害關係人多支持國際新資訊透明標準及實施AEOI總體方向。香港在CRS允許範圍內，將利害關係人意見納入修法參考。

八、中國大陸

(一)中國大陸金融機構：CRS相關名詞定義源自歐洲及美國法律，多數不適用於中國大陸，例如金融機構之定義，部分CRS定義之金融機構型態在中國大陸並不存在，或對中國大陸為新型態之金融機構。中國大陸金融機構一般分為銀行業、證券業及保險業三種產業，分別受該產業主管機關監督。截至 2015 年底，計逾 4,000 家銀行機構、360 家證券相關機構及 180 家保險公司。中國大陸對金融機構之定義及分類，與CRS大為不同，為執行CRS，須將中國大陸金融機構納入CRS定義之金融機構，同時找出未於中國大陸定義之金融機構，例如類型B投資實體，即任何實體所得總額主要歸屬於投資、再投資或金融資產交易所得，且該實體受其他存款機構或保管機構管理。中國大陸目前仍致力於確認符合CRS定義之應申報金融機構。

(二)實施CRS時間表：中國大陸承諾於第二波(即 2018 年)進行首次AEOI。按此期限，中國大陸預計在 2016 年底前完備盡職審查要求之國內法律；2017 年中完備資訊申報要求之國內法律；蒐集及交換資訊之IT系統將於 2018 年年初就緒，其金融機構將於 2018 年 6 月前進行第一次資訊申報。中國大陸國家稅務總局在 2015 年底前已草擬CRS盡職審查要求指引，並已 3 次請相關金融監管機構及金融業表示意見，依諮詢及溝通意見配合修正該指引，解決由相關利害關係人提出之技術性問題。為確保國內法執行CRS無明顯漏洞或顯著風險致影響CRS成效，國家稅務總局致力調和國際標準與國內法規。

(三)國內法律基礎：實施CRS最大障礙在於國內法尚無授權稅務主管機關取得由金融機構持有之巨量資料，雖經稅務機關爭取已有成果，惟仍無法直接取得巨量資料，僅可間接透過金融監理機關取得。就政府整體而言，經由間接方式蒐集資訊，必須所有部門整合並高度合作，然因現行罰責架構已可適用於不遵從之金融機構，稅務機關不需建立新罰責架構，有關罰責部分包括 1.停業或撤銷營業執照。2.取消董事、資深經理人及其他直接負責人任職資格並永久禁止其從事金融業。3.對董事、資深經

理人及其他直接負責人紀律處分等。

(四)國際法律基礎：中國大陸於 2013 年 8 月簽署MAAC，2015 年 7 月批准；2015 年 12 月簽署MCAA，以堅實執行CRS之法律基礎。另可依租稅協定(DTA)或稅務資訊交換協定(TIEA)為法律基礎進行資訊交換，目前生效數分別為 100 個及 10 個，爰亦可與雙邊協定夥伴按CRS進行AEOI。總之，大陸允許以多邊或雙邊協定為法律基礎進行資訊交換。

(五)IT基礎設施

- 1.國家稅務總局之國家稅務網絡及資訊安全指揮小組(National Tax Network and Information Security Leading Group)負責政策性計畫之核准、預算管理及監督。網路與資訊安全辦公室(Network and Information Security Office)執行該小組日常工作，CRS計畫業經該小組核可，由該辦公室建置中。
- 2.在CRS計畫下，設計交換系統及處理系統處理CRS資料。交換系統係自金融機構蒐集國內資訊，透過稅務行政論壇(Forum of Tax Administration)發展之共同交換系統(CTS)與AEOI夥伴轄區交換資訊，該系統分成若干安全網域，以安全及有效接收資訊，藉由IT系統工具，將內部網路(稅務網路)與網際網路隔絕，取得之資訊立即傳送至內部網路加密、驗證及儲存。處理系統係以國家稅務總局新開發之黃金租稅資訊系統(Golden Tax Information System)為基礎，該系統提供充分資訊技術支援，包括風險管理，以期有效率使用資料。
- 3.國家稅務總局網絡內有若干安全網域，包含邊界保護政策，所有CRS資料將特別註記，且只能由特定IT系統內部工具存放於隔絕於外網之內網中。如檔案於內網有移動需要，有相關安全移轉設計，所有行動將被記錄且仔細檢視。高性能防火牆及入侵防護(IPS)/入侵偵測(IDS)系統用於內外網連結。根據系統設計，每個步驟存取權限係基於「事先授權」及「需要知道」原則分派。例如，自夥伴轄區接收之原始資料存儲於資料庫後，僅國家稅務總局EOI小組成員得存取，稅務稽核人員僅得存

取交其審查之資料，存取權限由EOI官員核定並定期審查。系統所有執行情形將予記錄及審查；CRS資料存取權限及實際存取之風險評估將定期進行；監視系統將偵測任何未經授權之存取及揭露。國家稅務總局已於2016年7月通過全球論壇保密評估。

(六)有效運用資料

- 1.因AEOI主要與消極(被動)所得相關，CRS對於以所得稅為主之稅制較具意義，而中國大陸以增值稅為主，須積極探究如何極大化利用所獲得之資料。對於匯入國內之資料系統，中國大陸將仰賴黃金租稅資訊系統處理所有接收資料，該系統完成後，全國所有納稅義務人資料，包括CRS資料在內之第三方資料將集中管理。資料於匯入該系統後，即依據辨識訊息(如稅務辨識碼、姓名)與國內納稅義務人資料自動比對，倘自動比對失敗，再採取人工比對，以有效處理資料。比對成功資料將進行稅務遵從風險評估。CRS資料用於檢查居住者納稅義務人是否揭露境外金融所得及其申報書是否正確完整申報，使各夥伴轄區得依所辨識風險進行風險評估。
- 2.實施CRS之前5年，將使用簡單風險區分法，將風險分為未申報及短漏報案件。未申報及前百分之二十之短漏報案件，將移送各地稅捐機關查核；未移送案件將做為稅捐機關稽查或反避稅調查之補充資訊。長期將建立一套風險評級指標，並依據風險評級進行差異化管理。低風險納稅義務人將由各地稅捐機關提供自我檢查(self-examination)指導，中度風險納稅義務人將會被監督及選案審查，高度風險納稅義務人將由稽查部門進行特別調查。

(七)能力建構：中國大陸實施CRS面臨人手及資源不足情形，國家稅務總局須增加資源及強化稅務官員技術、適任性及能力。稅務官員於審核申報書時須有能力正確解釋及運用CRS所接收資料，尤其須注意CRS所接收資料及國內稅務申報要求之差異，如所得與資產分類差異等。此外，風險評估須由單獨小組或單位進行，成員由稅法、經濟或分析等不同領域

專家組成，以有效運用所接收資料，確使資料保密及安全。

(八)溝通策略：

- 1.金融機構由金融相關產業主管機關管理，須促使其瞭解及支持實施CRS，中國大陸於 2014 年建立實施CRS跨部門協調小組，由國家稅務總局、中國人民銀行(People's Bank of China)、中國銀行管理委員會(China Banking Regulatory Commission)、中國證券管理委員會(China Securities Regulatory Commission)、中國保險管理委員會(China Insurance Regulatory Commission)等組成。該協調小組共同負責將CRS要求轉為國內法，且將提供金融機構指引並檢視金融機構是否遵從，確保CRS順利施行。
- 2.外界溝通目標族群包括媒體、企業領袖、金融機構及其客戶、納稅義務人等。鑑於資源有限，優先目標為媒體、企業領袖及其他具影響力者，在其支持下，政府立場將被理解及廣為接受。次目標為金融機構，如其不遵從CRS標準，將影響AEOI之有效性，並協助金融機構與其客戶溝通。

(九)遵循審查：CRS成功運作關鍵在於金融機構正確執行審查要求及申報資訊品質，國家稅務總局將就應申報金融機構清單與已申報CRS金融機構清單進行核對，調查是否為應申報金融機構且是否申報其持有之金融帳戶資訊。金融機構須建置相關CRS內部控制書面資料，每年提交國家稅務總局，確認該金融機構遵守CRS規定之盡職審查及申報要件，俾利監管。

九、其餘會員體

其餘會員體包括澳洲、紐西蘭、印尼、馬來西亞、澳門及韓國亦承諾於2018年進行首次AEOI。按此期限，需在2016年底前完備CRS相關國內法律依據，供其金融機構自2017年起按CRS相關規定辦理，並於2018年申報資訊予其稅務主管機關，俾利其稅務主管機關於當年度與其他夥伴轄區進行AEOI。又泰國及越南刻修訂執行美國FATCA之跨政府合作協定(IGA)之法律依據

，將以此為基礎發展按CRS進行AEOI；另菲律賓於 2014 年 10 月致函OECD秘書長表達執行CRS之官方承諾，並成為示範轄區獲得技術支援，預計於 2018 年與澳洲進行首次AEOI。

議題三 從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換

一、會議議題簡介

本次議題著重討論現今新科技發展及使用新科技與稅務代理人合作，對中小企業租稅依從度的影響。例如大數據、高端分析、雲端及行動計算的興起、社交媒體和物聯網的影響、稅務管理和納稅義務人的互動，是類變化均可能帶來中小企業租稅依從度的提高契機。

租稅服務提供者(如稅務代理人及稅務顧問)在現代稅制中扮演重要的角色，新興科技的導入正逐漸轉變傳統的稅務顧問、會計師和其他稅務從業人員提供稅務服務的形式。

上述的新趨勢，在稅務服務領域，興起了與納稅義務人互動和因應新型態商業模式的新概念。

二、我國工作實務狀況

(一)中小企業與稅務代理人介紹

1.中小企業定義：

(1)依據經濟部訂定「中小企業認定標準」，中小企業指依法辦理公司登記或商業登記，並合於下列標準之事業：

A.製造業、營造業、礦業及土石採取業實收資本額在新臺幣 8,000 萬元以下，或經常僱用員工數未滿 200 人者。

B.前款規定以外之其他行業前一年營業額在新臺幣 1 億元以下，或經常僱用員工數未滿 100 人者。

(2)稅務制度之定義：我國現行稅務制度並無明確界定何謂中小企業；惟類似概念如小規模營利事業或適用擴大書面審核案件之營利事業，存在於現行稅法法令規定中。下列介紹此 2 種常見區分標準：

A.加值型及非加值型營業稅法(以下簡稱營業稅法)規定

小規模營業人，係指依據營業稅法第 11 條及第 12 條所列各業以外之規模微小，平均每月銷售額未達財政部規定標準(現為新臺幣 20 萬元)，而依查定課徵營業稅之營業人。另小規模營業人每

月銷售額未達新臺幣 8 萬元者，可免徵營業稅(部分行業例外)。

B.所得稅法規定

年營業收入淨額及非營業收入合計數在新臺幣 3,000 萬元以下之營利事業，可選擇以一般申報書申報或以財政部頒訂各行業純益率標準申報營利事業所得稅(或稱擴大書審案件)。

C.綜前觀之，就現行租稅制度而言，年營業收入淨額小於新臺幣 240 萬元者，可視為小型企業；年營業收入淨額介於新臺幣 240 萬元至 3,000 萬元者，可視為中型企業。

2.中小企業商業登記家數及銷售額統計資料：

(1)2014 年經濟部商業登記統計資料：

依據經濟部中小企業處 2014 年中小企業白皮書(以下簡稱 2014 年白皮書)統計數據，截至 2014 年 12 月 31 日止，我國全國及 6 都之企業登記情形詳下表：

	全部家數	中小企業	占比(%)	大企業	占比(%)
全國	1,386,128	1,353,049	97.61	33,097	2.39
臺北市	226,628	216,031	95.32	10,597	4.68
新北市	217,301	212,215	97.66	5,086	2.34
桃園市	108,548	105,718	97.39	2,830	2.61
臺中市	181,083	177,307	97.91	3,776	2.09
臺南市	107,392	105,481	98.22	1,911	1.78
高雄市	160,058	156,735	97.92	3,323	2.08

(2)2014 年中小企業銷售額統計：

依據 2014 年白皮書統計數據，2014 年我國全國銷售額為新臺幣 40.24 兆元(約為美金 1.34 兆元)，其中中小企業貢獻銷售額為新臺幣 11.84 兆元，達全部銷售額 29.42%。

3.稅務統計資料(以臺北國稅局所轄案件為例)

(1)2014 年營業稅申報統計

營業人型態	設籍家數*		租稅收入(新臺幣百萬元)**	
	家數	百分比	金額	百分比
一般	177,492	76.45%	39,563	73.34%
小規模	40,062	17.26%	437	0.81%
其他***	14,612	6.29%	13,944	25.85%
合計	232,166	100%	53,944	100%

*截至 2014 年 12 月 31 日止登記資料。

**自 2014 年 1 月 1 日至 2014 年 12 月 31 日累計資料。

***包含銀行業及特種飲食業。

(2)2014 年度所得稅申報統計

營利事業型態	申報件數*		租稅收入(新臺幣百萬元)	
	件數	百分比	金額	百分比
一般案件 (普通申報案件)	57,425	33.40%	69,784	97.57%
年營業收入淨額 3,000 萬元以下 (普通申報案件)	50,525	29.38%	806	1.13%
年營業收入淨額 3,000 萬元以下 (擴大書審申報案件)	64,008	37.22%	932	1.30%
合計	171,958	100%	71,522	100%

*自 2015 年 1 月 1 日至 2015 年 6 月 1 日止申報資料。

**包含公營事業、機關團體及外國公司分支機構案件。

4.稅務代理人統計資料：

(1)會計師事務所：

依據金融監督管理委員會 2014 年會計師事務所服務業調查報告，截至 2014 年 12 月底，全國有 1,048 家會計師事務所及 20,344 名從業人員。

(2)其他稅務代理人統計資料：

依據財政部賦稅署統計資料，截至 2016 年 8 月，全國有 7,674 家記帳業者(記帳士)及 3,192 家代客記帳。至於稅務軟體開發家、稅務顧問、收銀機製造商家數，未有統計資料。

(二)中小企業及稅務機關所面臨的挑戰

1.一般挑戰

(1)中小企業

與大型企業比較，中小企業近年來參與製造業之比率持續降低，營收成長亦較大企業為低，意即中小企業較大企業面臨更嚴酷的挑戰及經營環境。

A.商業競爭環境日益艱困：

研究資料說明，部分產業之中小企業未能擁有較低採購價格及其他進貨優勢，導致長期無生存利基。再者，在國際貿易及國際合作趨勢下，中小企業缺乏充足的國際資訊，導致營運成本增加，產生可觀的損失。

B.稅務環境日趨複雜：

稅務機關建制公平稅制的職責，可能無形導致中小企業申報成本增加，如現行我國導入國際財務會計準則(IFRSs)、推廣電子發票所需購置之機器設備、實施反避稅條款所需申報之書表文據等，均增加稅務環境之複雜程度。

C.電子商務趨勢的商業環境

電子工具及電子支付給予中小企業客戶更友善便捷的交易模式，電子商務雖能創造新市場與需求，但中小企業因應此趨勢，需進行相關員工訓練及增購相關電子設備，無形中亦增加中小企業進入市場或維持市場的門檻。

(2)稅務機關

A.預算限制及顧客意識抬頭

邇來，稅務機關面臨預算刪減及納稅義務人權利意識抬頭之影響，對於提供納稅義務人更精進之服務措施，難以面面俱到。

B.電子商務環境趨勢

網際網路促進資訊取得之便利，同時亦創造新的商業交易模

式。稅務機關對於線上交易不易於發現、管理及監控，縱或發現中小企業利用便捷之線上交易，亦難掌握交易之全貌。電子商務快速發展的趨勢下，稅務機關如何推行相關稅制及採行適當措施，將為極大之挑戰。

C.稅務行政成本

如何分別針對大型企業及中小企業有效分配稽查及服務人力，對稅務機關而言，將是個棘手的課題。如若追求成本效益極大化，稅務機關大可就稅收考量，忽視稅收較少之中小企業；惟稅務機關尚有建置稅制公平的職責，故應如何有效進行資源配置，仍是稅務機關管理中小企業之重要議題。

(三)現行稅務機關與稅務代理人合作所採用之政策與方法

1.稅務機關與稅務代理人合作政策

現行稅務機關與稅務代理人合作，主要採用以政府管理主導方向之政策。這意謂稅務機關仍侷限於稅務行政目的範疇中，鮮少考量市場導向及客製化目的政策。

2.現行稅務機關採用之措施

(1)租稅政策：

為減少中小企業租稅依從成本及提高租稅依從度，稅務機關就中小企業的租稅政策主要採簡化程序或額外給予免稅額或扣除額等租稅減免措施。

A.免辦商業登記及免設置帳簿保存憑證

依據商業登記法，每月銷售額未達營業稅起徵點之小規模營業人(現行為新臺幣 8 萬元，部分行業例外)或家庭農、林、漁、牧業者，無須向主管機關申請商業登記，亦無須依商業會計法規定設置帳簿及保存完整憑證。

B.免納營業稅

現行營業稅針對銷售貨物或勞務增值部分，課徵 5%營業稅。

小規模營業人每月銷售額未達新臺幣8萬元者(部分行業例外)免徵營業稅；而每月銷售額已達新臺幣8萬元，但未達新臺幣20萬元者，依據營業稅法規定，按銷售額課徵1%或0.1%營業稅(非加值型營業稅或毛額型營業稅，不適用進項扣抵)。

C.相關租稅優惠專法

中小企業適用之租稅優惠法規，主要規定於「中小企業發展條例」，該法立法目的為協助中小企業改善經營環境，推動相互合作，並輔導其自立成長，以促進中小企業之健全發展。該條例規定之租稅優惠規定如下：

- (A)符合特定情形下，土地增值稅可按5年分期繳納或按最低稅率計算應納稅額。
- (B)符合一定條件之研究發展費用，最高可按15%計算所得稅投資抵減。
- (C)中小企業開發公司對成立未滿5年之中小企業投資，得經中央財政機關核准，以其投資總額20%範圍內，提列投資損失準備，若於5年內未發生實際虧損時，於第5年度轉作第5年度收益。
- (D)增僱員工之薪資費用，可額外認列30%費用減除。
- (E)為促進創新研發成果之流通及應用，中小企業以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃公司，所取得之新發行股票，免予計入該企業當年度營利事業所得稅額課稅。

上述租稅優惠須經申請核准適用。

(2)協助管道、對外輔導及教育宣導

辦理座談會，以利中小企業及稅務代理人反映經營困難或所遭遇之稅務問題，並給予實質建議。定期辦理企業參訪或首長與民有約活動，以蒐集中小企業及稅務代理人相關意見。針對重大政策，以稅務代理人、會計師及記帳士為主要宣導對象，舉辦說明會，以

期增加政策推行功效。此外，固定舉辦宣導講習活動，宣傳新頒法令及創新服務措施。使用網際網路電子工具新增宣導途徑，推廣租稅教育，如網站、臉書及 Line 群組發布租稅新聞稿。開放稅務客服電話，直接提供即時對話解決問題。

(3)簡化申報程序之措施

A.營業稅

小規模營業人無須申報營業稅，由稅務人員每季按核定銷售額計算核定營業稅額並寄發稅單予小規模營業人繳納。

B.所得稅

(A)簡化小規模營業人之企業主或合夥人營利事業所得稅申報程序，直接採相關營利所得計算，按營業收入一定比例計算，計入個人營利所得，併入企業主或合夥人其他各類所得申報綜合所得稅。

(B)營利事業年營業收入淨額未超過新臺幣 3,000 萬元者，可選擇以一般申報書申報所得稅，或以財政部頒布之同業純益率標準，申報營利事業所得稅(擴大書面審核案件)。一般申報案件採權益基礎申報成本費用，計算相關應納稅額，相關帳簿憑證需保存 5 年，以備稅務機關進行查核；擴大書面審核案件，僅需依據核定純益率(依行業不同，自 1% 至 10% 不等)計算應納稅額，無須進行帳簿憑證查核(惟仍需依規定保存帳簿憑證)。

(4)稅務查核

A.選案方式

為輔助中小企業成長及提升租稅查核效率，除因有通報資料來源案件外，宜對中小企業採取相對較低比率進行查核。所得稅案件，於確認選案範圍及選查比率後，兼採電腦及人工選查方式，確保選案之正確性。

B.查核目標、頻率及涵蓋範圍

中小企業查核應著重於收入面，如以網路交易及跨國交易等未申報收入為收入面查核重點。雖營業稅及所得稅法規範查定或查核次數分別為半年一次及一年一次，惟實務上查核頻率較低。查核範圍並未針對特定產業。

C.查核資料來源

營業稅例行性現場稽查，透過現場清查中小企業實際營業情形，進行更深入了解。另使用電腦交查資料，如信用卡交易、進口貨物申報資料及其他政府機關及民營交易平臺資料，以為查核參考資料。而近年消費者意識抬頭，許多民眾、媒體或其他政府機關主動提供檢舉逃漏稅或檢舉非法案件，促使稅務機關能及時進行適當之查核措施。

(四)輔助措施、績效評量及相關挑戰

1.輔助措施

藉由稅務機關內部員工訓練，組建有效率的工作團隊，就稅務政策推行及升級電腦查核系統達成目標。採用更便利中小企業之措施，例如修訂便民法令、稅務研討會及免費稅務諮詢等，降低中小企業租稅依從成本負擔。

調整中小企業小額違章案件之罰鍰裁罰標準。訂定合宜規定，減輕中小企業租稅負擔及提升其獲利能力。

贊助及增加租稅宣導活動，教育賦稅公平之公眾意識，提升中小企業稅務環境。

2.績效評量

現行稅務機關對中小企業採行低稅率(如營業稅小規模營業人，1%或0.1 稅率課徵)及簡化措施(如擴大書審申報案件，以簡易公式計算課稅所得額)，以降低中小企業租稅依從成本，為中小企業所歡迎，但以推計課稅，欠缺客觀數據資料，不符公平課稅原則。

相較世界先進國家，我國大型企業並不多見，高達 97.61%的中小

企業，如何協助其成長茁壯，為稅務機關制定政策時之重要課題，現行以稅收豐厚的大企業為著重查核對象，不失為較佳之稅務管理措施。

3. 相關挑戰

依前述現行措施，將產生課稅不公與稅收流失、人員流動增加維持服務品質的困難等挑戰，說明如下：

(1) 課稅不公與稅收流失

某些行業(如餐飲業)基於其行業特性，交易多以不易查核之現金收入為主，易於以中小企業型態登記設立，隱藏實際營運規模。

大型企業藉由將部門業務分散獨立為中小企業型態之多家子公司、孫公司之租稅安排，獲取中小企業租稅優惠，進而規避大企業應承擔的稅務負擔，此種濫用租稅優惠及稅制漏洞之安排，造成稽徵查核困難，與課稅的不公平。

學者研究指出，免稅項目及租稅優惠措施過多，將造成中小企業為繼續享有中小企業之租稅優惠誘因，不願成長茁壯為大企業。

(2) 人員流動增加維持服務品質的困難

在中小企業中，需要稅務機關協助者，多屬創業者或居於營業弱勢，較無競爭能力，且無會計財務專業員工之企業，這些中小企業需有具耐心與專業經驗豐富的稅務人員加以協助。由於稅務機關人員的高流動率及人力的欠缺，增加維持服務品質的難度，而新進人員需進行長期的訓練時間與費用的投入，無法及時彌補人力缺口。

(五) 新興科技和服務對中小企業稅務服務進展

現今新興科技的發展，諸如大數據、高端分析、雲端和行動計算等，使稅務機關於蒐集課稅資料時更為快捷及準確，有效提高稅務行政服務的效率，如提供納稅義務人正確的課稅資料及簡便計算稅負的管道，降低徵納雙方相關成本。在我國新科技的導入、規劃、使用，主要以財政

部財政資訊中心為主辦機關，專責於使用電子技術，蒐集、分析課稅資料，以及建置便捷的網路申報，因應新科技的發展，使用雲端技術概念，現今主要投入電子發票服務及電子申報系統服務。

1. 電子發票系統

(1) 電子發票概述

解決租稅逃漏問題需要確保掌握有效且正確之交易資料。因此，我國建置統一發票系統，要求商家應於完成交易時，給予顧客紙張形式之統一發票。

每張統一發票擁有一組獨一無二的字軌號碼，供稅務機關透過進、銷項稅額交查，檢驗及監控交易資料的正確性；政府更利用其獨一無二的特性，賦予其類似彩券的功能，每期(兩個月)隨機選出中獎號碼並發給獎金，鼓勵消費者主動索取統一發票，有效敦促業者誠實開立統一發票，俾利稅務機關蒐集交易資料。

紙本統一發票每年平均開立張數高達數十億張，意即無數的樹木砍伐及二氧化碳的排放。為透過新的電子技術幫助解決生態問題，財政部財政資訊中心投入電子發票雲端服務，使用電子發票取代紙本統一發票，除減少紙張的使用，更進一步使稅務機關得即時監控及取得交易資料。

(2) 電子發票架構

電子發票雲端服務，結合店家、消費者、稅務機關、其他政府機關、資料庫連成一個網絡，於交易完成時，同時完成發票開立、線上管控、線上稽核、資料儲存等程序。此外，店家或稅務代理人可使用此網絡即時完成記帳、會計報表及連結至每期營業稅或每年度營利事業所得稅稅務申報的報表，有效簡化稅務程序及降低稅務依從成本。

(3) 評估

電子發票平臺從使用之初(2009年)到2015年，年交易使用量從

5,000 萬筆提升至 49.5 億筆，足足成長了 100 倍，電子發票的使用帶來的優點及缺點如下：

A.優點

- (A)可使用於 B2C 交易
- (B)政府可透過電子發票平臺管理集中管理
- (C)自動檢核統一發票開獎系統及通知得獎人
- (D)得將中獎電子發票直接捐贈予社福機構團體
- (E)交易紀錄容易攜帶及儲存

B.缺點

- (A)隱私權的隱憂
- (B)對於中小企業和稅務提供者的立場，將隨時受稅務機關監控。

綜上，電子發票系統的採用，使稅務機關更有效的掌握資料及查核，工具與技術的革新，也使稅務服務提供者改變傳統的服務樣貌，但由於建置電子發票仍需增購相關設備，現行電子發票使用尚未普及，是運用於中小企業降低稅務成本上，仍有待推廣。

2.電子申報

(1)概述

電子申報允許納稅義務人使用網路完成申報程序。納稅義務人可以使用電子申報系統辦理所得稅(包括企業和個人)、營業稅、遺產稅、贈與稅、貨物稅、期貨交易稅、證券交易稅、菸酒稅等稅目的申報作業。電子申報在所得稅和營業稅最為被廣泛使用，特別是綜合所得稅稅額試算服務，已直接由稅捐機關自動寄送所得清單和補退稅計算予納稅義務人確認，並可使用電子申報系統回復確認，如內容須修改，亦可使用電子申報系統修正。

(2)電子申報架構

納稅義務人使用電腦或行動設備，透過網路傳輸完成申報，電子申報提供簡便的申報程序及稅務資料線上下載，供納稅義務人檢

查增刪，並進行稅負計算及稅款繳納，完成申報義務，大幅降低納稅義務人依從成本及稅務機關申報書收件與蒐集課稅相關資料之行政成本。

(3)電子申報的評估

電子申報服務廣為納稅義務人喜愛，因該服務節省了填寫申報書及計算的時間，以及線上上傳申報書完成申報程序與線上支付繳稅之便利。另外納稅義務人可使用如現金、信用卡、銀行轉帳、委託取款、晶片金融卡扣款等方式支付稅款。這些功能降低納稅義務人的依從成本與稅務機關的成本，並且幫助稅務服務提供者更容易提供他們的服務。

現行營利事業所得稅使用電子申報的比率已近 100%，其歸功於我國網路的普及率超過 90%(除高山偏離城市地區)及我國高等教育的普及，使人民接受並有能力使用新科技。此外，電子申報用於綜合所得稅也有極高的比率，大幅降低稅務機關於申報月份(現行為每年 5 月)的服務壓力。依據財政部財政資訊中心就稅額試算服務節省成本統計資料，2012 年徵納雙方節省約 3,800 萬美元(約新臺幣 12 億元)之稅務成本，2013 年則節省約 5,000 萬美元(約新臺幣 16 億元)之稅務成本，顯示廣泛使用電子申報服務，可顯著降低稅務成本。

(六)稅務服務提供者的能力影響提升租稅依從度

儘管新興科技已可協助稅務機關提供較好的稅務服務，並降低相關行政成本，整體租稅依從度的提高仍仰賴稅務服務提供者的能力提升。目前我國雖致力於使用電子發票雲端服務及電子申報服務，但能有諸多的推廣障礙，如商業登記、電子工具、線上稅務平台整合及納稅義務人申報習慣，均有需改善以提升使用普及率。

電子發票雲端服務及電子申報服務的發展，對於傳統的稅務服務提供者將是巨大的衝擊，因缺乏相關工具及技術，使其只能提供傳統的稅務服務(如會計、簿記及填寫紙本申報書表)，進而導致他們的客戶未能

使用新的稅務服務。

過往十年間，稅務服務提供者相關新訂法規要求其需取得專業證照以確保顧客權益。為著稅務機關達成中小企業高度租稅依從度目標，要求現存無照的稅務服務提供者自我提升專業和新法規與新服務以促進依從度，而新進的稅務代理人則可考慮於專業證照考試命題範圍納入新法規和新服務，例如 IFRS 導入和稅務未來趨勢等，使其具備足夠專業知識提供最佳化的服務(包括使用新的稅務服務如電子發票和電子申報)，協助提升中小企業客戶的租稅依從度。

(七)結論

我國營業稅系統使用統一發票兌獎機制，鼓勵民眾於消費時主動索取統一發票，進而促使營運能力較佳但不使用統一發票的中小企業使用統一發票，提高其營業稅適用稅率。

此外，我國現正推行電子發票系統，將交易資料上傳於雲端資料庫。電子發票系統適合大多數的產業使用，特別像是近年食安問題，如食品業的油脂進口或加工製造可強制使用電子發票系統，以達到貨品進銷的數量、日期、流向控管，以確保交易安全與大眾健康。再者，給予使用電子發票的營業人為期 10 年的租稅優惠，降低其 1% 或 2% 的課稅所得純益率，以鼓勵其採用電子發票，進而提升稅務機關對中小企業的稅務審查效率。

大多數創造大額稅收的大型企業，係由中小企業成長而成。不相較於大型企業，中小企業更易受到業務競爭力影響及缺乏市場資訊而造成損失，因此需要多給予照顧與協助。

再者，與他國相比，中小企業在我國經濟體系中至關重要，係因我國人民多有期望創業或合夥投資的天性。為扶植這些中小企業，需要制定相關法規，以促使未來的商業巨人得以健康成長。

另一方面，提供何種稅務利益及範圍，仍是稅務機關無法馬上獲得解答的難題。稅務服務提供者亦會因政策趨勢，建議其客戶提高或降低

租稅依從度。因此，稅務機關應保持警覺和著重可能發展趨勢，隨時評估做出適當的政策調整。

三、各會員體實施概況(依會員體字母排序)

本次會議要求各會員體就各自中小企業定義及規模、稅務代理人規模、稅務機關與稅務代理人合作政策與方法、新興科技採用及提升租稅依從度之情形等問題進行討論，以下謹就各會員體報告內容摘述如下：

(一)澳洲

澳洲介紹關於稅務機關與稅務代理人合作的機制，在澳洲稅務機關成立特別部門 Tax Practitioner, Lodgment Strategy and Engagement Support (TPLSES)致力於稅務政策制定、提高資源管理效率及新興科技的應用。澳洲的公司超過 90%委由稅務服務提供者申報稅務，認為新興科技的運用及國際趨勢，將改變稅務服務提供者的服務角色轉變，如融合專業諮詢的產業、IT 技術給予提供新的產品及服務的可能、專業分工、商業政策諮詢服務、自動會計服務、財務管理/最低稅負等方面。

(二)柬埔寨

由於恢復和平及政治穩定，每年達到 8%的經濟成長，柬埔寨稅務機關對於稅務行政及提高納稅義務人租稅依從度，主要從人力資源管理、稅務登記制度及納稅義務人服務三方面著手。

(三)中國大陸

中國大陸介紹其於 2015 年 10 月進行了稅務機關改革計畫，未來將著力於組建服務導向的稅務機關和提供納稅義務人便捷服務與建制友善法規制度。

(四)香港

香港介紹其境內擁有眾多的中小企業，而對於稅務服務提供者並無特別的法規規範，大多以律師或會計師充任，認為藉由與納稅義務人充分溝通，可提高其租稅依從度，並採用新興 IT 技術提供便捷服務，達到稅務機關與納稅義務人的雙贏。

(五)印尼

印尼對獨資企業於 2013 年制定了第 46 號法案，並以電子申報、電子發票及電子支付等新興科技配合，提高租稅依從度。

(六)日本

特別介紹日本的稅務代理人(Certified Public Tax Accountants ; CPTAs)系統，CPTAs 之內涵為結合會計與法律專業的稅務代理人證照，藉由稅務代理人專業能力，提供企業專業服務，調和稅務機關與納稅義務人之間的關係，提升納稅義務人的租稅依從度。

(七)韓國

韓國的中小企業占國內所有企業的 99%，其所僱用的員工更占全國雇員數的 87.9%。身為行動裝置普及率最高的國家，韓國的 IT 技術已導入稅務行政多年，電子申報及電子支付廣為大眾使用，政府更對於使用電子申報者給予租稅優惠，雖無有關新興科技使用對稅務服務影響的正式研究分析，但現有的機制在導入預先監控稽核時，仍須從事技術革新。

(八)澳門

澳門簡述其法規就納稅義務人區分為 A 和 B 兩大群體(類似我國大型企業和中小企業之區分)，在對於中小企業的稅務服務上，澳門稅務機關自行定義為服務導向及協助者，直接與中小企業溝通，以提升租稅依從度。

(九)馬來西亞

2009 年對於中小企業重新給予定義區分，對於中小企業給予稅務誘因及刺激投資，並就其租稅優惠予以簡述。

(十)紐西蘭

紐西蘭內地稅務局主導相關稅務服務革新的時程，諸如稅務系統、使用現代數位科技連結政府服務，增進納稅義務人使用服務的便利性和降低納稅義務人依從成本與稅務機關的稅務行政成本。

(十一)巴布亞紐幾內亞

巴布亞紐幾內亞介紹其未來幾年的監管計畫，如時間掌控、稅務教育宣導、於網站公布稅法規定修正內容、開放電話和電子信箱系統供納稅義務人聯絡稅務機關，請其給予相關協助。

(十二)菲律賓

菲律賓採用 IT 新興科技如電子申報、電子支付、線上登記系統等，降低納稅義務人依從成本、提供便捷稅務環境、即時服務傳送、提供客製化與個人化的服務及提供適時適地的服務。

(十三)新加坡

為提高納稅義務人滿意度，採行服務管理三大策略：由顧客觀點設計所提供之服務、預先提供服務，致力與納稅義務人建立良好關係。

新興科技使用提供稅務服務即時性的可能，而提高租稅依從度，可於簡化稅法規定、加強稅務教育宣導及廣泛溝通等方面著手。

(十四)泰國

為提高租稅依從度，於 2016 年至 2018 年間，企業僱用大學會計畢業學生處理會計帳務事務，給予並可加倍扣除薪資費用。

(十五)越南

稅務機關提供支援納稅義務人之稅務服務，如一站式服務、電話服務、紙本文件、網站及溝通、訓練課程、電子申報及電子支付等。另採用以下三種方法，建立與稅務服務提供者的合作機制，如改善法規規定、管理與互動及改善稅務提供者的能力。

四、會議結論與建議

(一)簡介

中小企業在 SGATAR 各會員體的經濟中占有非常重要的地位，在多個會員體的統計資料顯示，中小企業登記家數和僱用人數超過整體數量的 90%。

科技的發展，如行動運算、新軟體的採用和高端分析，融合電子和信息的傳輸，增加稅務服務提供者的角色轉換程度。新變化促使稅務機

關發展與稅務服務提供者合作，改善提升中小企業納稅義務人的依從度。

(二)討論

1.持續改變的環境

中小企業常較大型企業面臨更多的資源限制和相關稅法知識的欠缺。導致中小企業需仰賴稅務服務提供者協助遵守稅務上的義務。稅務服務提供者的角色地位影響全面的中小企業租稅依從度，特別在稅務登記、按時申報、誠實申報與按時繳納等方面。

其中一個會員體報告，傳統稅務服務提供者的角色，著重於稅務申報資料的準備和協助納稅義務人以手寫完成申報書表。近年，因著科技的發展，新科技的功能增進相關流程的自動化和標準化。同時，新興科技技術中小企業要求稅務服務提供者提供即時服務的夢想得以成真。

此一趨勢要求稅務服務提供者的角色轉換，從原本的簿記、資料輸入和其他例行的會計服務，提升為高度專業技術的顧問。在科技發展快速的環境中，稅務服務提供者需要投入更多的資源維持專業。

了解此一技術轉變中介角色的改變，提供稅務機關影響中小企業租稅依從度的機會。

2.稅務機關對於稅務服務提供者的策略

建構與稅務服務提供者的有效關係，仰賴擁有稅務行政能力與敏捷的人員，這要求稅務機關給予稅務服務提供者的專業建議與高度的稅務專業。SGATAR 會員體成員透過多樣的方法訓練其服務人員，包括一般的訓練、研究課程與網路訓練課程。

稅務機關給予稅務服務提供者重要的諮詢功能及有效的交流策略，是首要之務。技術可以用於確保快速獲取正確的資訊。線上工作手冊、稅務訓練影片和公開有用的技術意見提供工具有效的使用。再者，傳統溝通技術，如技術工作坊，仍繼續扮演與稅務服務提供者溝通角色。

稅務服務提供者通常對於新的數位服務有高度接受度。稅務機關藉由新科技的趨勢，導入會計支援和稅務營運的軟體代替額外的中小企業業務程序。

3.新技術和業務的改變對服務設計的影響

新技術促使稅務機關設計更為直接的服務措施。SGATAR 會員體報告了一些因技術影響改變服務的設計，例如：

- (1)採用線上稅務登記與電子申報取代填寫紙本書表。線上登記與電子申報發展的範例，降低了納稅義務人的依從成本與稅務機關的稅務行政成本。會員體表示將電子科技導入稅務服務的電勢，帶給稅務機關與納稅義務人持續互動溝通的可能性。
- (2)使用智慧手機和線上工具自動計算稅負。這些計算通常很複雜，因此提供工具使計算變的簡易，直接改善了依從度。
- (3)SGATAR 會員體相信依從度可以藉由改善稅務服務提供者能力及中小企業更便捷的稅捐繳納途徑而提高。特別介紹，包括增加可代收稅款之組織機構(如銀行)和繳納稅款的方式(如網路銀行和自動提款機等)，提供應用包含稅務日曆的應用程式，用以提醒相關稅務的申報及繳納。
- (4)轉換以往著重查核與執法的基礎活動，到以服務基礎活動，並著重於誘使納稅義務人自發性遵循相關稅務規定。
- (5)科技促進稅務機關得以蒐集更多、更快速和更正確的課稅資料。大數據結合高端分析，降低稅務行政成本和提高風險識別和電腦稽核能力。
- (6)電話互動答詢系統和自動查詢服務能夠為中小企業帶來較短的等待時間及較低的稅務行政成本。同時，互動式網站給予中小企業 24 小時使用網路工具及資訊。

4.使用研究改進服務設計

近期 OECD 有關稅務行政和稅務服務提供者研究報告(即 SGATAR

指定之報告：2016 OECD, Rethinking Tax Service: The Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance)提出了以下關於對稅務服務提供的需求與期望：

- (1)降低稅務依從成本
- (2)更方便中小企業履行稅務義務
- (3)提供即時服務
- (4)客製化和個性化服務
- (5)“任何時間、任何地點、任何設備”服務提供。

滿足上述這些需求及期望，對於改善中小企業依從度，有明顯的助益。SGATAR 成員承認，在一些新服務的領域，仍未有深入的研究。預期在從事相關研究的過程中，將具有增加服務設計回饋的價值與潛力。

研究將可能提供稅務服務提供者與中小企業有效的信息，並回饋於服務設計的過程中。相關研究將使稅務機關管理部門了解所提供的管理，是否符合 OECD 報告中的，確定滿足中小企業的需求與期望。

5.建議

- (1)認知電子化對納稅義務人的利益，例如線上登記與電子支付。
- (2)提供中小企業多種與稅務機關接觸的管道，有助提升中小企業透明度及租稅依從度。
- (3)利用大數據技術，可降低中小企業的依從成本，例如，預先完成部分稅務申報書表的欄位資料。
- (4)考慮是否鼓勵採用電子申報，例如對於採用的案件，給予延期申報及即時退稅的獎勵。
- (5)稅務機關可就使用新興技術提供稅務服務提供者的有效性進行研究。並於 SGATAR 會員體成員間分享研究結果。
- (6)在其他的 SGATAR 會員體經驗中學習，並在現有的基礎關係中繼續發展互動學習。

- (7)考慮是否為中小企業制定具體的法規，簡化稅務法規並降低依從成本。
- (8)稅務機關可透過服務設計，與其他稅務產業者合作並給與協助，例如專業協會、稅務軟體開發商和其他政府機關。
- (9)了解稅務機關對於大數據、高端分析、雲端和行動計算運用的需求增加程度。
- (10)確認特定納稅服務所需的新技術及分析運用上的障礙。例如可能是地理位置或中小企業處理複雜程度技術能力較低。
- (11)思考使用社交媒體與中小企業納稅義務人互動的適當方式。

肆、心得與建議

本次出席SGATAR第46屆年會，主辦單位紐西蘭內地稅務局對會議之精心籌劃及辦事效率，以及工作小組分組會議討論議題，均值得詳細觀察及學習。

一、會議籌劃部分

紐西蘭內地稅務局在會議籌劃部分極為細心並展現高度效率，茲就議事安排等節簡述如下：

(一)會議資料部分：

紐西蘭內地稅務局於會前運用SGATAR常設網站(<https://sgatar.org/>)，先行提供相關會議討論資料，各會員體之報告內容亦於會前上傳至該網站，俾供各代表於會前充分研閱，並於會後將年會結論及工作小組分組會議總結報告等資料上傳至該網站，方便與會人員日後查閱。各代表報到之初，主辦單位即發放會議議程與印有與會人員姓名及相片之手冊，除可供與會代表查閱議程外，亦可利用該手冊資訊與其他代表進行交流。

(二)議事及會議場所安排部分：

本次年會主辦單位工作人員均著統一服裝(胸前繡有本屆SGATAR年會標誌之白色襯衫)，並配戴藍色吊牌背帶，整體服裝活潑有朝氣也方便與會人員辨識。此次年會舉辦地點洲際飯店，毗鄰紐西蘭首都港口海濱，與各熱門景點均僅有很短的步行距離，使各會員體代表們於結束一天會議後，能悠遊參觀市內各景點。另主辦單位於會議中場休息時間安排服務人員提供咖啡及茶點，使各會員體代表們能在輕鬆的氣氛下進行非討論議題之交流，拉近彼此距離。

(三)出、入境之安排：

本屆年會舉行地點為紐西蘭威靈頓，因我國航空公司尚無直接飛抵威靈頓之航班，本次代表團成員需先於奧克蘭國際機場辦理入關手續，再轉乘紐西蘭國內航班飛往威靈頓。主辦單位遂於代表團飛抵奧克蘭國際機場並完成通關手續後，安排接待人員協助代表團團員轉乘國內線班機，另於

團員飛抵威靈頓時，由代表團之專屬聯繫人員Mr. Owen Liu及 Ms. Paula Johnston接待，並派遣專車接送至會議舉行地點。代表團離開威靈頓時，主辦單位亦派遣專車接送我國代表團至威靈頓機場，作業有效率又不失親切。會議期間，我國代表團專屬聯繫人員Mr. Owen Liu及 Ms. Paula Johnston亦適時提供我國代表團成員必要之協助，充分展現地主之誼，使我國代表團對主辦單位作業之效率及親切留下深刻印象。

此外，主辦單位十分禮遇各代表團團長，除上開接待人員外，於我國代表團抵達與離開威靈頓時，另安排專人獨立接待及接送代表團團長。然而，卻也因接待人員間聯繫落差，使本代表團成員一度失散，日後我國於規劃國際會議、活動或安排外賓行程時，可引以為鑑。

二、分組會議議題部分

(一)第一議題「移轉訂價」

為追求集團企業永續成長並減輕營運成本，跨國企業除於全球進行國際分工作業以降低生產成本，並利用各國稅制及稅率差異，進行集團企業間移轉訂價交易安排，以降低集團總稅負；各國稅務機關為維護其租稅權，並遏止企業藉由不合營業常規之安排規避稅負，除加強移轉訂價查核，並研擬適當風險評估機制，有效運用查核資源及人力，提高查核實益，並降低納稅義務人法遵成本。

本次年會工作小組分組討論第一議題「移轉訂價」，除介紹各會員體近期新增修之法令規定，亦提供其移轉訂價申報案件風險評估機制，俾利各會員體參考運用。如何運用有限資源，達成查核績效，並引導企業遵循移轉訂價常規交易安排，繳納合理稅負，移轉訂價申報案件風險評估機制之良窳，攸關甚鉅；我國現行「財政部各地區國稅局精進移轉訂價查核技術及經驗傳承施行計畫」雖有相關規定，惟鑑於集團企業分工細密，交易樣態日趨複雜、翻新，藉由瞭解其他會員體之風險評估機制有助於防患未然，並作為未來檢討修正風險評估(選案查核)之參考。

(二)第二議題「共同申報及盡職審查準則(CRS)之實施」

我國目前當務之急為進行CRS相關修法準備工作，參考過去經驗，財政部首須積極向外界溝通說明國際反避稅及資訊透明趨勢，並委託學者評估利弊及衝擊影響，以客觀研究結果，向利害關係人、國會及社會各界充分說明，爭取支持，且利用各種管道(例如文宣、網路媒體)及辦理宣導說明會等，增加宣導廣度，凝聚共識，方能順利完成立法。又採行CRS將增加政府及金融機構成本，需修正相關IT系統，俾與新標準相容，並就相關人員進行良好訓練，以確實執行金融資訊AEOI。因此，我國需預先評估現有資源是否足夠因應CRS之執行，俾利後續順利實施。

(三)第三議題「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換」

- 1.本次年會議題三「從中小企業租稅依從度探討租稅服務提供者的角色轉換」，延續先前第45屆年會議題「提升中小企業之稅捐依從度」及「有效改善納稅義務人與稅務機關之互動經驗」，從較為先進的思維以稅務機關與稅務服務提供者合作角度，探討增進中小企業納稅義務人的租稅依從度。因各會員體情形不同，就稅務機關、稅務服務提供者與中小企業納稅義務人三方合作關係發展進程，除澳洲、紐西蘭、日本在現行體制中有較為明確設計外，大多處於傳統的審查關係。總結各國報告，有關稅務機關與稅務服務提供者合作可資我國參考的如澳洲的邀請稅務服務提供者參加稅務服務規劃過程，及日本的CPTA制度，前者為合作機制，後者為要求稅務服務提供者的專業能力。均為本次議題能否達成不可或缺的要件。
- 2.本次各會員體均贊同數位新高科技技術扮演降低稅務成本與提高租稅依從度，重要且不可缺的要件，各會員體(巴布亞紐幾內亞除外)均已開始電子申報、電子支付的採用，部分會員體亦採用電子發票(與我國發票功能略不相同)。雖然各會員體表示電子申報使用率均達90%甚至100%，惟經進一步分析其結構，部分會員體的稅制已排除大部分的潛在納稅義務人，如印尼電子申報比率將近100%，但有許多位處交通及生活條件不便小島的個人與公司，因稽徵機關對於課稅資料難以有效掌握，申報

成本高且無稅收效益，是以排除其申報義務。有些會員體的電子申報使用率 100%，係因稅法對不容易稽徵的及稅收不豐的潛在納稅義務人，採取定額免稅排除其申報義務，而須申報者，強制規定只有電子申報管道。總結，我國IT技術運用在稅務行政上，有下列優勢與利益：

- (1)網路與行動上網普及率及網路涵蓋國土比率高。
- (2)全國識字率高且受高等教育程度比率亦高。
- (3)我國現有有效管轄疆域屬海島地形，人員及貨物流通上較不易與他國混合。
- (4)稅務平台有效為政府所管理。
- (5)我國使用網路及行動上網習慣已養成，納稅義務人對於稅務機關提供的數位線上服務接受度高。

3.各會員體均表示稅務機關與稅務服務提供者合作的型態，現行均由稅務機關主導，稅務服務提供者僅扮演配合執行的角色，故下列幾點可供設計政策時考量：

- (1)稅務機關角色由審查者轉換為服務與協助者。
- (2)建立與提供多重溝通管道。
- (3)強化運用新興科技，提供便利的申報機制，特別在現今日益複雜的稅制環境下，有效簡化將有助提升中小企業的透明度及依從度。
- (4)強化要求稅務代理人的專業能力，如日本已要求除會計專業外，另須同時具有法律專業，如此才能提供納稅義務人完備的服務及協助。
- (5)加強稅務機關人員、相關稅務產業人員之訓練。
- (6)對中小企業訂定稅務上的明確定義及相關稅務的簡化規定。
- (7)建立制度化與標準化之稅務平台，使稅務軟體開發商得以開發符合稅務機關需求的稅務系統。
- (8)電子發票推行的普及，可透過修法及對新登記設立公司強制要求使用電子發票，而修法前已登記的商家可採逐步輔導轉型使用電子

發票或待其結束營業自動退場，以達成全面使用電子發票，有效掌握相關課稅資料。

三、建議

(一)持續追蹤並積極參與SGATAR相關會議及研究計畫，提升我國稅務機關運作效能及我國國際能見度

我國鑑於政治因素，加入國際組織尚非易事，能取得SGATAR會員體資格誠屬可貴。鑑於SGATAR業擬訂具系統性且明確的運作架構及組織目標(詳本次會議報告有關SGATAR專責小組報告及建議部分)，倘能持續並積極參與本組織相關會議及訓練計畫，落實能力建構，對我國稅務機關運作效能之提升，定有實質效益。

另有關SGATAR擬就2016年10月於澳洲召開之消費稅會議研擬之行動計畫(草案)設立行動計畫研究小組，俾進行後續討論及追蹤乙節，我國業於本次年會團長會議中表達有參與意願，擬積極關注前開研究小組組織情形，適時參與相關工作。

再者，透過參與各項國際會議，與各國稅務官員及國際組織成員交流稅務經驗，有助提升我國國際能見度，同時知悉國際租稅議題最新發展趨勢。按SGATAR年會每年除會員體外，亦邀請其他國家或組織以觀察員身分與會，故宜持續派員與會，並積極參與會議工作，使更多相關業務同仁得以見習國際會議，培養宏觀之國際稅務能力。

(二)參考SGATAR其他會員體工作經驗並保持密切聯繫，以強化我國租稅政策之落實，增進我國國際關係

本次年會我國藉由與SGATAR其他會員體進行雙邊會議，向新加坡、泰國、日本及菲律賓請教有關留才攬才租稅措施、跨境電商稅務及含糖飲料稅等議題，以做為我國未來租稅政策擬定之參考。其中新加坡分享其租稅政策制定與落實之策略及技巧(包含採漸進方式逐步調整、充分宣導及搭配回饋措施等)，實可做為我國未來擬定租稅政策及稅制推動之借鏡；另因泰國刻推動電子支付計畫，並擬據以強化跨境電商稅務查核，

我國可於推動跨境電商課稅制度過程中，參酌泰國相關工作計畫，並適時進行交流，俾助制度之落實，同時增進我國國際關係。

(三)持續關注BEPS行動計畫議題進展，適時配合檢討國內法規

我國為因應BEPS各項行動發展計畫，業成立「BEPS行動計畫專案作業小組」，並依據OECD發布之行動計畫最終報告，持續檢視及修正我國現行稅制。考量近年經濟全球化伴隨電子商務快速增長，商業模式結構性變革，逾三分之二世界貿易係由跨國企業參與促成，另逾 50%世界貿易含關係人交易，關聯公司跨境交易日益頻繁，使企業利用各稅務管轄區稅制上之差異，進行跨境(區)避稅。我國仍宜密切關注國際租稅最新發展趨勢、瞭解各經濟體執行BEPS情形及BEPS行動計畫後續發展，俾利適時因應調整國內相關法令規範，完備我國法制，避免稅基流失。

(四)持續關注SGATAR各會員體移轉訂價相關法令最新發展情形

SGATAR各會員體刻依BEPS行動計畫建議，針對各國政經環境，因地制宜修訂其稅法規定；因各國修法進度不一，且各國執行情形尚待徵納雙方調整改進，另BEPS行動計畫亦涉及國際資訊交換及相互監督等作業，我國應持續關注各會員體修法情形，並參考OECD BEPS行動計畫最新發展趨勢，檢討修正現行法令規定。

(五)儘速完備我國資訊交換法律依據，俾利我國依CRS進行AEOI

國際間自 1990 年起關注資訊透明議題，跨境EOI漸成為焦點，嗣後兩大階段之發展，第一階段始於 2009 年 20 國集團高峰會議決定「終結銀行秘密」，要求各轄區依當時標準執行個案EOI，即按 2005 年版OECD 稅約範本資訊交換條文規定，不得以「無國內課稅利益」及「資訊為銀行持有」拒絕提供資訊，我國近年生效之租稅協定已按此標準訂定，屬資訊透明國家。EOI第二階段為責成各轄區按CRS進行AEOI，OECD並將公布不合作轄區名單及訂定報復措施，各國紛紛承諾執行並積極完備國內法律規定，面對國際新資訊透明標準，為保障我國稅基、維護租稅公平及避免國際報復，我國宜儘速完備國內法律依據，俾使我國得依

CRS標準，與其他國家(地區)商訂包括資訊交換之租稅協定，以執行稅務用途個案、自動及自發EOI，確保我國得依該國際新資訊透明標準履行EOI義務。