

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、日本國稅廳、亞洲開發銀行與經濟合作暨發展組織舉辦「稅務資訊交換研討會」會議報告

服務機關： 財政部

姓名職稱： 國際財政司科長 包文凱
賦稅署專員 白宗育

派赴國家： 日本

出國期間： 108 年 12 月 10 日至 13 日

報告日期： 109 年 3 月 4 日

摘要

本次會議主要探討稅務用途資訊交換及協助徵稅 2 項國際稅務合作機制，包括國際稅務用途資訊交換最新發展與趨勢；亞太地區執行稅務用途資訊交換概況；日本及澳大利亞執行資訊交換個案請求及金融帳戶資訊自動交換情形；經濟合作暨發展組織稅務資訊透明及交換全球論壇之同儕檢視；日本執行協助徵稅經驗等議題。主講人為經濟合作暨發展組織、亞洲開發銀行、日本國稅廳及澳大利亞稅務主管機關主管或專家，採開放式討論，透過分組討論與案例研析，與會代表得有效掌握國際最新標準意涵、亞太地區國家執行資訊交換個案請求審查原則及經驗、亞太地區國家落實金融帳戶資訊自動交換情形、協助徵稅等，有助落實租稅公平，充分瞭解國際稅務合作與資訊透明重要性。

目錄

壹、緣起及目的	- 1 -
貳、議程及與會人員	- 2 -
參、會議討論議題	- 3 -
議題一 資訊交換近期發展	- 3 -
議題二 亞太地區執行資訊交換概況	- 7 -
議題三 日本執行資訊自動交換與金融帳戶共同申報及盡職審查準則架構	- 16 -
議題四 日本執行個案請求資訊架構	- 27 -
議題五 澳大利亞執行資訊交換實務概況	- 32 -
議題六 全球論壇同儕檢視概況	- 39 -
議題七 資訊交換個案請求案例研討	- 43 -
議題八 協助徵稅	- 50 -
肆、心得與建議	- 57 -
附件	- 59 -

圖目錄

圖 1 ADB 會員 2016 年稅收占 GDP 比例	- 8 -
圖 2 ADB 相關出版品	- 10 -
圖 3 ADB 倡議區域合作之目的	- 12 -
圖 4 ADB 與 SGATAR 未來合作計畫	- 13 -
圖 5 ABMI 與 ADB 之區域政策決議組織圖	- 14 -
圖 6 認識客戶程序執行	- 14 -
圖 7 日本執行稅務用途資訊交換組織圖	- 16 -
圖 8 日本執行個案請求、自發提供及自動交換程序簡介	- 17 -
圖 9 日本自動交換非居住者所得資訊流程圖	- 18 -
圖 10 日本執行自動交換件數統計	- 18 -
圖 11 各國落實承諾執行 CRS 自動交換情形	- 19 -
圖 12 日本 CRS 自動交換制度架構圖	- 20 -
圖 13 CRS 自動交換資料傳送流程圖	- 20 -
圖 14 日本執行 CRS 自動交換期程規畫	- 21 -
圖 15 日本執行 CRS 自動交換前置作業期程	- 22 -

圖 16	日本執行 CRS 自動交換宣導情形.....	- 22 -
圖 17	全球論壇成員承諾、執行 CRS 自動交換及同儕檢視時程規畫 ...	- 24 -
圖 18	日本依 MAC 及 MCAA 要求檢查申報金融機構執行盡職審查	- 24 -
圖 19	日本使用 CTS 傳送金融帳戶資訊.....	- 25 -
圖 20	日本執行個案請求件數統計.....	- 27 -
圖 21	日本提出個案請求件數統計（按地區）.....	- 27 -
圖 22	日本執行自發提供件數統計.....	- 28 -
圖 23	日本提出自發提供件數統計（按地區）.....	- 28 -
圖 24	日本租稅協定網絡.....	- 29 -
圖 25	資訊回饋說明.....	- 31 -
圖 26	澳大利亞資訊交換網絡圖.....	- 34 -
圖 27	澳大利亞提出個案請求作業流程.....	- 36 -
圖 28	澳大利亞受理個案請求作業流程.....	- 37 -
圖 29	資訊交換案例 1 關係圖.....	- 44 -
圖 30	資訊交換案例 1 交易圖.....	- 45 -
圖 31	資訊交換案例 2 交易關係圖.....	- 47 -
圖 32	協助徵稅之運作及效果.....	- 50 -
圖 33	日本提出徵稅請求作業流程圖.....	- 53 -
圖 34	日本受理徵稅請求作業流程圖.....	- 55 -

表目錄

表 1	因執行資訊交換個案請求增加之稅收.....	- 4 -
表 2	日本執行 CRS 自動交換情形統計表.....	- 23 -
表 3	2016 年全球論壇資訊交換檢視標準（Terms of Reference, ToR） ...	- 40 -
表 4	薩摩亞、巴拿馬、日本於全球論壇同儕檢視評鑑結果.....	- 42 -

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，簡稱 SGATAR）成立於 1970 年，是稅務機關年度論壇，旨在加強國際合作，增進稅務行政管理，提供平臺促進會員體稅務機關間協作和溝通，提高亞太地區稅務機關績效。

透過最佳案例之分享及加強培訓計畫，增強亞太地區會員體提升稅務資訊透明是 SGATAR 主要目標之一。為實現此目標，日本國稅廳（簡稱 NTAJ）身為 2020 年 SGATAR 年會主辦單位，與亞洲開發銀行（簡稱 ADB）及經濟合作暨發展組織（簡稱 OECD）合作於 2019 年 12 月 11 日及 12 日在東京舉辦資訊交換（EOI）培訓活動供 SGATAR 會員體參與。該培訓活動聚焦於 EOI 關鍵要素，例如 OECD 稅務資訊透明及交換全球論壇（簡稱全球論壇）與國際標準、資訊交換（EOI）概念與個案請求資訊（EOIR）案例研析、金融帳戶資訊共同申報及盡職審查準則（CRS）等。

就透過國際租稅合作共同打擊逃漏稅捐而言，稅務資訊透明及落實稅務合作重要性與日俱增，本次會議由 OECD、ADB、澳大利亞稅務局（簡稱 ATO）及 NTAJ 指派專家介紹最新國際標準及提供案例研析，期能強化會員體間對於資訊交換重視。

貳、議程及與會人員

本次研討會係探討國際間稅務用途資訊交換及協助徵稅機制，會議期間為 2019 年 12 月 11 日及 12 日。與會代表有地主國－日本（6 名）、我國（2 名）、菲律賓（3 名）、印尼（2 名）、越南（2 名）、馬來西亞（2 名）、泰國（2 名），共 19 名，分為 5 個小組進行討論。

本次會議邀請 Mr. Hakim Hamadi (Tax Policy Advisor, OECD Global Forum)、Mr. Neil Cossins (Director, EOI, Australian Taxation Office) 及 Mr. Go Nagata (Public Management Specialist, Taxation, ADB)、Mr. Kosugi Naofumi (Senior Advisor, International Taxation, NTAJ)、Mr. Sekigami Ichiro (Assistant Director, International Operations Division, NTAJ)、Mr. Tokita Kemmasa (Deputy Director, International Operations Division, NTAJ)、Ms. Maekawa Yuko (Deputy Director, Collection Division, NTAJ) 等 7 位專家擔任主講人。

研討會進行方式係由 7 位講師分別介紹「資訊交換近期發展 (OECD 講師)」、「亞太地區執行資訊交換概況 (ADB 講師)」、「日本執行資訊自動交換與金融帳戶共同申報及盡職審查準則架構 (NTAJ 講師)」、「日本執行個案請求資訊架構 (NTAJ 講師)」、「澳大利亞執行資訊交換實務概況 (ATO 講師)」、「全球論壇同儕檢視概況 (NTAJ 講師)」、「資訊交換個案請求案例研討 (OECD 講師)」、「協助徵稅 (NTAJ 講師)」，與會代表分為 5 個小組研討，各組就上開議題與講師進行開放式討論。

叁、會議討論議題

議題一 資訊交換近期發展

一、稅務資訊透明及交換全球論壇（下稱全球論壇）

受 2009 年金融風暴及租稅規避事件影響，全球論壇於 2011 年改組，以提升稅務資訊透明、同儕檢視（peer review）機制及提供技術協助為宗旨，落實資訊交換個案請求及稅務用途資訊自動交換標準。

2011 年至 2016 年間，提倡並執行第一階段資訊交換個案請求之同儕檢視；2016 年至 2018 年間依修正之同儕檢視標準，進行第二階段資訊交換個案請求之同儕檢視。

此外，於 2014 年至 2015 年間倡議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），促請成員國間自 2016 年起至 2018 年止陸續執行；規劃於 2020 年至 2021 年間就金融機構執行金融帳戶資訊共同申報及盡職審查準則（Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information）及各國主管機關執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換情形進行同儕檢視。

二、全球論壇之影響力

（一）提升資訊透明

2008 年時，觀察 125 個國家或地區，其因銀行保密政策認屬資訊不透明者 70 個；至 2019 年止，仍採取相同銀行保密政策者餘 3 個。

另比較全球論壇第一階段（至 2016 年）及第二階段（至 2019 年）各成員國內訂有會計資訊揭露要求規定之同儕檢視結果而言，第一階段檢視後，56% 成員符合規定；嗣經未符規定成員持續努力，第二階段檢視後，80% 成員符合規定，全球論壇同儕檢視有助全球稅務資訊透明。

（二）落實資訊交換機制

據統計，全球論壇成立十年來成員受理個案請求件數 25 萬件。以法國 2017 年執行個案請求為例，提出請求 7,881 件，受理請求 2,573 件。又以法國執行機關為例，提出請求主管機關，依請求所涉稅目、業務別等項目，由 30 個機關各自辦理，維持所涉各項資訊控管及政策執行一致性；於受理請求主管機關僅由一個機關辦理。

三、資訊交換個案請求（EOIR）

（一）全球論壇檢視重要項目

- 1、備置能力（Availability）：國內法要求有關所有權、會計及銀行資訊之準備。
- 2、可取得能力（Access）：是否具充足法據，取得資訊交換所需資訊。
- 3、交換之執行（Exchange）：納稅者權利維護、保密及資料保護能力。

（二）最終受益人資訊之重要性

防制洗錢金融行動工作組織（FATF）2012 年發布建議，定義最終受益人（Beneficial Ownership）為「最終對客戶具所有或控制能力之自然人及指示執行交易之自然人，包括對法人或法律安排具有執行終局實際控制之自然人」。本項資訊有利各國防制洗錢、掌握或防止逃稅或避稅安排情形。2016 年後，此要件成為全球論壇成員執行資訊交換個案請求能力之重要同儕檢視項目。

表 1 因執行資訊交換個案請求增加之稅收

單位：百萬歐元

	澳大利亞	布吉納法索	瑞典	烏干達
2016	15	—	13	3.2
2017	112	2.4	31	7.5

（三）重要成果

經全球論壇同儕檢視之努力，資訊交換個案請求對下列成員之稅收產生正面效果，顯見該機制對租稅公平推動之重要，且有助稅收：

四、金融帳戶資訊自動交換 (CRS-AEOI)

依 2019 年統計，96 個租稅管轄領域已執行超過 6,100 次金融帳戶資訊之自動交換；6 個租稅管轄領域未落實其於 2019 年執行自動交換承諾（3 個因其執行自動交換所涉國際法據或國內法律尚未生效或完善；3 個係因執行技術問題）。

各成員為配合 CRS 自動交換之導入，推動自願揭露計畫 (Voluntary Disclosure Programme)。部分成員推動後回報以下成效：

- (一) 巴西：2016 年收回約 120 億歐元。
- (二) 法國：涉 5 萬名納稅義務人，隱匿資產總額 320 億歐元。2013 年至 2019 年收回約 94 億歐元。
- (三) 匈牙利：2017 年收回約 0.2 億歐元。
- (四) 印度：涉 6.5 萬名納稅義務人，隱匿資產總額 110 億美元。2016 年收回約 60 億美元。
- (五) 印尼：涉 1 百萬名納稅義務人，未申報資產約 3,660 億美元。2017 年 9 個月間收回約 100 億美元。
- (六) 墨西哥：2017 年收回約 8.26 億歐元。
- (七) 奈及利亞：2018 年收回約 0.85 億美元。
- (八) 瑞典：2016 年至 2017 年收回約 0.6 億歐元。

五、其他型式之資訊交換 (依 OECD 防止稅基侵蝕及利潤移轉行動計畫)

OECD 為落實防止稅基侵蝕及利潤移轉 (BEPS) 行動計畫，成立 BEPS 包容性架構 (Inclusive Framework on BEPS)，截至 2020 年 2 月成員 137 個，並確立 4 項 BEPS 行動計畫最低標準，要求成員同儕檢視落實情形。

BEPS 行動計畫 4 項最低標準涉資訊交換事務者及其成果說明如下：

- (一) 稅務核釋強制自發提供 (Compulsory Spontaneous Exchange)：為 BEPS 行動計畫 5 最低標準，成員應就符合規定之稅務核釋 (tax ruling)，自發提供攸關之租稅管轄領域。至 2019 年 7 月止，已有 2.1 萬筆稅務核釋自發提供。
- (二) 國別報告自動交換：為 BEPS 行動計畫 13 最低標準，成員應就其最終母公司 (UPE) 或代理最終母公司送交國別報告成員 (SPE) 申報之國別報告，與其他成員自動交換，以利各成員就移轉訂價查核所涉風險評估。目前成員間有 2,200 個自動交換國別報告關係。

六、技術協助

全球論壇提供下列各項事宜技術協助，希望未加入全球論壇國家參與並運用此項協助機制：

- (一) 法制架構：例如提供分析資訊交換個案請求所需法制及監督、稅務用途資訊自動交換所需法制及諮詢，或加入多邊稅務行政互助公約 (The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, MAC，簡稱多邊公約)、洽簽雙邊租稅協定事宜提供意見。
- (二) 政治參與及區域合作：例如部長級會議或宣言、區域參與。
- (三) 操作執行：例如稅務人員、最終受益人及各項同儕檢視要求之相關訓練。
- (四) 保密及資料保護：提供保密及資料保護診斷、建議及接受現地檢視之準備等。

議題二 亞太地區執行資訊交換概況

一、亞洲開發銀行（ADB）

（一）認識 ADB

ADB 由 68 個會員組成，其中 49 個會員來自亞太地區。ADB 致力於實現繁榮且具包容性、韌性及可永續發展之亞太地區，同時持續努力消除該地區極端貧困，並藉由提供貸款、技術援助、捐贈及投資，促進會員與合作夥伴之社會及經濟發展。

ADB 專案項目範圍廣泛且依循聯合國 17 項永續發展目標（SDGs）。SDGs 是以消除貧困、保護地球及確保和平與繁榮為目標，設定於 2030 年達成全球性目標，例如天然資源保護、氣候變遷因應、災害防護、維持國際和平與安全、促進國際間與國內民族間平等、經濟成長及保障人民就業工作機會。為達成 SDGs 目標，將需要大量國內外公私部門支援。

（二）發展目標及稅務行政

ADB 擬具 2 項目標（目標 16 及目標 17），期能透過國際合作增強相關國家機構（特別是發展中國家）各方面能力建置，及透過國際援助強化發展中國家資源動能，包含改善稅捐稽徵及其他收入能力。

（三）ADB 工作

使 ADB 戰略目標與 SDGs 一致，並協助開發中會員達成 SDGs 及發展夥伴關係。

ADB Strategy 2030：

<https://www.adb.org/documents/strategy-2030-prosperous-inclusive-resilient-sustainable-asia-pacific>。

二、「ADB Strategy 2030」之稅務議題

(一) ADB 目標

ADB 為達目標，於「ADB Strategy 2030」聚焦 7 項優先業務：

- 1、解決貧困問題並減少不平等。
- 2、加快推進性別平等。
- 3、應對氣候變化，增強氣候和災害適應能力，提高環境可持續性。
- 4、讓城市更宜居。
- 5、推動農村發展，促進糧食安全。
- 6、加強治理和機構能力建設。
- 7、促進區域合作與一體化。

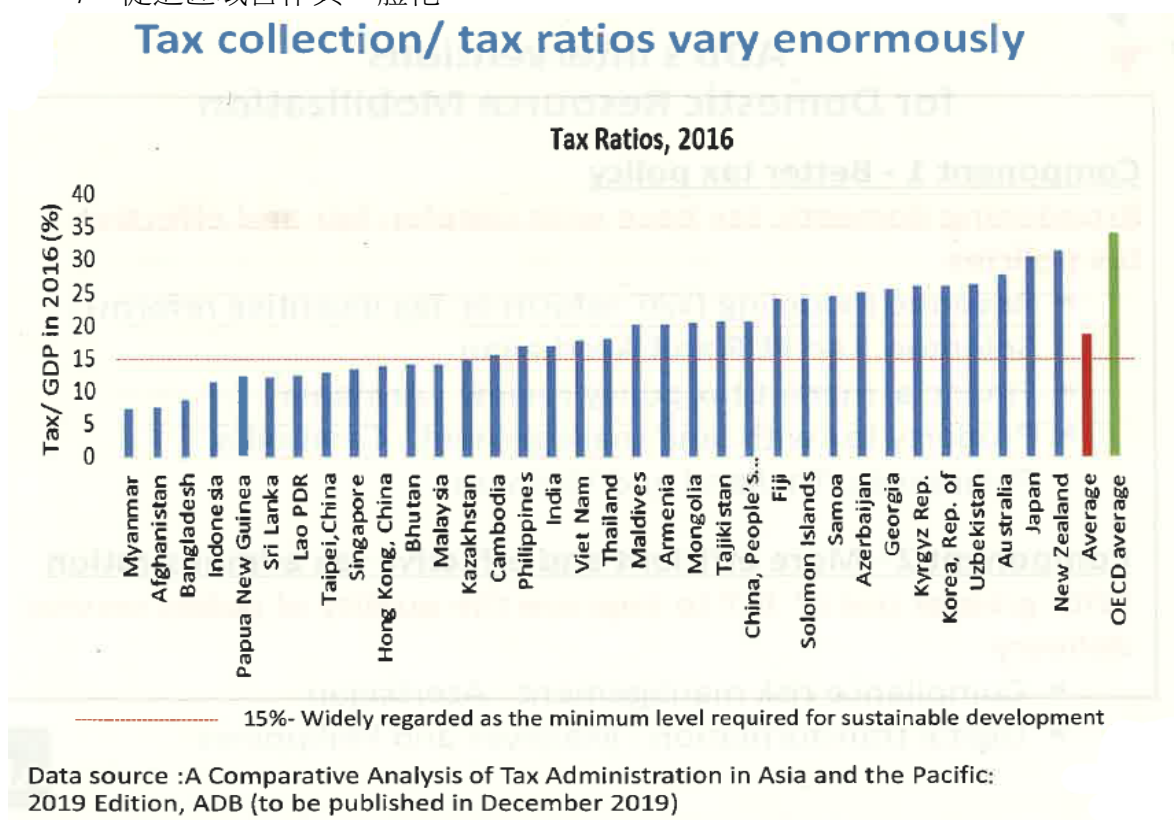


圖 1 ADB 會員 2016 年稅收占 GDP 比例

(二) 強化經濟成長動能

為因應 2 大挑戰－經濟面（低稅收與貧富差距擴大）及治理面（不充足公共服務、薄弱稅務行政管理與貪腐），ADB 建議透過更好租稅政策、更有效

能稅務行政管理及加強國際合作，以支撐可持續性稅收。

亞太地區稅收成長須仰賴良好治理、創造投資及就業機會、減少不平等及維護社會正義。

(三) 強化經濟成長動能之具體措施

1、更好租稅政策（以簡單、公平及有效租稅政策擴大稅基）

- (1) 租稅制度（增值稅或租稅優惠改革）：索羅門群島、寮國及亞塞拜然。
- (2) 金融市場租稅政策評論：美國。
- (3) 財產稅（土地）管理：柬埔寨、菲律賓、泰國及越南。

2、更有效能稅務行政管理（以更好資訊及通訊科技改善公共服務品質）

- (1) 遵循風險管理：亞塞拜然。
- (2) 數位轉型：馬爾地夫及菲律賓。

3、加強國際合作

2019 年與 SGATAR 等組織合作舉辦 6 項講習會，包含：OECD、國際貨幣基金（IMF）、聯合國（UN）、世界銀行（WB）及 SGATAR 會員國。計有 300 名政府官員（來自 11 個已開發會員國）與會，議題包含「遵循風險管理」、「BEPS 及數位化」、「稅務犯罪及調查」、「稅制改革以增加稅收」、「財產稅制改革及土地登記」。

(四) 因應 BEPS 及資訊交換（EOI）國際標準具體措施

1、透過雙邊機制協助各國方案

目前正協助 Armenia, Cambodia, Marshall Islands, Micronesia, Papua New Guinea, Philippines, Samoa 及 Thailand 建立制度以增加租稅透明度與打擊逃漏稅。

2、有關 BEPS 及 EOI 區域性活動

自 2016 年起，全球論壇及其他國際組織已和 OECD 合作舉辦有關 BEPS 及 EOI 議題區域性會議（含講習、教育訓練、研討會）。

（五）相關出版品

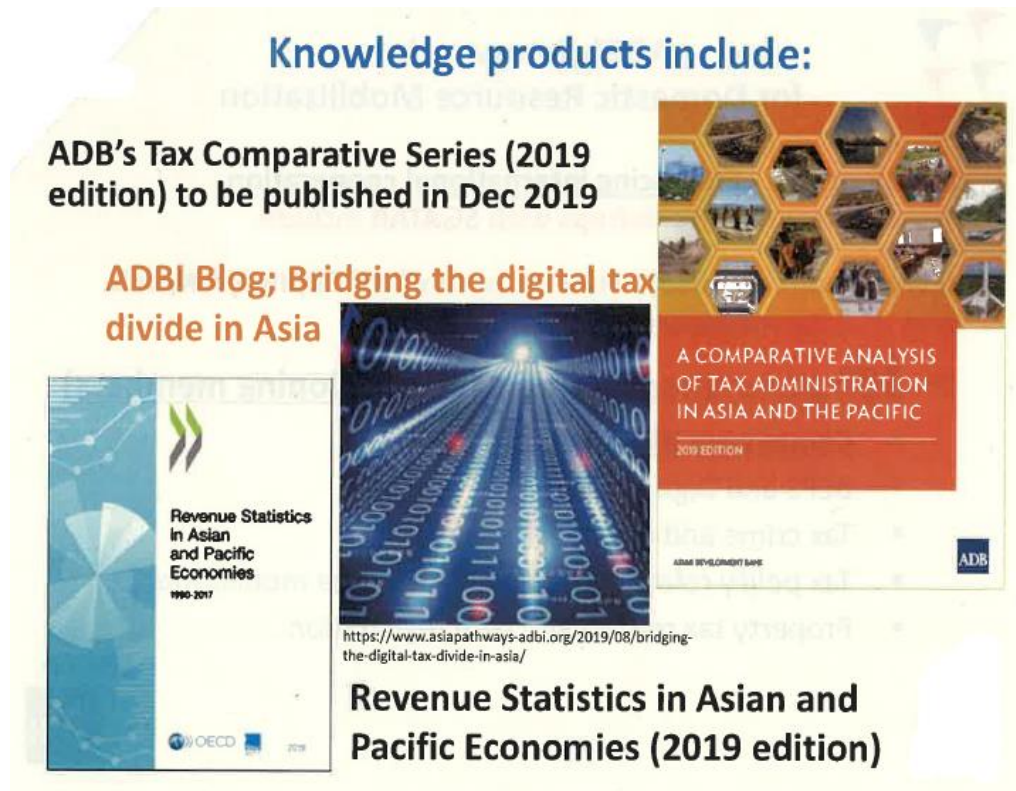


圖 2 ADB 相關出版品

三、資訊交換（EOI）

（一）思考

- 1、亞太地區遵循國際租稅透明標準進展？
- 2、為何開發中會員國(Developing Member Countries, DMCs)遵循國際標準有困難？
- 3、為何 ADB 要援助 DMCs 遵循國際標準？
- 4、ADB 如何協助 DMCs 克服困難並增加參與 EOI 及 BEPS 相關活動？
- 5、ADB 如何援助 DMCs 遵循實施國際標準？

（二）現狀

- 1、亞太地區 46 個 DMCs 中：

- (1) 21 個 DMCs 非全球論壇會員。
- (2) 21 個 DMCs 未承諾執行 AEOI。
- (3) 27 個 DMCs 未加入 IMF。

2、DMCs 致力於使稅制適應新國際標準時面臨許多挑戰。

(三) ADB 為援助亞太地區發展公平稅制及租稅透明，擬具下列優先行動方案：

- 1、強化 DMCs 打擊逃漏稅及 BEPS 能力。
- 2、發展 DMCs 成為全球論壇成員及參與論壇事務能力。
- 3、協助 DMCs 加入 IMF。

(四) ADB 以下列方式技術援助 DMCs 發展公平稅制之措施（包含 BEPS 及 EOI）：

- 1、國內諮詢及能力建構有賴對 DMCs 評估發掘影響其調適 EOI 及 BEPS 相關國際標準之差距及不足之處（已經對 12 個 DMCs 提供諮詢服務）。
- 2、業務支援協助參與國家特定行動方案之 DMCs 執行改善措施（已訂定 10 個行動方案，另 2 個行動方案刻擬訂中）。
- 3、區域性高階政策討論以提升意識並獲得執行改善措施之政治承諾（ADB 已參與 6 個高階政策討論）。
- 4、舉辦講習會、說明會及研討會以培養專業知能（ADB 已與全球論壇、OECD、PITAA、CATA 聯合舉辦 5 個區域性活動）。
- 5、以 e-learning 模式及訓練手冊等方式協助 DMCs 能力建構。

(五) 以下列方式進行與 EOI 相關具體協助：

- 1、個案請求（EOIR）
 - (1) 模擬現場。
 - (2) 指導回復個案請求資訊交換及回應多邊公約之間卷調查。
 - (3) 審查及草擬資訊交換相關法規。
 - (4) 資訊交換業務單位之實務訓練。
 - (5) 舉辦「EOIR Last Mile」研討會訓練稅務查核人員有效運用 EOIR。

(6) 舉辦實質受益人相關議題研討會。

2、自動交換 (AEOI)

(1) 回應有關 AEOI 保密及資料保護之問卷調查。

(2) 協助執行 ISM (Information Security Management)。

四、區域合作

(一) ADB 目標

ADB 為達目標，於「ADB Strategy 2030」聚焦 7 項優先業務，促進區域合作與一體化為其中一項。



圖 3 ADB 倡議區域合作之目的

(二) 未來與 SGATAR 合作

ADB 透過問卷調查找出 SGATAR 會員體應優先處理事項，包含：

- 1、遵循風險管理。
- 2、跨境增值稅。
- 3、租稅與數位化。
- 4、租稅犯罪及調查。

5、其他。



圖 4 ADB 與 SGATAR 未來合作計畫

(三) 未來有關租稅透明之區域合作

1、ASEAN plus Three 是什麼？

- (1) ASEAN+3 是由東亞國家組成之組織，包含 ASEAN (Association of Southeast Asian Nations) 10 個國家及中國、日本、南韓。
- (2) ASEAN+3 有許多部長層級會議，其中最活躍會議為 AFMGM+3 (ASEAN+3 Finance Ministers and Central Bank Governors Meeting)。
- (3) AFMGM+3 發起 2 個倡議作為 1997 年至 1998 年亞洲金融風暴因應措施，即 CMIM (Chiang Mai Initiative) 及 ABMI (Asian Bond Markets Initiative)。

Organizational chart of ABMI and ADB's involvement in the regional policy process

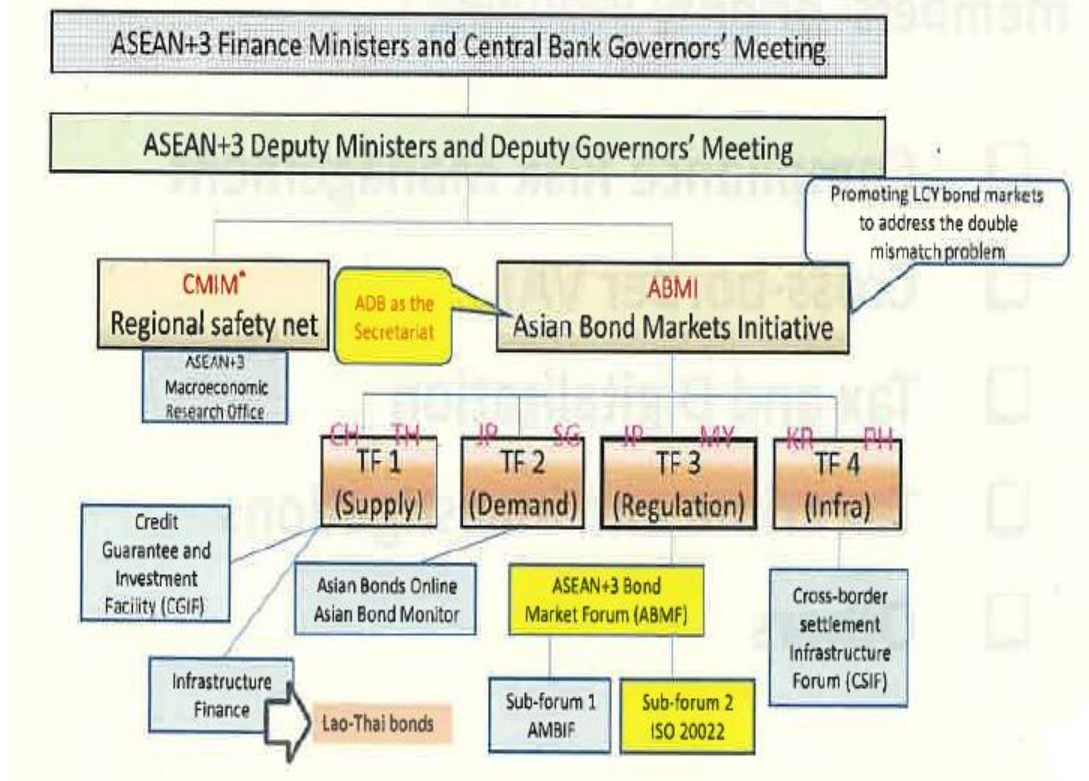


圖 5 ABMI 與 ADB 之區域政策決議組織圖

2、建議：認識客戶（Know Your Customer，KYC）標準化

KYC 可分為 initial 及 transactional 兩種類型，依據以下資訊流完成 KYC。

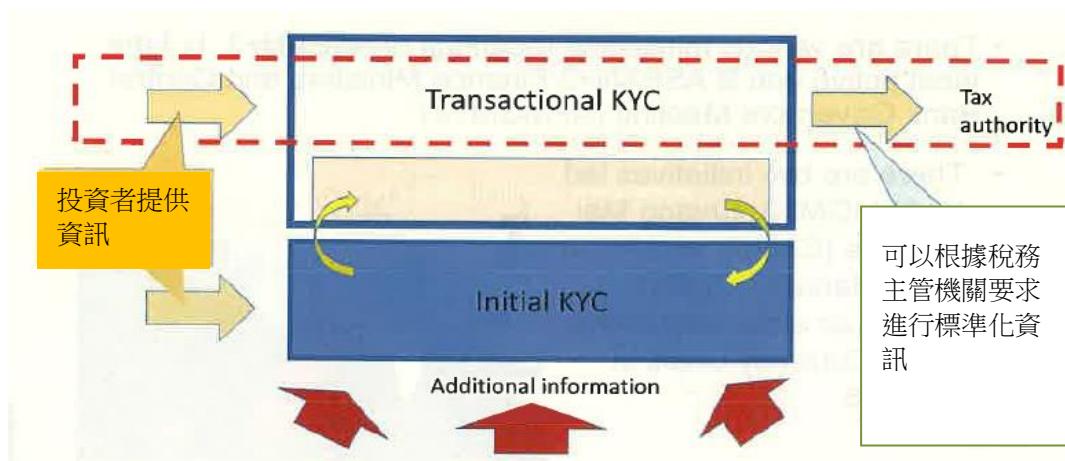


圖 6 認識客戶程序執行

3、建議：使用 LEI（Legal Entity Identifier）於 Transactional KYC

稅務用途所需基本資訊：

- (1) 個人或非個人（實體）。
- (2) 姓名或名稱。
- (3) 國籍／登記住所。
- (4) 識別碼（例如稅務識別碼或個人身分識別碼）。
- (5) 生日／公司設立日。
- (6) 地址。
- (7) 業務類型（僅適用於機構）：
 - 公司（CP）。
 - 基金會（FD）。
 - 金融機構－銀行（IB）。
 - 金融機構－非銀行（IB）。
 - 保險業（IS）。
 - 共同基金（MF）。
 - 退休基金（PF）。
 - 證券公司（SC）。
 - 其他（OT），例如政府機關或國際組織。

LEI 可以提供藍色字體資料，且可以涵蓋大多數投資者

議題三 日本執行資訊自動交換與金融帳戶共同申報及盡職審查準則架構

一、資訊交換 (EOI)

(一) 組織架構

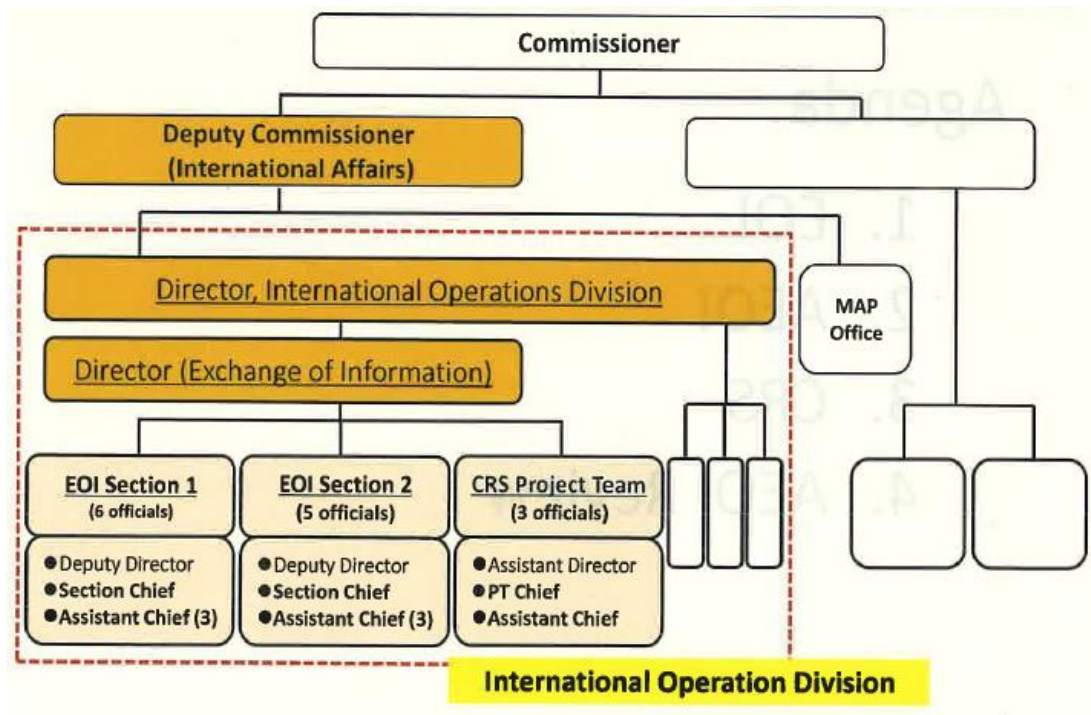


圖 7 日本執行稅務用途資訊交換組織圖

(二) EOI 類型

- 1、個案請求 (EOIR)：一國針對特定稅務案件提出請求，受理請求國進行稅務資訊蒐集並提供相關資訊。
- 2、自發提供 (SEOI)：一國於取得對他國有用稅務資訊時主動提供予他國。
- 3、自動交換 (AEOI，包含 CRS)：締約國各自蒐集稅務用途資訊並相互大量交換。

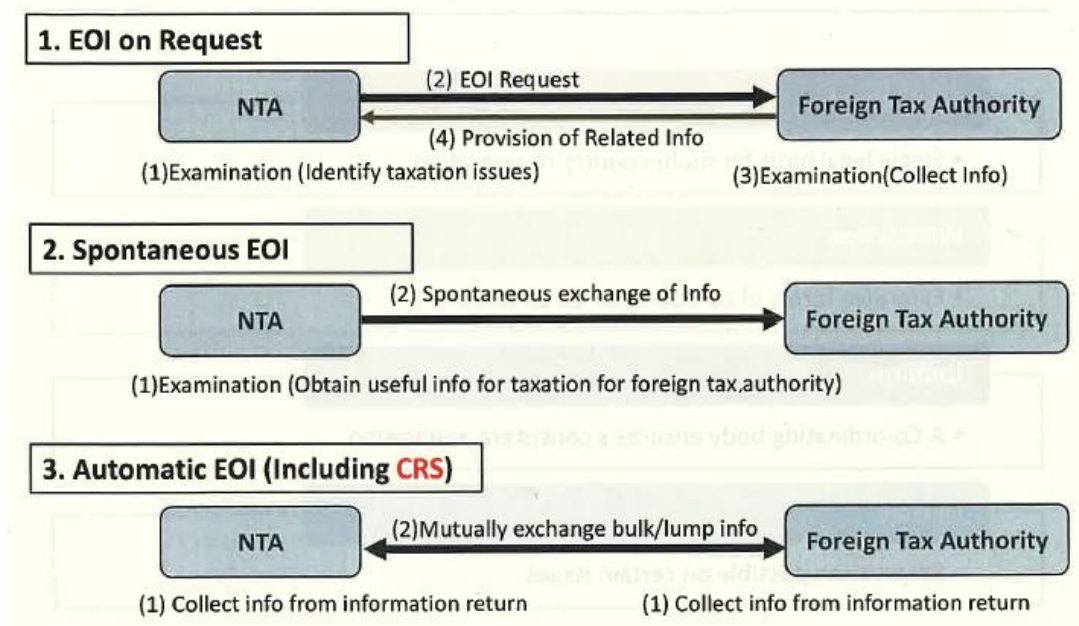


圖 8 日本執行個案請求、自發提供及自動交換程序簡介

(三) EOI 及多邊公約法律架構

1、EOI 法律架構

- (1) 避免雙重課稅協定 (DTCs)。
- (2) 稅務資訊交換協定 (TIEAs)。
- (3) 多邊公約 (MAC)。
- (4) 適用於租稅協定案件之國內法。

2、多邊公約重要特徵

- (1) Multilateral：多邊合作單一法律基礎。
- (2) Wide Scope：適用全部稅目之行政協助。
- (3) Uniform：確保適用標準具一致性。
- (4) Flexible：保留特定議題適用之可能性。

(四) 全球論壇

- 1、全球論壇已有 158 個成員平等地參與。
- 2、全部成員承諾踐行 EOIR 國際標準。

3、超過 100 個會員承諾於 2019 年踐行 AEOI 新國際標準。

二、非居住者所得資訊自動交換 (AEOI)

AEOI 係指一方稅捐主管機關定期一次性提供大量特定項目稅務用途資訊予他方稅務主管機關，例如支付給非居住者利息、股利、不動產租金、權利金、薪資、股權移轉價金等資訊。

例如，日本納稅者付款予外國納稅者，當日本稅務主管機關 (NTA) 蒐集日本納稅者提供資訊後，將大量資訊以批次方式提供予該外國稅務主管機關作為稅務用途運用。

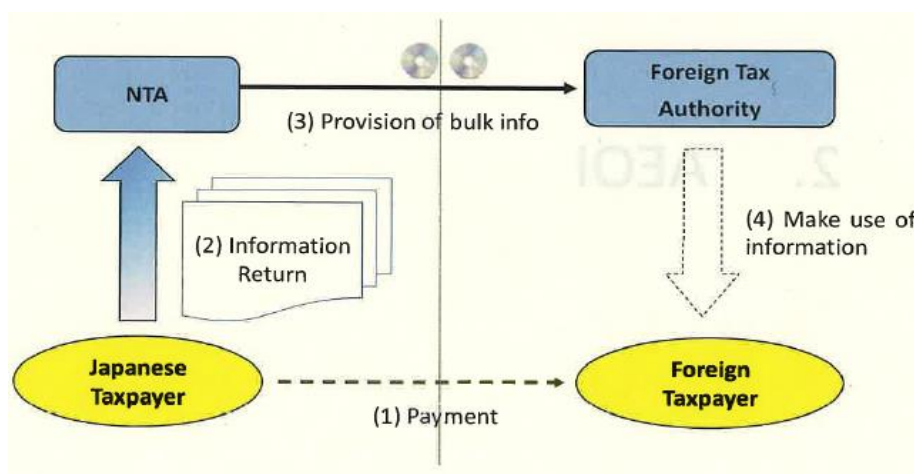


圖 9 日本自動交換非居住者所得資訊流程圖

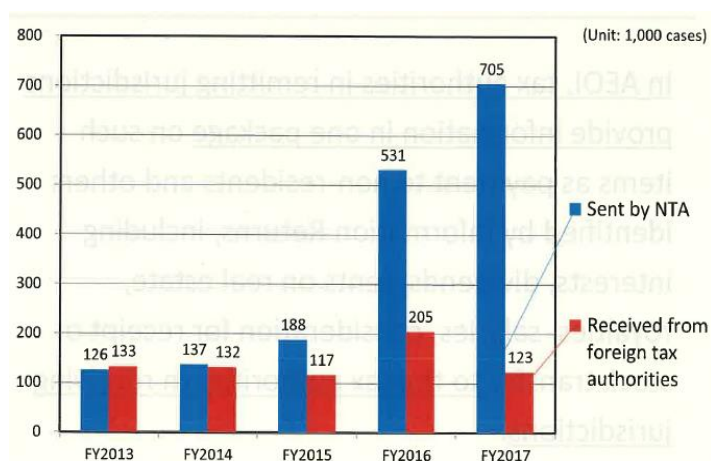


圖 10 日本執行自動交換件數統計

三、金融帳戶資訊共同申報及盡職審查準則（CRS-AEOI）

（一）背景

AEOI 已廣泛地運用，稅務資訊原則上係源自納稅者（包含非居住者）申報。自美國 2010 年制定外國帳戶稅收遵從法（FATCA）後，國際組織續發布新標準將金融帳戶資訊納入自動交換範圍。OECD 於 2014 年 2 月訂定發布「Common Reporting Standard for Automatic Exchange of Tax Information」（CRS）。二十國集團（G20）隨即於 2014 年 10 月聲明：「為防止逃漏稅，我們支持全球在互惠基礎上共同實施 CRS 及 AEOI。我們將於 2017 年或 2018 年底與其他國家進行 AEOI。」

（二）國際概況

目前國際進行 AEOI 概況：2017 年及 2018 年分別有 49 個及 51 個國家或地區第 1 次進行 AEOI，2019 年及 2020 年將分別有 2 個及 7 個國家或地區第 1 次進行 AEOI，截至 2019 年 9 月尚有 47 個國家或地區未決定第 1 次進行 AEOI 時間。

Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes	
As at September 2019	
AEOI STATUS OF COMMITMENTS ¹	
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES IN 2017 (49)	
Anguilla, Argentina, Belgium, Bermuda, British Virgin Islands, Bulgaria, Cayman Islands, Colombia, Croatia, Cyprus ² , Czech Republic, Denmark, Estonia, Faroe Islands, Finland, France, Germany, Gibraltar, Greece, Guernsey, Hungary, Iceland, India, Ireland, Isle of Man, Italy, Jersey, Korea, Latvia, Liechtenstein, Lithuania, Luxembourg, Malta, Mexico, Montserrat, Netherlands, Norway, Poland, Portugal, Romania, San Marino, Seychelles, Slovak Republic, Slovenia, South Africa, Spain, Sweden, Turks and Caicos Islands, United Kingdom	
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2018 (51)	
Andorra, Antigua and Barbuda, Aruba, Australia, Austria, Azerbaijan ³ , The Bahamas, Bahrain, Barbados, Belize, Brazil, Brunei Darussalam, Canada, Chile, China, Cook Islands, Costa Rica, Curacao, Dominica, Greenland, Grenada, Hong Kong (China), Indonesia, Israel, Japan, Lebanon, Macau (China), Malaysia, Marshall Islands, Mauritius, Monaco, Nauru, New Zealand, Niue, Pakistan ² , Panama, Qatar, Russia, Saint Kitts and Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent and the Grenadines, Samoa, Saudi Arabia, Singapore, Sint Maarten, Switzerland, Trinidad and Tobago, Turkey, United Arab Emirates, Uruguay, Vanuatu	
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2019 (2)	
Ghana ² , Kuwait ⁴	
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2020 (7)	
Albania ³ , Kazakhstan ⁵ , Ecuador ³ , Maldives ³ , Nigeria ³ , Oman ⁴ , Peru ²	
DEVELOPING COUNTRIES HAVING NOT YET SET THE DATE FOR FIRST AUTOMATIC EXCHANGE (47)	
Armenia, Benin, Bosnia and Herzegovina, Botswana, Burkina Faso, Cape Verde, Cambodia, Cameroon, Chad, Côte d'Ivoire, Djibouti, Dominican Republic, Egypt, El Salvador, Eswatini, Gabon, Georgia, Guatemala, Guinea, Guyana, Haiti, Honduras, Jamaica, Kenya, Lesotho, Liberia, Madagascar, Mauritania, Moldova, Mongolia, Montenegro, Morocco, Namibia, Niger, North Macedonia, Papua New Guinea, Paraguay, Philippines, Rwanda, Senegal, Serbia, Tanzania, Thailand, Togo, Tunisia, Uganda, Ukraine	

圖 11 各國落實承諾執行 CRS 自動交換情形

(三) 架構

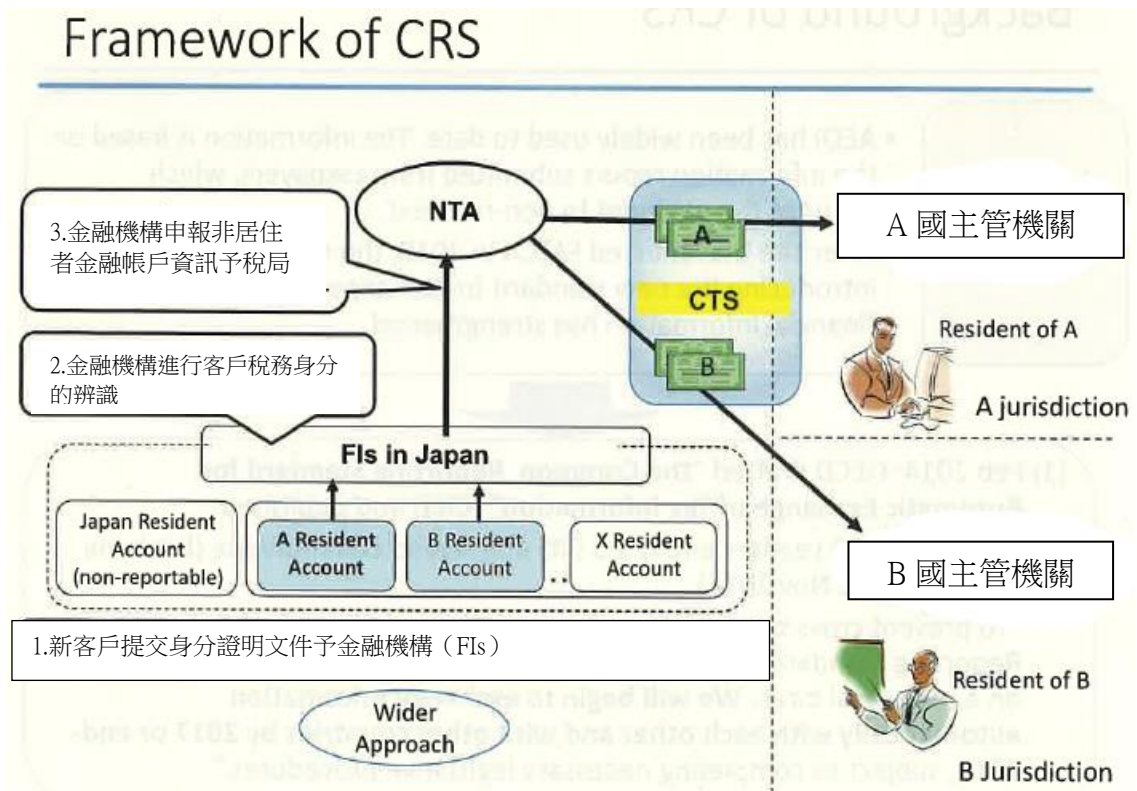


圖 12 日本 CRS 自動交換制度架構圖

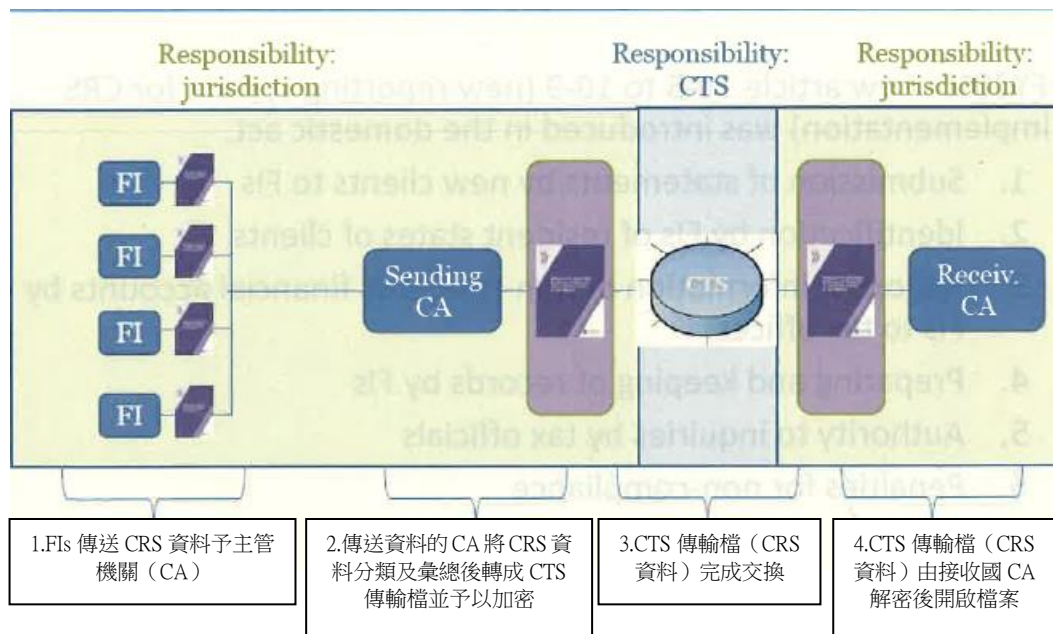


圖 13 CRS 自動交換資料傳送流程圖

(四) CTS (Common Transmission System) 角色

FIs 傳送 CRS 資訊予主管機關，並由該機關彙整後以加密方式透過 CTS 將資訊傳送至他國主管機關。

(五) 期程

日本於 2015 年完成稅法修正，2016 年完成金融系統開發；境內金融機構於 2017 年開始進行客戶稅務身分之辨識，2018 年申報上年度金融帳戶資訊予主管機關以進行資訊交換。

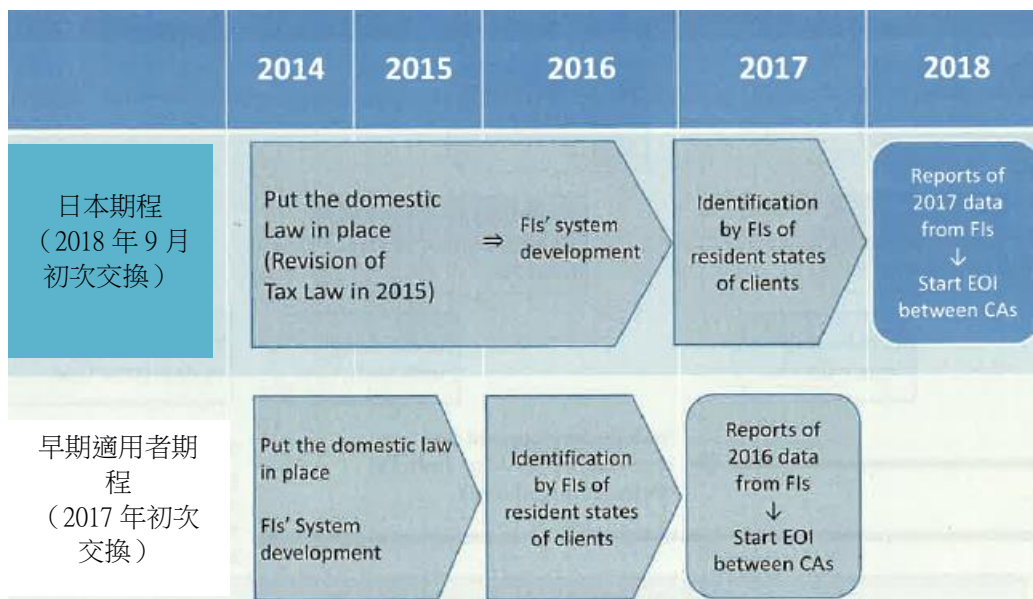


圖 14 日本執行 CRS 自動交換期程規畫

(六) 法律架構

2015 年於國內法規增訂有關 CRS 申報制度規範，以因應 CRS 實施，內容包含：

- 1、新客戶應提交身分識別證明文件予金融機構。
- 2、金融機構應辨識客戶居住者身分。
- 3、申報非居住者金融帳戶資訊予稅務主管機關。
- 4、金融機構應準備並保存紀錄。
- 5、稅務主管機關調查權限。

6、違反義務之處罰。

(七) 預備作業

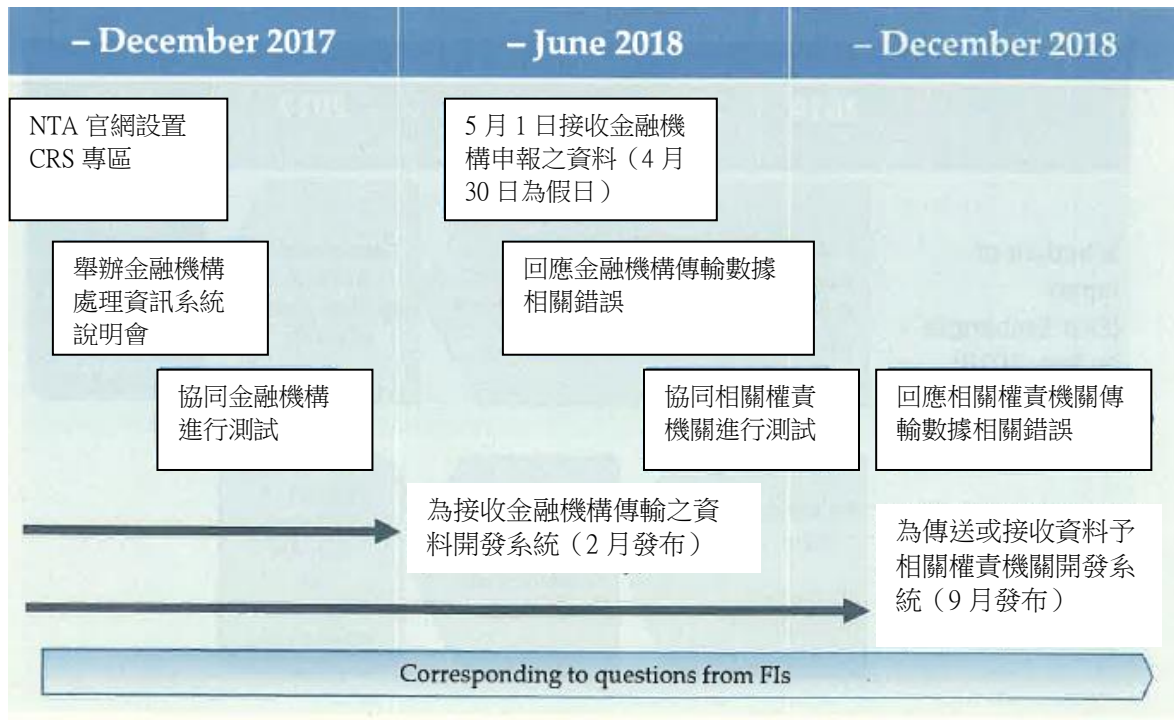


圖 15 日本執行 CRS 自動交換前置作業期程

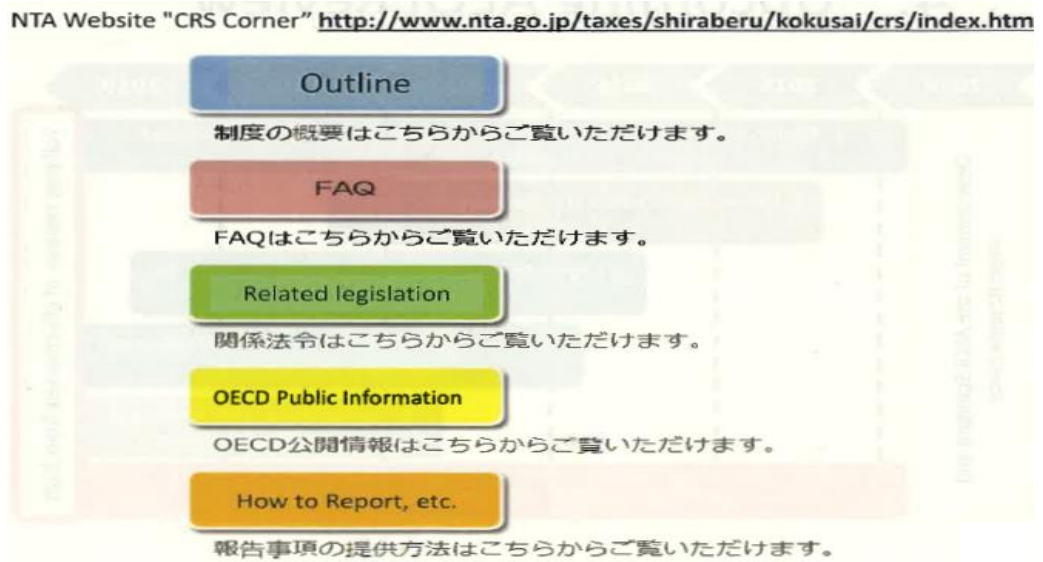


圖 16 日本執行 CRS 自動交換宣導情形

(八) 對外宣導

- 1、NTA 官網於 2016 年設置 CRS 專區並發布宣傳文件、FAQ、OECD 發布訊息與訓練教材等資訊。
- 2、NTA 與特定金融機構進行傳輸測試，以確保順利接收金融機構申報資料，並舉辦申報 CRS 資訊方式說明會。

(九) 統計資料

表 2 日本執行 CRS 自動交換情形統計表

CRS	接收		提供	
	國家或地區數	帳戶數	國家或地區數	帳戶數
亞太	11	290,660	10	74,636
美洲	13	41,915	9	6,259
歐洲	35	202,455	35	8,548
中東及非洲	5	15,675	4	229
合計	64	550,705	58	89,672

四、CRS 自動交換 (AEOI) 檢視標準

(一) 核心要求 1

任何國家或地區應確保申報金融機構遵循符合 CRS 規範之金融帳戶盡職審查程序，及取得並申報符合 CRS 規範之資訊。

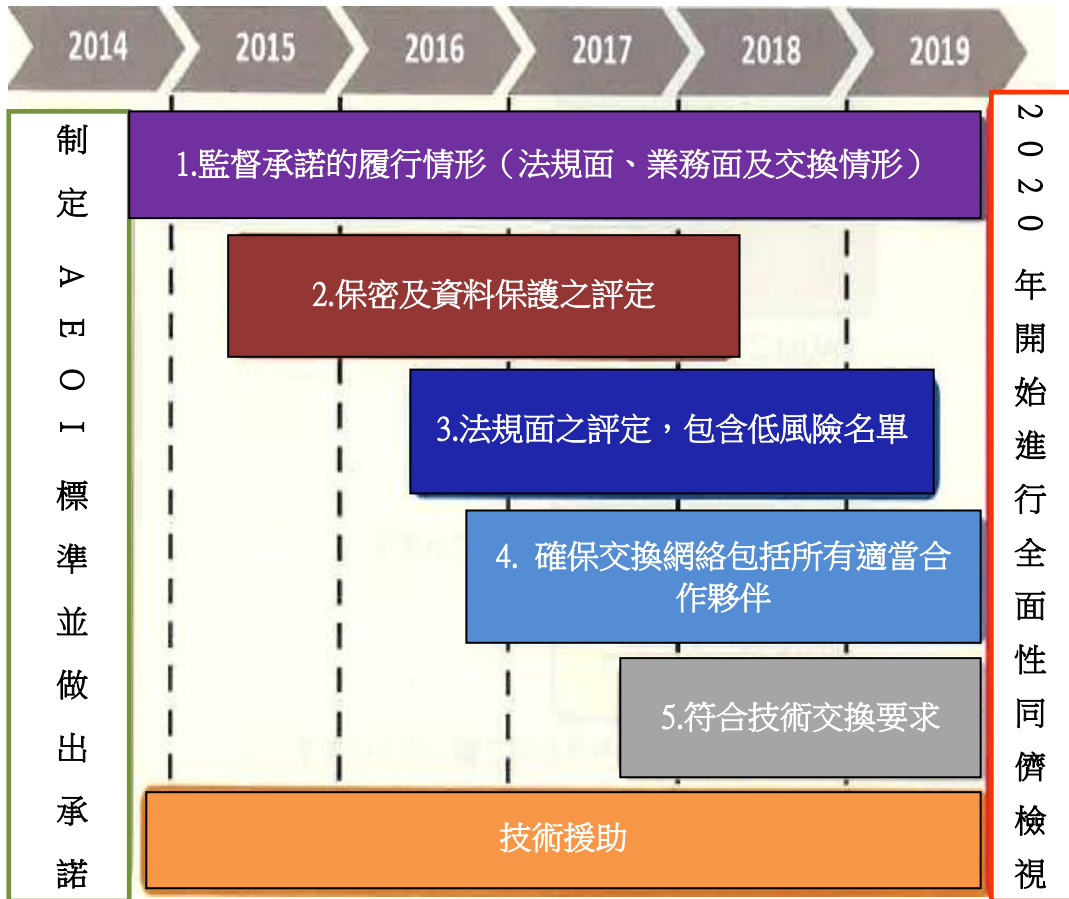


圖 17 全球論壇成員承諾、執行 CRS 自動交換及同儕檢視時程規畫

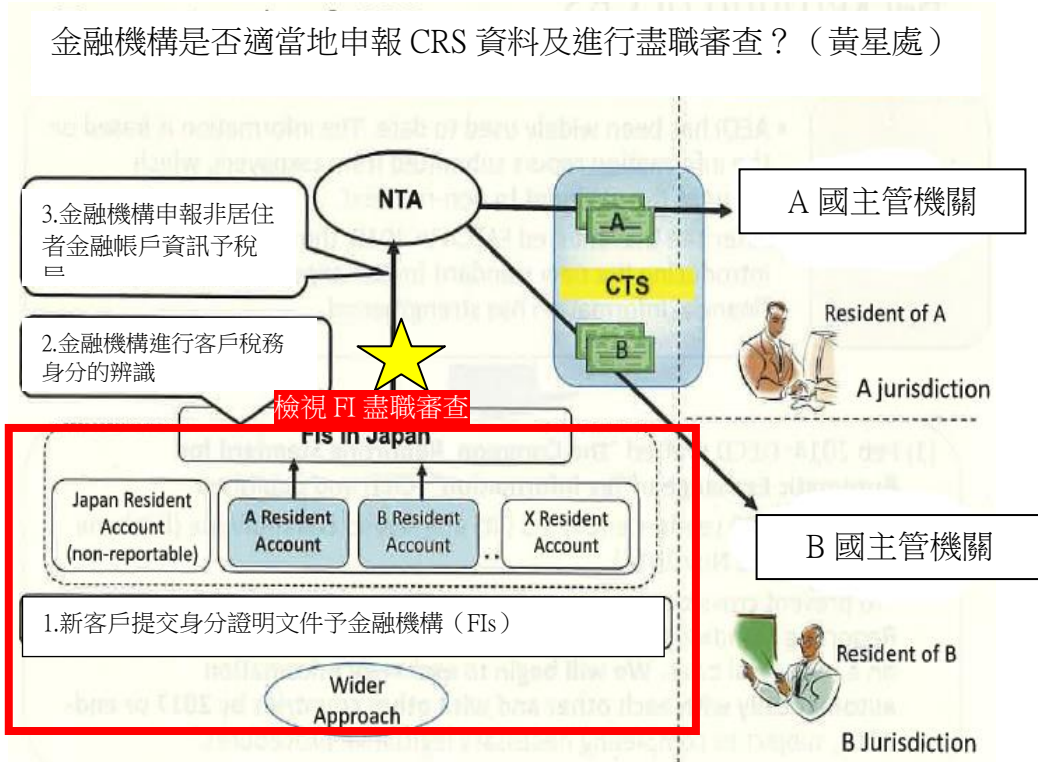


圖 18 日本依 MAC 及 MCAA 要求檢查申報金融機構執行盡職審查

MCAA (Multilateral Competent Authority Agreement) Section 4

當一方主管機關有正當理由認為資訊申報發生錯誤或不完整，或發現申報金融機構未遵循 CRS 盡職審查程序及相關規範，該一方主管機關得通知他方主管機關。受通知之他方主管機關應盡其所能以符合國內法規範之措施解決上開錯誤或不遵循情形。

MCAA Commentary on Section 4

本章節規範之通知必須以書面清楚列出錯誤或未遵循情形及所依據理由。受通知主管機關應自他方主管機關通知日起 90 日內儘速回復或更新。如未解決該錯誤或不遵循情形者，受通知主管機關應於每 90 日向他方主管機關更新處理情形。

(二) 核心要求 2

任何國家或地區應依據 AEOI 標準及時地與有關夥伴國進行資訊交換，並確保以符合 AEOI 標準進行金融帳戶資訊之蒐集、分類、準備、驗證及傳輸。

CRS 資料是否有效地被傳輸？（黃星處）

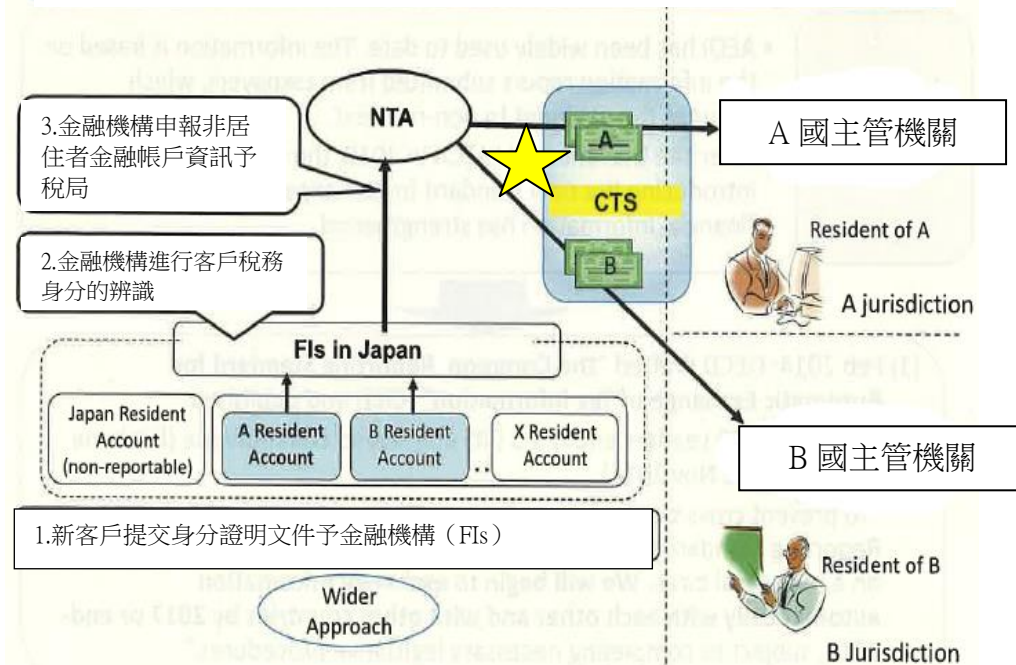


圖 19 日本使用 CTS 傳送金融帳戶資訊

(三) 核心要求 3

- 1、任何國家或地區對於交換取得之資訊應予保密並採取適當保護措施，且僅使用於符合稅務資訊交換協定規範之稅務用途。
- 2、確保交換取得資訊保密性。

議題四 日本執行個案請求資訊架構

一、資訊交換（EOI）之統計

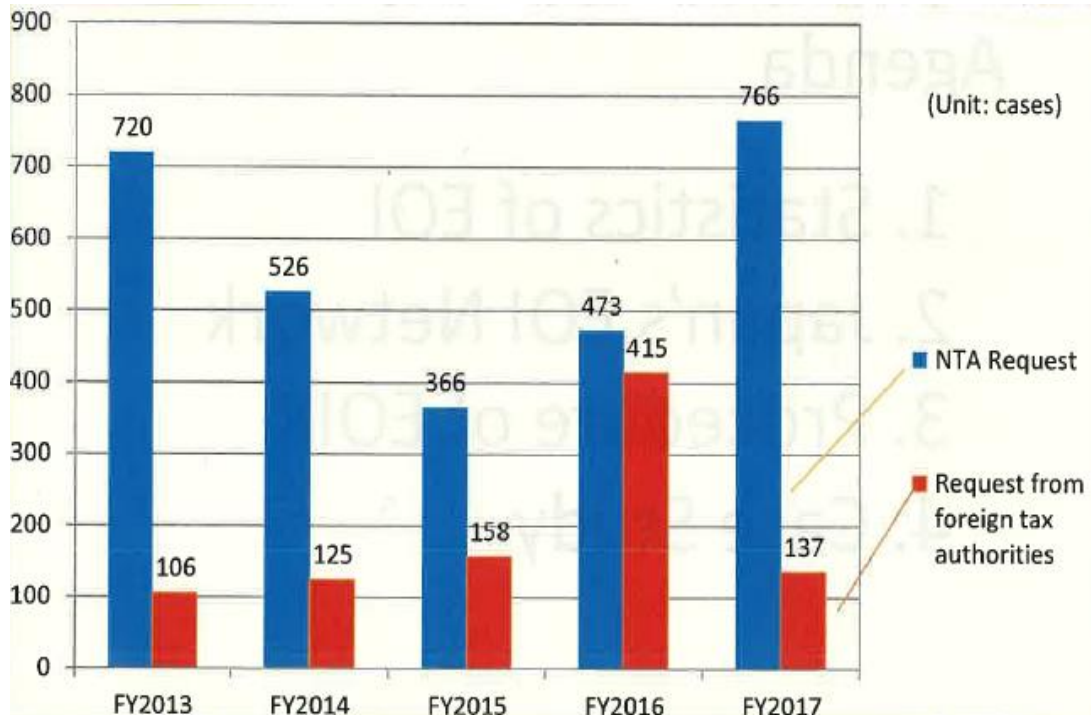


圖 20 日本執行個案請求件數統計

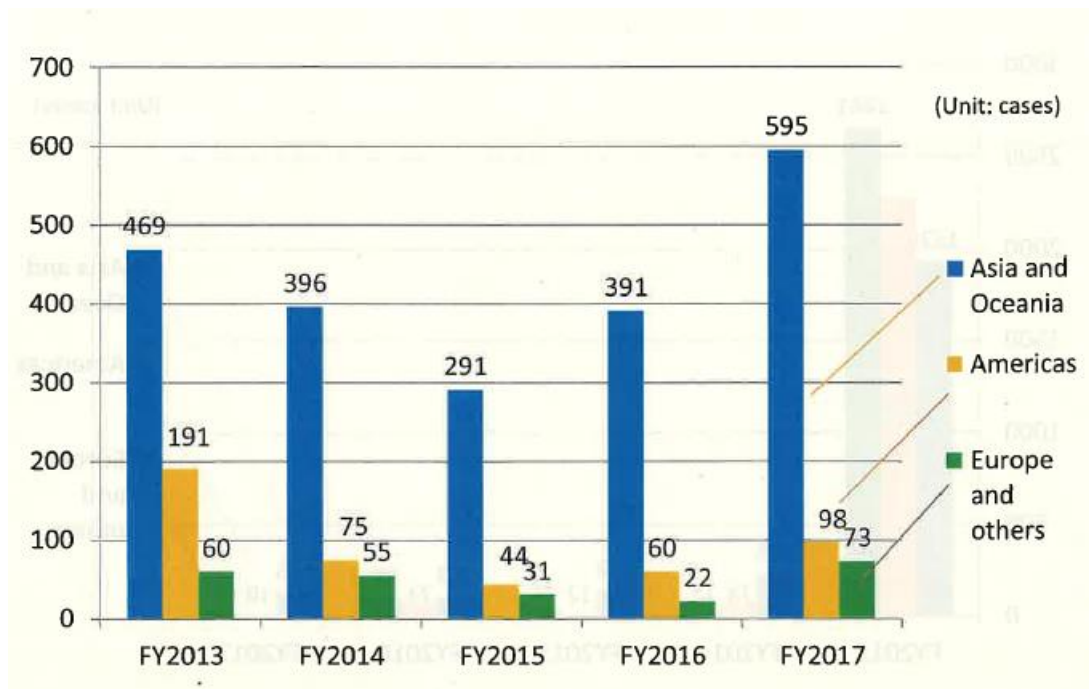


圖 21 日本提出個案請求件數統計（按地區）

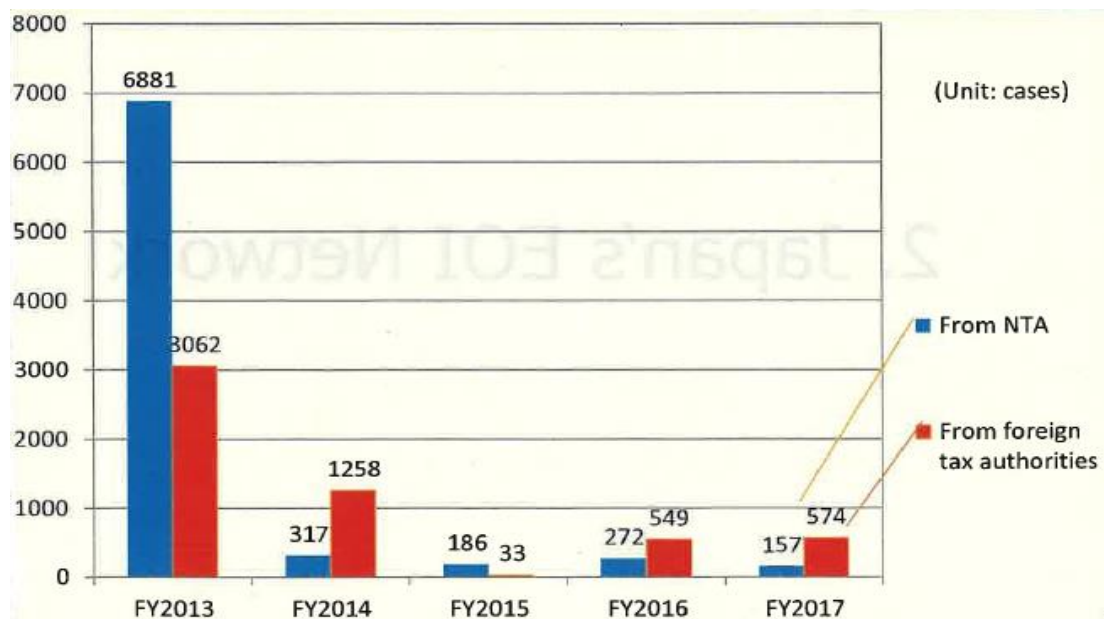


圖 22 日本執行自發提供件數統計



圖 23 日本提出自發提供件數統計（按地區）

二、日本執行資訊交換（EOI）之架構

日本截至 2019 年 11 月 1 日止有 75 個條約，生效對象為 132 個國家或地區，

包含：

- （一）62 個租稅條約。

(二) 11 個稅務資訊交換協定（生效對象為 11 個國家或地區）。

(三) 稅務行政互助公約（生效對象為 99 個國家或地區）。

(四) 1 個稅務協定（日本臺灣交流協會及臺灣日本關係協會）。

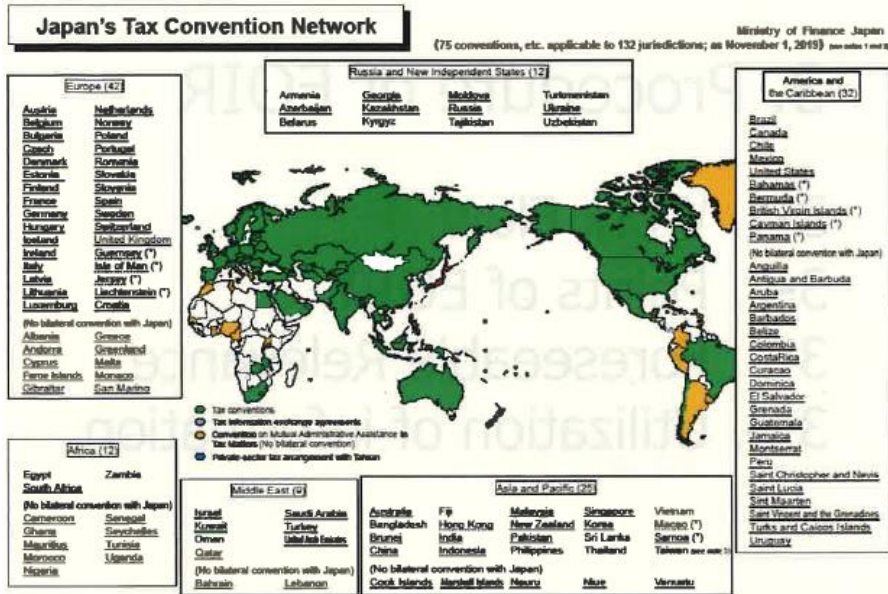


圖 24 日本租稅協定網絡

三、個案請求 (EOIR) 之程序

(一) 流程

日本稅捐稽徵機關 (RTB 或 tax office，合稱地方稅局) 進行稅務案件查核時，如有必要請求外國提供稅務資訊，僅能在日本境內已盡調查程序仍未能得知情形下：

由地方稅局負責查核個案部門以日文擬具稅務資訊請求文書。



由地方稅局負責 EOI 部門審查所擬具稅務資訊請求文書後，轉陳 NTA 國際業務部門 (International Operation Division)



NTA 國際業務部門審查該個案請求是否符合租稅協定規範，於必要時以英文翻譯該請求文書並向締約國提出請求。

(二) 重點

擬具個案請求書時，應注意 3 個重點：

- 1、屬締約國課稅範疇。
- 2、所請求資訊必須與稅務議題有可預見相關性：探索性 (fishing expedition) 請求不被允許。「探索性請求」指所請求資訊與所進行個案沒有明顯關聯性。
- 3、已善盡境內調查程序之能事：EOIR 被理解為已善盡境內調查程序仍未能得知相關稅務資訊時，始可向外國請求稅務資訊之正當管道。

(三) 可預見相關性

B 銀行設立於 B 國境內，A 國對該國居住者境內外收入課徵所得稅。A 國主管機關請求 B 國主管機關提供於 B 國 B 銀行設有金融帳戶之 A 國居住者姓名、出生地與日期及帳戶餘額等資訊。該請求內容僅陳述有很多外國人於 B 銀行設有金融帳戶但是沒有進一步陳述其他訊息。

【OECD 稅約範本第 26 條 (資訊交換) 註釋第 8.1(a) 節】

如 8.1(a) 範例所示，個案請求如僅陳述非居住者客戶有未遵循法規可能性，並不符合可預見相關性。

【OECD 稅約範本第 26 條 (資訊交換) 註釋第 5.2 節】

(四) 資訊有效運用

提出請求後通常須等待一段漫長時間始接獲回應 (部分案件耗時逾 1 年)，有下列缺點：

- 1、喪失課徵稅捐機會。
- 2、負責查核人員可能更換。



- ◆ 利用案件管理表
- ◆ 提早對取得資訊進行評估及運用
- ◆ 闡明稅務議題及所請求資訊於制式化之文件

Utilization results of information exchange cases based on the requests
 Utilization results of voluntary information exchange cases

Regional Taxation Bureau Division/Tax Office

International Operations Division Ref. No.		Name of a country/person providing information	
Entity to be examined		Contents of business	Date of taxation
			Month/Year
Additional amount of income, underreported tax amount revealed by audits, or additional tax revenue collected or (estimated) collection amount of withholding income tax		Out of the amount in the left column, an amount attributable to information exchange	Administrative business year to be imposed taxes etc.
(Including fraud: thousand yen)	thousand yen	(Including fraud: thousand yen)	From Month/Day/Year
	thousand yen	thousand yen	To Month/Day/Year

圖 25 資訊回饋說明

議題五 澳大利亞執行資訊交換實務概況

一、Australian Taxation Office (ATO) 主管機關角色

- (一) 主管機關功能係促進 EOI 及資訊共享。
- (二) ATO 係協定指定之主管機關。依協定，Commissioner of Taxation (ATO 首長) 為授權執行主管機關角色之代表。
- (三) 關於資訊交換，執行者包括：
 - 1、Assistant Commissioner-International Transparency：
 - (1) 全權負責管理之機關。
 - (2) 與其他相關主管機關聯繫互動。
 - 2、Director of EOI Unit：
 - (1) 管理 EOI 有關行政業務。
 - (2) 設置於 Canberra，約有 10 位人員。
 - (3) 與其他相關權責機關聯繫互動。

二、稅務資訊交換業務單位 (EOI Unit)

- (一) 管理權責機關 EOI 相關業務如下：
 - 1、個案請求資訊。
 - 2、自發提供資訊。
 - 3、自動交換資訊。
- (二) 裁決書交換。
- (三) 全球論壇：
 - 1、EOI 同儕檢視評估員。
 - 2、同儕檢視評論。
- (四) 分享資訊與協調聯合國際中心 (Joint International Taskforce on Shared

Information & Collaboration, JITSIC)

- 1、EOI 專家小組成員。
- 2、帶領 4 個「practice note」。

三、澳大利亞國際協定

(一) 所得稅協定 (Income Tax Treaties)

- 1、44 個 DTA/DTC (Double Taxation Agreements/Conventions) 締約夥伴。
- 2、執行方式包括個案請求、自發提供及自動交換。
- 3、主要為課徵所得稅目的。
- 4、2000 年以前租稅協定涵蓋全部稅目，如 GST (Goods & Services Tax)。

(二) 稅務資訊交換協定 (Tax Information Exchange Agreements, TIEA)

- 1、36 個 TIEA 締約夥伴。
- 2、限個案請求。
- 3、通常涵蓋全部聯邦層級稅目。

(三) 多邊公約 (MAC)

- 1、135 個簽署國家或地區。
- 2、執行方式包括個案請求、自發提供及自動交換。
- 3、涵蓋全部聯邦層級稅目。

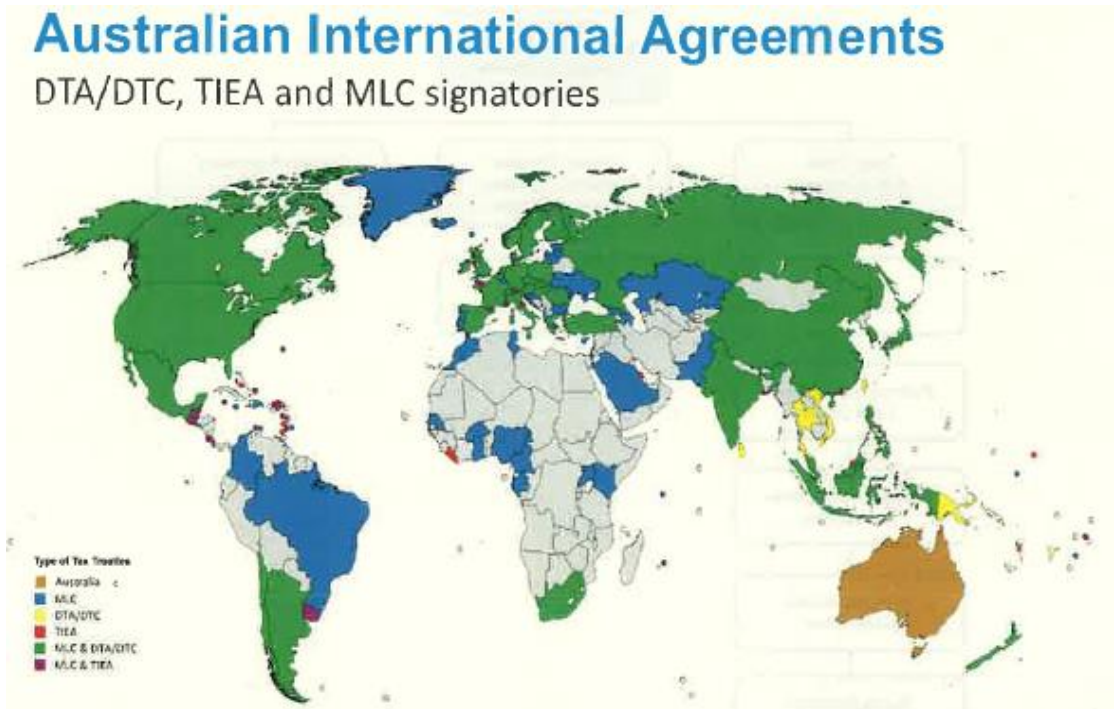


圖 26 澳大利亞資訊交換網絡圖

四、資訊交換（EOI）之運用

（一）使用 EOI 目的

1、EOI 係必要輔助工具協助國內蒐集資訊。特別是稅務主管機關無法探知納稅者境外事務，且已善盡國內調查程序仍未能得知時，得以取得資訊或確認納稅者主張。

2、強力工具用以處理境外稅捐規避與利潤移轉。

（1）多邊合作

- 打擊國際租稅規避。
- 廣泛地協助辨識租稅風險。
- 改善全球稅務行政管理實務。

（2）填滿資訊缺口。

（3）可被法院作為證據使用。

（4）具嚇阻作用並鼓勵自願遵循法規。

(二) 可交換資訊類型

1、資訊及風險

- (1) 侵蝕租稅規劃。
- (2) 虛偽租稅安排。

2、具體個案

- (1) 確認稅務居民身分。
- (2) 辨識境外資產。
- (3) 辨識及確認全球供應鏈安排。
- (4) 金融帳戶資訊。
- (5) 移民紀錄。
- (6) 出生日、死亡日及婚姻紀錄。
- (7) 報稅情形。
- (8) 信託及公司紀錄。
- (9) 驗證 GST 交易。

五、資訊交換 (EOI) 之外部流程

(一) 稅捐稽徵機關在提出 EOI 請求之前，須善盡國內調查程序之所能或其調查有不成比例之困難。

(二) 審查是否為有效協定所涵蓋

- 1、稅目。
- 2、請求資訊所屬期間。

(三) 請求資訊具備可預見相關性

- 1、須針對進行中稅務調查案件。
- 2、所請求資訊須與進行中稅務調查事項具有關聯性。

(四) 使用 ATO 系統相關範本草擬 EOI 請求書。

(五) 將 EOI 請求書轉陳 EOI Unit 作最終審核及批准。

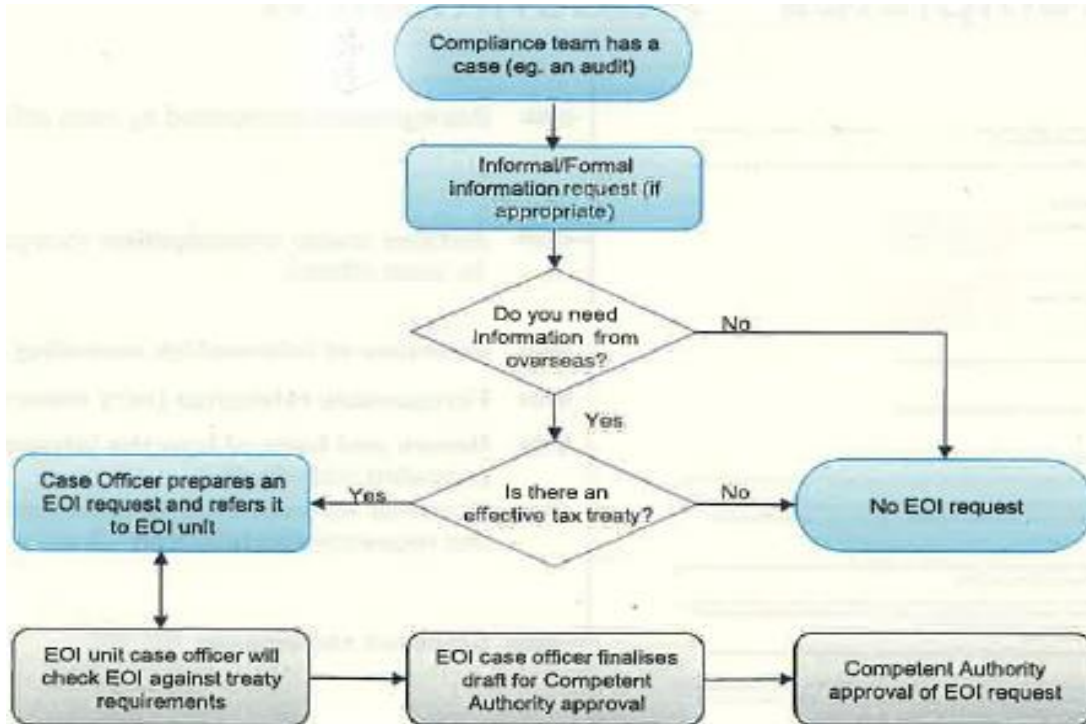


圖 27 澳大利亞提出個案請求作業流程

六、澳大利亞經驗

- (一)「Panama Papers」(巴拿馬文件)及「Paradise Papers」：向多個國家或地區追溯實質受益人。
- (二)移轉計價案件：辨識及確認全球供應鏈安排(不合常規交易)。
- (三)租稅犯罪案件。
- (四)透過 EOIR、AEOI 及稅務行政互助案件，最近幾年 EOI Unit 已經徵起超過 10 億澳幣稅額，2018 年至 2019 年徵起約 4 億澳幣稅額。
- (五) EOIR 及 SEOI 每年度平均約受理 300 件及提出 200 件。

七、資訊交換 (EOI) 之內部流程

- (一) 所有 EOIR 案件均透過 EOI Unit。

- (二) EOI Unit 會審核來自境外請求是否符合協定要件；如不符合協定要件，將由 EOI Unit 聯繫並請締約夥伴闡明。
- (三) 當 EOIR 符合協定要件，EOI Unit 將處理該請求或轉至適當地區。
- (四) 所有 EOIR 回復均由 EOI Unit 負責審核，並於作出最終核准後發出正式的回復。

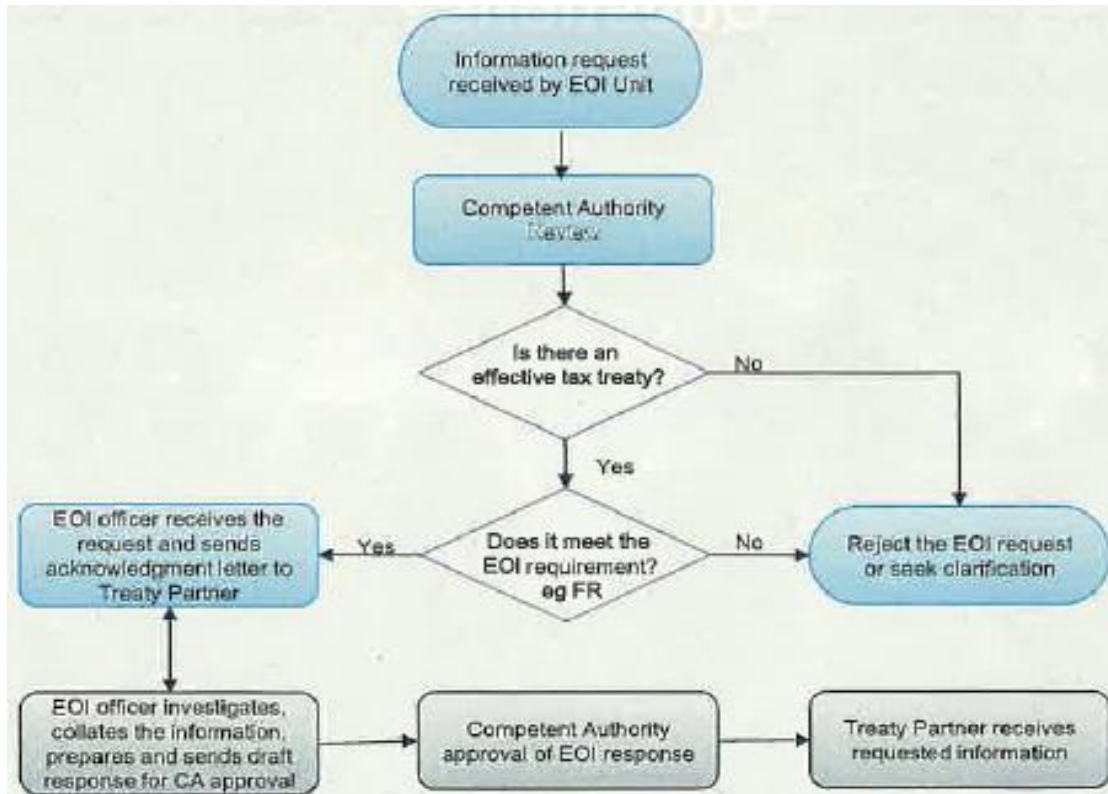


圖 28 澳大利亞受理個案請求作業流程

八、符合請求之資料來源

- (一) ATO 內部已經蒐集及持有之資訊

所得稅核定文件、報稅情形、股利、權利金、利息收入、選舉紀錄、社會福利金、健康保險資訊。

- (二) ATO 可以存取資訊之資料庫

AUSTRAC 資料庫、ASIC 資訊（公司）、移民及公民管理部門資料庫、土地登記資訊、財產明細、駕駛執照、動力車輛所有權。

- (三) ATO 有權調取金融機構資訊及其他第三方資訊。
- (四) 資料配對專案 (將透過 EOI 取得境外金融帳戶資訊，與國內金融帳戶資訊作配對；國內金融帳戶資訊源自設於澳大利亞境內金融機構或國際金融機構於澳大利亞境內營運之子公司或分公司)。

議題六 全球論壇同儕檢視概況

一、OECD 全球論壇簡介

全球論壇成立於 2000 年初，處理當時因稅務不合作租稅管轄領域致生之稅務依從（tax compliance）風險事宜，成員包括 OECD 會員國及同意執行稅務資訊透明及交換標準之租稅管轄領域。嗣為因應 G20 強化前揭標準倡議，於 2009 年 9 月改組，成為透過同儕檢視（Peer Review）機制，監督其成員（目前 158 個）落實稅務資訊透明及依標準執行資訊交換之重要平臺。

二、同儕檢視機制與實務

全球論壇成員均列為同儕檢視機制之受檢視領域，檢視之執行採小組制，由全球論壇決定 3 個租稅管轄領域成員組成，3 位檢視員由各該領域指派 1 名具資訊交換專業及實務經驗人員擔任，檢視員將對受檢視領域提出問題、進行實地檢視（on-site review）及撰寫報告。

嗣全球論壇舉辦受檢視領域「同儕檢視評鑑（Peer Review Grading, PRG）」大會，由其他成員依檢視員報告評論受檢視領域執行資訊交換個案請求情形，投票表決評鑑結果，由全球論壇對外發布。本次日本擔任檢視員人員以其受任檢視「薩摩亞」為例，說明全球論壇同儕檢視機制之運作。

薩摩亞曾為美國屬地，現為一個景色優美國家。薩摩亞曾依 2010 年全球論壇發布檢視標準（Terms of Reference, ToR），於 2015 年完成第 1 輪同儕檢視，當時資訊交換個案請求獲評為「部分符合（partially compliance）」2010 年檢視標準（ToR）。嗣因 2016 年舉世聞名「巴拿馬文件（Panama paper）」事件，全球論壇以「增訂取得最終受益人（beneficial ownership）身分資訊」及「更有效資訊交換個案請求」要件，於 2016 年提出修正檢視標準（ToR），薩摩亞復於 2018 年 9 月由全球論壇排入依 2016 年檢視標準（ToR）進行第 2 輪之同儕檢視。

表 3 2016 年全球論壇資訊交換檢視標準 (Terms of Reference, ToR)

分類	項目代號	檢視標準
資料 可獲 取性	A.1	所有權及身分資訊之可獲取性
	A.2	會計資訊之可獲取性
	A.3	銀行資訊之可獲取性
取得 能力	B.1	取得資訊
	B.2	權利與保護
執行 能力	C.1	個案請求機制
	C.2	個案請求機制網絡
	C.3	保密
	C.4	權利與保護
	C.5	品質及回復時程

日本依全球論壇決定，對薩摩亞（受檢視領域）進行資訊交換個案請求檢視事宜。以下就日本檢視員對薩摩亞進行第 2 輪同儕檢視參與及評鑑情形說明：

(一) 2018 年 9 月日本受任執行檢視

1、依薩摩亞 2015 年同儕檢視結果，向薩國金融主管機關（Samoa International Finance Authority, SIFA）註冊之「國際公司¹（international companies）」（屬紙上公司）情形普遍，由於該等紙上公司資料未能由薩國國稅局（Inland Revenue Service, IRS）主動取得，爰薩國國稅局受理協定夥伴國提出個案請求後需逐案向 SIFA 要求提示紙上公司註冊資料，然 SIFA 對國稅局總以無資料回復，為薩摩亞 2015 年同儕檢視評為「部分符合」主因。

2、日本檢視員受任後發送問卷予薩摩亞，鑑於薩國具前述租稅庇護所（Tax Haven）情形，爰日本檢視員將檢視標準 A.1（所有權及身分資訊之可獲取性）列為本次檢視重點。

(二) 2019 年 1 月進行實地檢視（on-site review）

1、日本檢視員依薩國填復問卷進行實地檢視，發現薩國因 2015 年同儕檢視不佳，

¹ 截至 2018 年 4 月有 3 萬 5 千多個註冊公司。

已修正其國內法，對於無資料「國際公司（international companies）」將勒令其註銷（struck off），薩國於法規命令規範有十足進步，改善資訊不透明情形；日本檢視員進一步發現，實務上即使法規要求，薩國國稅局仍面臨最終受益人資訊取得困難問題。

- 2、本次會議中，本案日本檢視員及日本出席會議代表分享日本於 2017 年接受全球論壇第 2 輪同儕檢視經驗，說明日本在「實際取得」締約他方要求最終受益人資訊上仍有諸多限制，爰於 2016 年檢視標準（ToR）A.1（所有權及身分資訊之可獲取性），日本僅取得「部分符合」之評鑑結果，說明全球論壇成員如法國於 A.1 項目取得「符合」者實屬少數。

（三）2019 年 8 月撰擬報告

日本檢視員依前述調查情形撰擬書面報告，提交全球論壇。

（四）2019 年 10 月全球論壇召開「同儕檢視評鑑大會」

- 1、全球論壇所有成員出席，就報告評鑑內容進行討論，並依其與被檢視國資訊交換經驗進行各項檢視標準，依「不符合」、「部分符合」、「多數符合」及「符合」4 種選項進行投票。
- 2、本次會中，本案日本檢視員及 OECD 全球論壇代表分享，同儕檢視評鑑大會過程嚴謹，成員依其與受檢視領域執行個案請求情形主觀評分，常致生激烈爭論。以巴拿馬為例，因巴拿馬文件事件之發生，巴國致力改革資訊透明，爰重視其於第 2 輪評鑑之結果。惟各成員（尤以法國）對其執行個案請求之表現仍認有進步空間（例如，向其請求最終受益人資訊仍多數以無資訊回復），即使巴國於 10 個檢視項目中僅 3 項取得「部分符合」（包括 A1），整體而論 70%屬「符合」標準情形，然於最終投票後，巴國仍取得「部分符合」（詳表 4）資格，由全球論壇對外發布，令巴國遺憾。

（五）2019 年 11 月全球論壇發布評鑑結果

有關薩摩亞最終取得評鑑結果，併同其第 1 輪評鑑，以及巴拿馬、日本第 2 輪評鑑結果整理如下表。

表 4 薩摩亞、巴拿馬、日本於全球論壇同儕檢視評鑑結果

項目	薩摩亞(第 1 輪)	薩摩亞(第 2 輪)	巴拿馬(第 2 輪)	日本(第 2 輪)
A.1	部分符合	部分符合	部分符合	部分符合
A.2	部分符合	多數符合	部分符合	符合
A.3	符合	多數符合	多數符合	多數符合
B.1	符合	多數符合	符合	符合
B.2	符合	符合	符合	符合
C.1	符合	符合	符合	符合
C.2	符合	符合	符合	符合
C.3	符合	符合	符合	符合
C.4	符合	符合	符合	符合
C.5	部分符合	部分符合	部分符合	符合
結果	部分符合	多數符合	部分符合	多數符合

三、結語

鑑於同儕檢視機制賦予全球論壇成員相同立足點 (equal footing)，依資訊透明標準，相互評鑑執行資訊交換個案請求情形，過程中受檢視領域有機會瞭解及發現其國內法制、實務與執行情形及所遇問題，有助其改善；公布各租稅管轄領域評鑑結果，亦有助其他成員預測與受評鑑國執行個案請求情形，依此進行準備，提升執行效率。依此，OECD 鼓勵尚未加入全球論壇者儘速行動。

本案日本檢視員亦鼓勵資訊交換人員擔任全球論壇同儕檢視之檢視員，評鑑過程有助資訊交換機制及實務學習。例如，擔任評鑑員期間常發現其他國家令人無法理解或想像之制度、實務及執行作法，進一步研究後可驗證大陸法系及英美法系本質之差異所致，有助個人經驗及知識成長，進而有重新檢討國家制度之可能。

議題七 資訊交換個案請求案例研討

案例 1

一、案件事實

A 公司 (Son of the Moon) 註冊於 A 國 (State of the Moon)，並於該國進行工業建設活動。A 公司是跨國企業集團成員，該集團成員包含設立於 B 國 (State of Jupiter) 之 B 公司 (Strongstar International)。

A 國稅務機關於 2019 年 8 月 2 日進行對 A 公司稅務查核，查核範圍包含 2016 年至 2018 年直接稅與間接稅，查核人員已知 B 公司持有 A 公司 80% 股權。

查核人員於初次審查 A 公司帳簿憑證時，發現 A 公司 95% 產品銷售予設立於 C 國 (State of Mars) 之 C 公司 (Strongstar Mars)。查核人員也注意到 A 公司 2016 年支付 7.5 億元予設立於 D 國 (State of Neptune) D 公司 (Betastar)，該款項係提供予 D 公司保證金，用於擔保 C 公司履行與 D 公司之間契約。

查核人員懷疑 A 公司藉上述可疑交易將利潤轉移至境外，同時也查覺到其他國家對 A 公司所屬跨國企業集團之其他子公司均使用相同移轉訂價方法。依據 A 國移轉訂價相關法規，A 國稅務機關收到有關 A 公司所屬跨國企業集團內部關係和交易文件。

(一) 附件 (摘錄 A 國與 B 國簽署租稅協定部分內容)

1、A 國與 B 國於 2003 年 11 月 22 日簽署租稅協定，該協定於 2007 年 1 月 1 日起生效。

2、協定第 26 條 (資訊交換)

締約國主管機關應交換為執行本協定及任一締約方國內法有關本協定所涵蓋稅捐必要之資訊，該稅捐需為本協定所涵蓋。所有交換資訊均應保密，且不得提供予任何人員或機關。但辦理稅捐核定或徵收有關之人員或機關不在此限。

在任何情況下，均不得將前述規定解釋為任一締約方有下列義務：

- (1) 執行與任一締約方之法律及行政慣例不一致之行政措施。
- (2) 提供依任一締約方之法律規定或正常行政程序無法獲得之資訊。
- (3) 提供資訊可能洩漏任何貿易、營業、工業、商業或執行業務之秘密或交易方法或資訊，或有違公共政策或公共秩序。

(二) 問題

身為 A 國稅務機關查核人員，假設 C 國及 D 國刻磋商簽署租稅協定，其草案第 26 條（資訊交換）內容與 A 國與 B 國間協定內容相同。請回答以下問題：

- 1、以圖形表示案例所涉事業彼此間關係及交易。
- 2、擬對哪個國家提出資訊交換個案請求？理由為何？
- 3、擬請求哪些資訊？對象為何？擬提供哪些資訊以確保該請求成功機會？

二、小組討論結果

(一) 問題 1

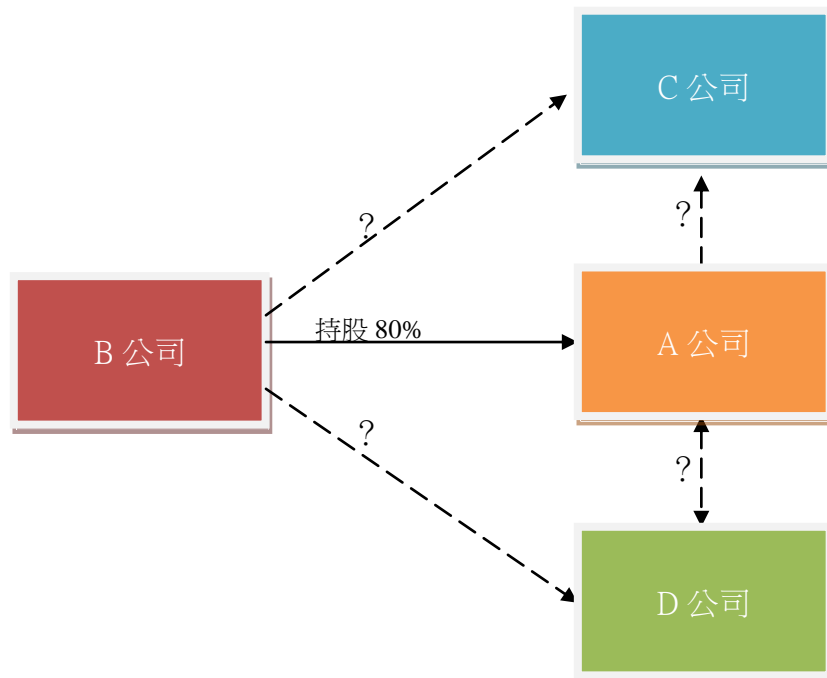


圖 29 資訊交換案例 1 關係圖

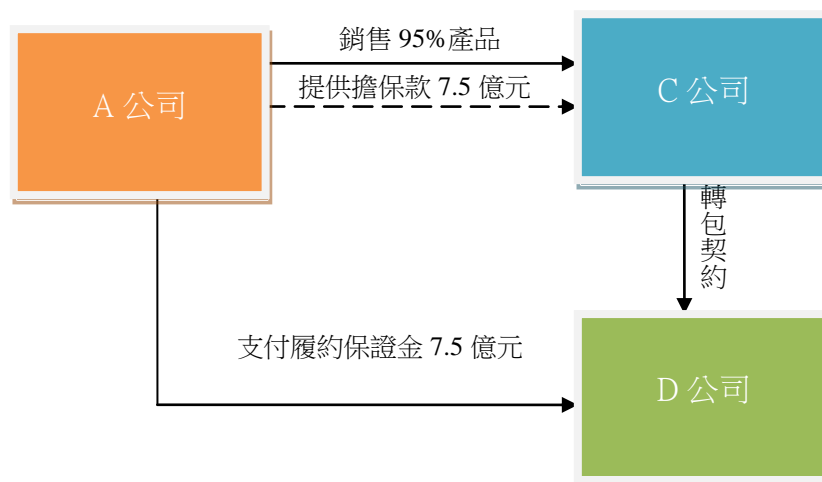


圖 30 資訊交換案例 1 交易圖

（二）問題 2

建議 A 國稅務機關查核人員向 B 國提出資訊交換，因為 A 國與 B 國間的租稅協定已生效，而 A 國與 C 國、D 國尚未有生效租稅協定。

（三）問題 3

1、本案所需資訊 1：A、B、C、D 等 4 家公司股東（含實質受益人）及投資情形。

在善盡國內調查程序仍無法得知時（依 A 國移轉訂價相關法規，查核人員得向 A 公司調取相關資料），建議向 B 國提出請求提供 B 公司及所屬集團成員股東（含實質受益人）及投資情形，以確認 A、B、C、D 等 4 家公司之間是否有控制關係，並於請求書敘明一部或全部有關 A 公司所屬跨國企業集團內部關係和交易等資訊及案關交易，使 B 國理解本案具可預見相關性。

2、本案所需資訊 2：A 公司銷售產品予 C 公司之相關資金往來紀錄及 C 公司實際營運情形。

為確認上述交易真實性及評估移轉訂價情形，須瞭解 C 公司支付進貨款及實際營運情形（如繳納稅捐情形、進銷貨情形、為經銷商或製造商等資訊）。但是 A 國與 C 國之間尚未有生效租稅協定，爰無法提出資訊交換個案請求；俟租稅協定生效後（倘該協定允許交換協定生效前之稅務資訊），建議於請求書敘明 A 公司對 C 公司之銷售明細及收取貨款情形。

- 3、本案所需資訊 3：A 公司為 C 公司提供擔保並支付履約保證金 7.5 億元予 D 公司之相關資訊，包含 C 公司與 D 公司簽訂之轉包契約文件、A 公司為 C 公司提供擔保之相關契約文件、C 公司有無返還該擔保款予 A 公司及 D 公司所收受保證金之資金去向。但是 A 國與 D 國之間尚未有生效租稅協定，爰無法提出資訊交換個案請求；俟租稅協定生效後（倘該協定允許交換協定生效前之稅務資訊），建議於請求書敘明 A 公司支付款項予 D 公司之相關金融資訊並檢附證明文件。
- 4、上述案關資金往來紀錄，均建議請求提供金融帳戶開戶資料及實質受益人等資訊。

案例 2

一、事實

交換公司（EXCHANGE Ltd.）為一家股本 1.5 億美元，從事國際貿易之公司（包括進口、配銷），有註冊商業登記編號及稅務識別碼（Tax Identification Number, TIN），註冊之辦公地點為日本東京。交換公司自 2010 年起，每年營業額（turnover）超過 3 千萬美元，2019 年選案為稅務查核對象。您受任為該查核案件主辦，負責該公司 2016 年至 2018 年稅務申報案查核。

於此同時，交換公司董事長兼總經理傑克海盜（Mr. Jack PIRATE）之稅務申報情形亦被同一查核小組選定並將展開調查。

查核人員於公司現場查核及核對其供應商發票、銀行對帳單發現，部分轉帳單（transfer orders）未記錄於公司帳，該等交易亦未出現於銀行對帳單，經查共 8 張提供予位於新加坡及澳大利亞之黃金銀行轉帳單（如附件），合計總金額為 50 萬歐元，而該公司於該兩國銀行持有帳戶。此外，該等轉帳金額似與幾張交換公司取自其供應商持續貿易出口公司（CONTINUE TRADE EXPORT LLP）發票金額相符，而持續貿易出口公司係位於莫里西斯路易港之公司，註冊地址位於 A 法律事務所。

二、問題

假設日本除與新加坡外，均有可執行資訊交換之協定，請就下列事項討論：

- (一) 提出資訊交換個案請求前應確認哪些事項？
- (二) 個案請求之資訊包括哪些？目的為何？
- (三) 倘得自新加坡取得資訊，欲請求資訊為何？

三、案件解析

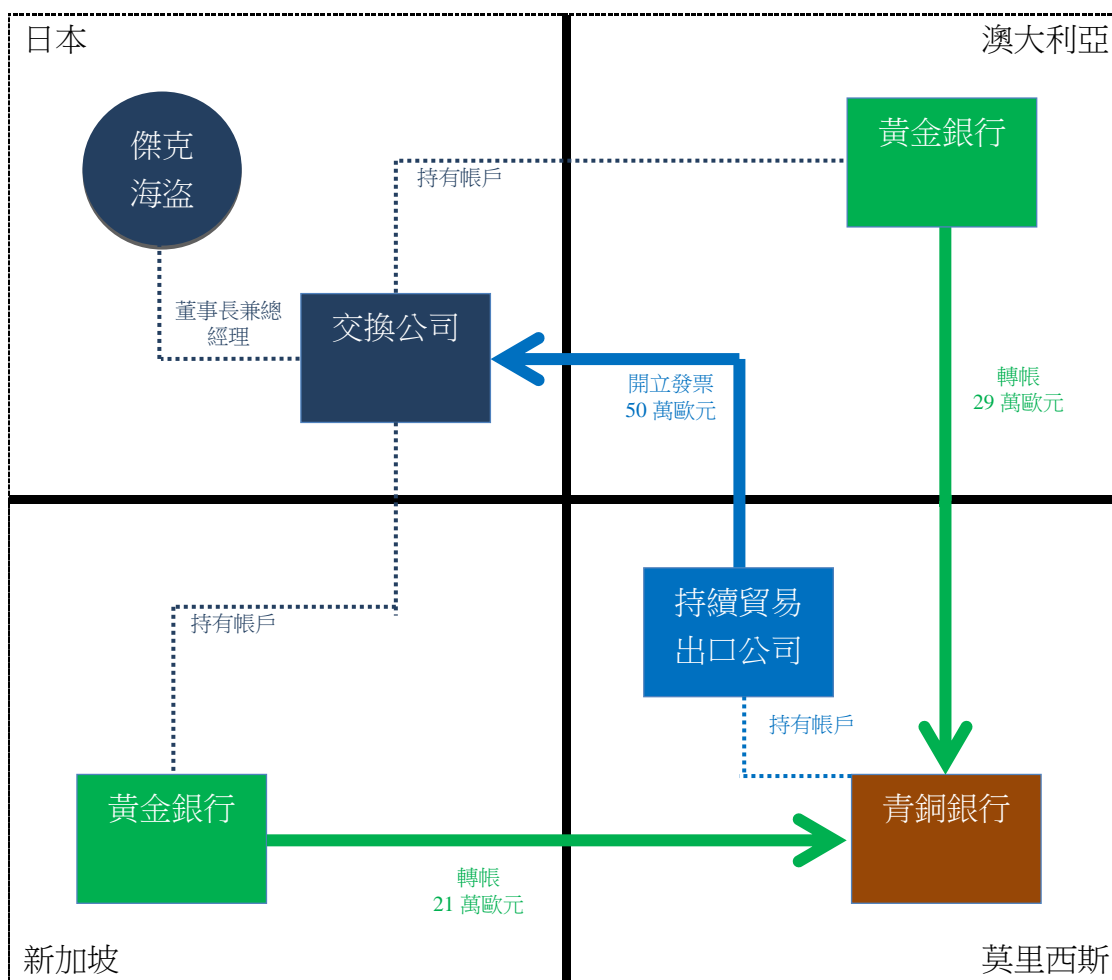


圖 31 資訊交換案例 2 交易關係圖

(一) 有關提出個案請求前應確認事項

- 1、觀察事實：交換公司案關交易帳戶均未在日本境內（澳大利亞及新加坡之黃

金銀行)；位於莫里西斯路易港之持續貿易出口公司註冊地址係 A 法律事務所；依 8 張交換公司要求位於新加坡及澳大利亞黃金銀行之轉帳單內容，瞭解持續貿易出口公司在莫里西斯之青銅銀行持有帳戶；依 8 張交換公司要求位於新加坡及澳大利亞黃金銀行之轉帳單內容，其單末交易公司留有位於澳大利亞之地址。

- 2、繪製交易關係圖：依觀察事實繪製如上圖；得於個案請求提供受請求方參考。
- 3、合理推論：傑克海盜可能為交換公司在黃金銀行帳戶之最終受益人；交換公司與持續貿易出口公司可能屬關係企業；持續貿易出口公司可能為一空殼公司；交換公司在澳大利亞可能有常設機構，涉及澳大利亞課稅事宜。
- 4、符合協定提出請求要件：
 - (1) 已向日本境內當事人（包括傑克海盜及交換公司）進行適當之調查，仍無法取得所需資訊。
 - (2) 所需資訊為協定夥伴國所有。
 - (3) 倘該等資訊位於日本，依現行法律及行政慣例屬日本可蒐集之資訊。

(二) 向澳大利亞及莫里西斯提出個案請求中應敘明請求提供之資訊及原因

1、向澳大利亞提出之個案請求：

基於匯款係由交易公司於黃金銀行帳戶轉入莫里西斯持續貿易出口公司青銅銀行帳戶，而持續貿易出口公司登記地址為 A 法律事務所，為利查核交易公司與持續貿易出口公司之給付是否涉董事長傑克海盜，及此安排可能之避稅情形，請協助蒐集下列資訊：

- (1) 請黃金銀行提供交易公司開戶資料。
- (2) 黃金銀行是否知悉傑克海盜？交易公司之最終受益人是否為傑克海盜？
- (3) 傑克海盜是否於該帳戶存入資金？請黃金銀行提供相關資料或對帳單。

基於轉帳單末交易公司所留澳大利亞地址：

- (1) 是否知悉交易公司？

(2) 該公司在澳大利亞是否構成常設機構？是否負納稅義務？

2、向莫里西斯提出之個案請求：

基於匯款係依交易公司指示轉入持續貿易出口公司青銅銀行帳戶，而持續貿易出口公司登記地址為 A 法律事務所，為利查核交易公司與持續貿易公司之給付是否涉董事長傑克海盜，及此安排可能之避稅情形，請協助提供下列資訊：

- (1) 向青銅銀行開戶資訊。
- (2) 青銅銀行是否知悉持續貿易出口公司之最終受益人？
- (3) 青銅銀行是否知悉傑克海盜？傑克海盜是否於該帳戶存入資金？請青銅銀行提供相關資料或對帳單。
- (4) 青銅銀行帳戶是否給付資金？其交易對象為何？請青銅銀行提供相關資料或對帳單。
- (5) 是否知悉 A 法律事務所？其與持續貿易出口公司之關係？

(三) 倘得向新加坡提出個案請求，所需之資訊

基於匯款係由交易公司於黃金銀行帳戶轉入莫里西斯持續貿易出口公司青銅銀行帳戶，而持續貿易出口公司登記地址為 A 法律事務所，為利查核交易公司與持續貿易出口公司之給付是否涉董事長傑克海盜，及此安排可能之避稅情形，請協助蒐集下列資訊：

- 1、請黃金銀行提供交易公司開戶資料。
- 2、黃金銀行是否知悉傑克海盜？交易公司之最終受益人是否為傑克海盜？
- 3、傑克海盜是否於該帳戶存入資金？請黃金銀行提供相關資料或對帳單。

議題八 協助徵稅

一、OECD 多邊公約之協助徵稅

(一) 目的

透過多邊公約²，一方租稅管轄領域同意於互惠原則下，就協定夥伴國國內租稅債權提供徵收或執行之機制。

(二) 運作方式及效果

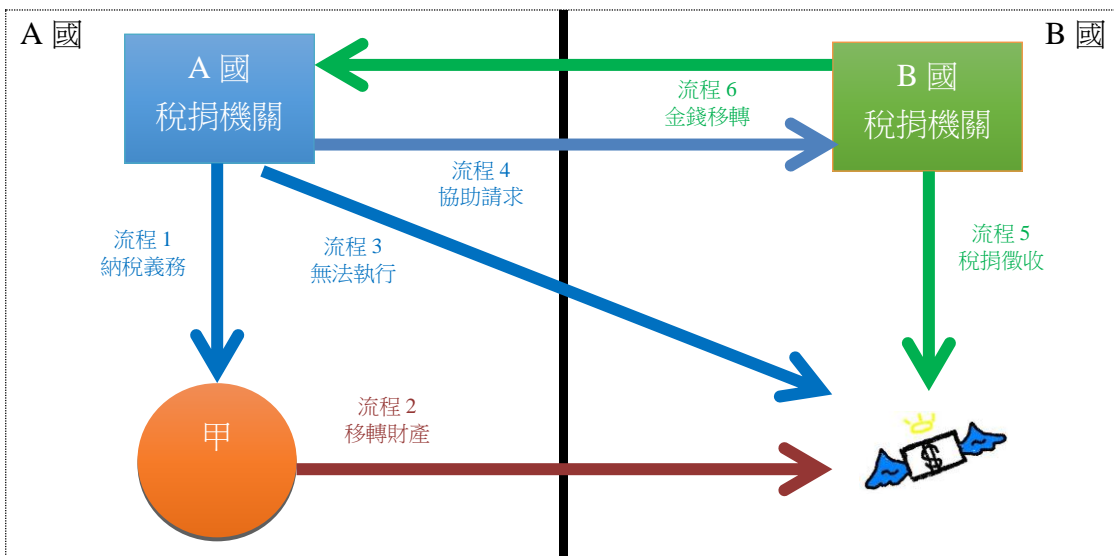


圖 32 協助徵稅之運作及效果

流程 1（納稅義務）：A 國納稅義務人（甲）依 A 國稅法規定應向 A 國稅捐機關納稅。

流程 2（移轉財產）：甲為減少或避免 A 國之課稅，將其財產移轉 B 國。

流程 3（無法執行）：A 國租稅債權強制執行之法律規定無法於 B 國執行，A 國稅捐機關無法對甲之欠稅進行徵收。

流程 4（協助請求）：A 國透過多邊公約向 B 國提出協助徵稅請求。

流程 5（稅捐徵收）：B 國確認請求符合公約要件後，B 國稅捐機關對甲於 B 國

² 亦可透過於雙邊「消除所得稅雙重課稅與防杜逃稅及避稅協定」訂定相關條文為執行依據。

境內財產強制執行（依 B 國法律規定）。

流程 6（金錢移轉）：B 國就依強制執程序取得之金錢數額交付 A 國，解決 A 國稅捐機關無法自行對甲欠稅進行徵收問題。

（三）執行要件

1、窮盡國內徵收或執程序所能

日本代表說明，提出請求國需窮盡國內所有可能徵收程序，其仍無法執行者，方可提出請求。以日本為例，欠稅人於日本尚有可執行之銀行帳戶者，日本稅捐機關不可於此時依多邊公約提出協助徵稅請求。

2、稅捐債權依法需可強制執行

案關租稅債權需已成立、可量化且屬可強制執行者方可向另一方提出協助徵稅請求。日本代表結合窮盡國內徵收程序所能要件，舉例說明如下：

- （1）日本納稅義務人未就結算申報應納稅額繳足時，國稅廳將開立並送達稅單。
- （2）稅單於送達日起 10 日仍未繳清者，國稅廳依法得對該納稅義務人財產進行「強制執行」（enforceable）。
- （3）國稅廳需窮盡國內徵收程序所能，於確認該納稅義務人在日本無任何可執行財產後，方得依多邊公約提出協助徵稅請求。

3、稅捐債權無上訴或爭議情形

多邊公約雖未如 OECD 稅約範本第 27 條（協助徵稅）條文，要求協助徵稅請求執行之稅捐債權為國內已確定者（即已無法律救濟程序之適用），然實務上，依多邊公約提出協助徵稅請求時，倘所涉稅捐債權進入法定救濟程序，提出請求方應向受理方說明，受理方將暫停是項請求之執行。

4、適用稅目

加入多邊公約者需於多邊公約附錄 A（Annex A）註明依本公約執行適用之稅目及起始適用之時點（公約生效一段時間後所生之租稅債權）。

5、適用期間

一般而言，適用之租稅債權需為小於 15 年之租稅。

(四) 各國導入情形

目前 135 個租稅管轄領域簽署多邊公約，超過半數就協助徵稅機制表達保留意見，其理由如下：

- 1、無執行該項機制之人力。
- 2、相較其他國稅捐債權，努力強制執行國內稅捐債權更為重要。
- 3、國內未有完整法律授權（domestic law deficiency）。

日本代表，以歐盟會員國於 2016 年提出 1 萬 6 千件協助徵稅請求為例，說明該制度對健全稅制，落實公平之重要，與會代表可為借鏡。

二、日本導入多邊公約協助徵稅機制簡介

(一) 時程大事紀

1、2010 年（發想）

日本財務省稅制委員會（Tax Commission, Ministry of Finance）指出，為解決納稅義務人規避稅捐徵收問題，日本需採行多邊公約協助徵稅機制。

2、2011 年（簽署）

案經日本財務省、外務省、法院合作及溝通，日本於 2011 年簽署多邊公約。

3、2013 年（批准）

經向各界說明，日本國會批准加入多邊公約，使該公約生效適用。

4、2013 年（修法）

修正國內相關之法律，增訂相關規定，俾徵納雙方執行：

- (1)「提出及受理協助徵稅請求程序」：例如，增訂多邊公約請求之受理、受理請求後對納稅義務人之通知、納稅義務人就請求事項上訴等。

(2)「多邊公約受理徵稅請求案件於國內稅捐徵收法律之適用」：例如，於法律中訂明其他租稅管轄領域稅捐債權案件之執行，準用日本國內強制執行程序規定。

其後日本依多邊公約向已表達有意與日本進行協助徵稅國家，逐一確認執行細節程序（例如，簽署主管機關協議或執行備忘錄），據以執行。

(二) 日本提出徵稅請求作業程序

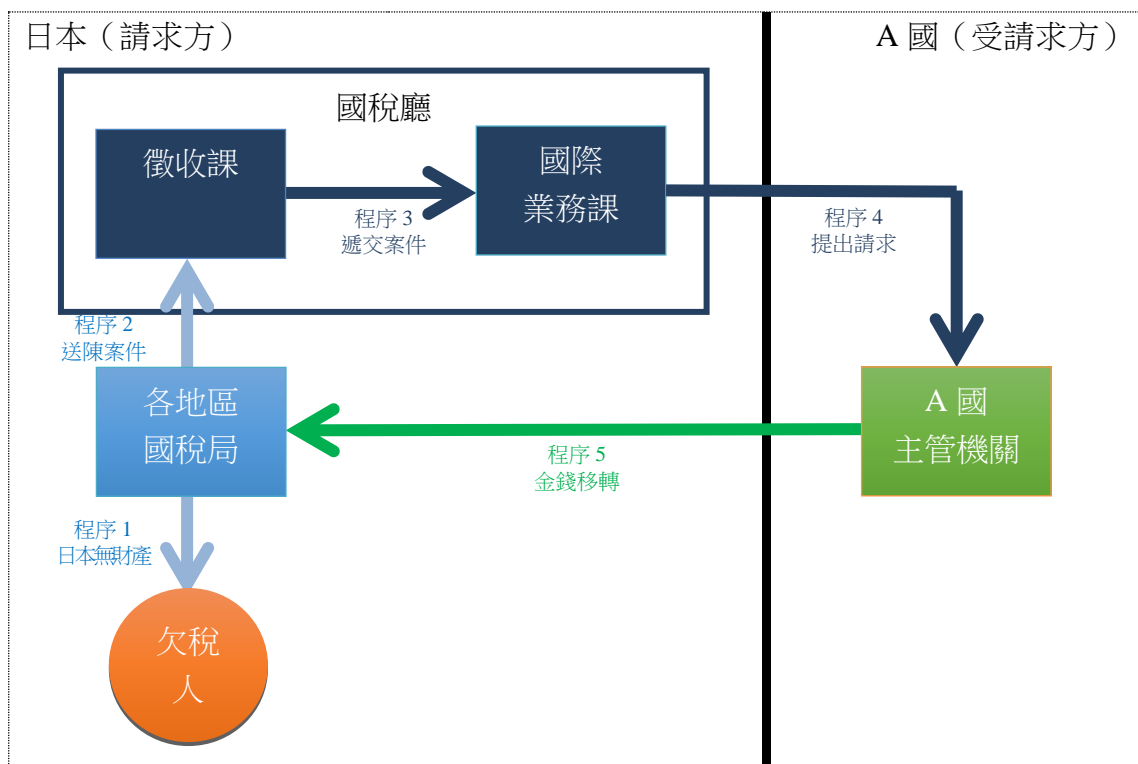


圖 33 日本提出徵稅請求作業流程圖

程序 1（日本無財產）：

- 1、日本納稅義務人未依法納稅，該欠稅可執行；各地區國稅局窮盡國內徵收程序所能仍無法執行完成，確認欠稅人在日本無可執行之財產。
- 2、利用執行資訊交換個案請求，或依金融帳戶資訊自動交換取得之資訊等，確認欠稅人於 A 國具可執行之財產。

程序 2（送陳案件）：各地區國稅局敘明理由，將案件送陳國稅廳徵收科。

程序 3（遞交案件）：國稅廳徵收課（Collection Division, NTA）確認該案件執行程序符合國內法律相關規定，具備提出徵稅請求要件，不符規定者退回各地區國稅局；符合規定者遞送國稅廳國際業務課（International Operations division, NTA，即多邊公約主管機關）。

程序 4（提出請求）：國稅廳國際業務課（多邊公約主管機關）再次確認案件符合多邊公約形式要件後委外英譯，併同擬具英文主管機關信函，向 A 國主管機關提出徵稅請求。

程序 5（金錢移轉）：A 國依強制執执行程序取得與日本租稅債權有關之金錢數額，依約定方式交付日本各地區國稅局（原案件提出單位）。

（三）日本受理徵稅請求作業程序

程序 1（提出請求）：A 國主管機關於窮盡 A 國徵收及執执行程序，就欠稅人未繳足之稅捐債權，經與日本資訊交換（例如執行個案請求，或依金融帳戶資訊自動交換取得之資訊）瞭解欠稅人於日本境內具可執行財產後，向日本提出徵稅請求。

程序 2（遞交案件）：國稅廳國際業務課（International Operations division, NTA，即多邊公約主管機關）取得徵稅請求案件，就其是否符合多邊公約形式要件進行確認，不符合者得請 A 國主管機關補件或退回請求；符合要件者，遞交國稅廳徵收課（Collection Division, NTA）。

程序 3（送交案件）：國稅廳徵收課確認案關欠稅人於日本境內得徵收或執行財產情形後，送交欠稅人轄區國稅局，執行徵收程序。

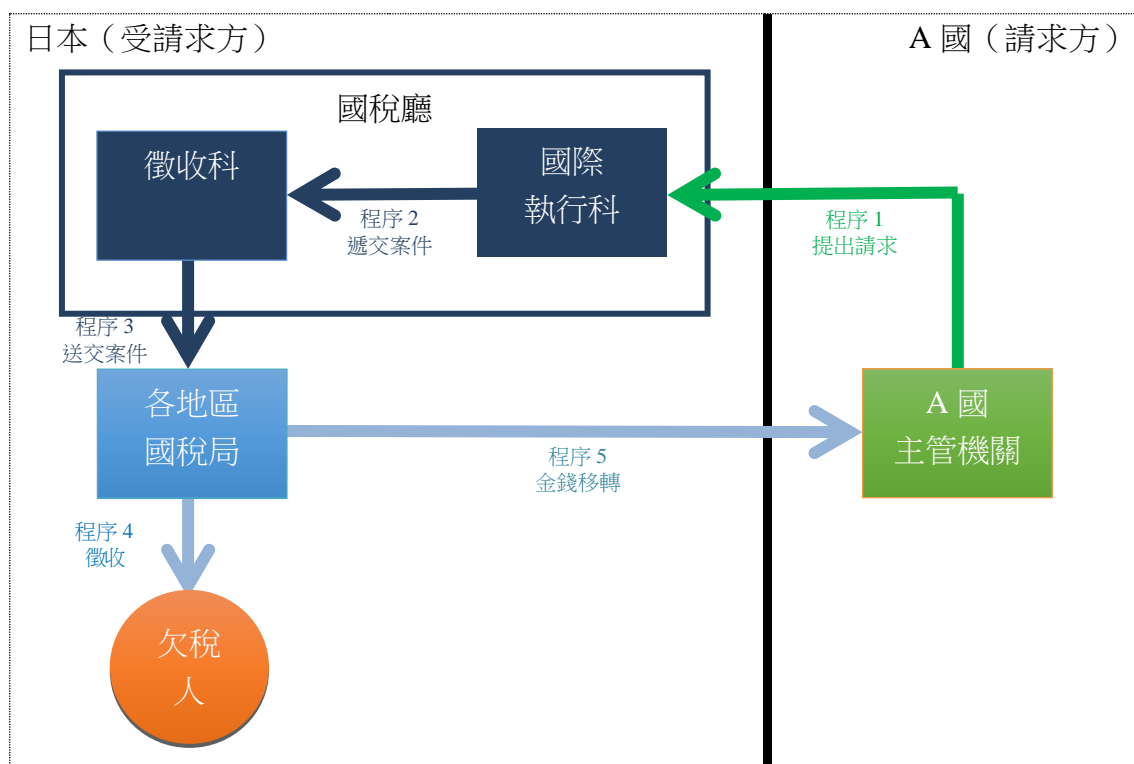


圖 34 日本受理徵稅請求作業流程圖

程序 4（徵收）：轄區國稅局依法執行下列程序完成徵收：

- 1、通知當事人（notification）：當事人依法就日本依多邊公約受理徵稅請求保有救濟權利³（appeal right）；當事人具隱匿財產情形者，轄區國稅局依法得禁止轉讓。
- 2、建議主動繳納：如同國內稅款執行案件，依法提供欠稅人 10 天期間，自行繳納。
- 3、執行財產抵繳外國欠稅：倘欠稅人未於前述期限繳納，強制執行其財產以清償徵稅請求之租稅債權。

程序 5（金錢移轉）：轄區國稅局將取得與租稅債權有關之金錢數額，依約定之方式，移轉予 A 國主管機關（或其指定機關）。

三、結語

日本分享其實務經驗，說明日本欠稅人有財產移轉海外以規避日本稅捐稽

³ 日方代表會中表示，目前未有當事人依此就日本受理徵稅請求提起救濟情形。

徵機關執行欠稅，日本依多邊公約協助徵稅機制向締約他方提出徵稅請求，該締約他方協助執行移轉日本稅捐稽徵機關 8 億日圓稅款，為日本協助徵稅成功個案。依此，日本鼓勵本次會議與會國，參考日本導入多邊公約協助徵稅機制經驗，建立協助徵稅機制，俾政府間攜手面對不合作或避稅納稅義務人；另期許協助徵稅如同資訊交換機制，成為國際稅務合作之標準措施。

肆、心得與建議

一、心得

此次參與資訊交換之研討會，得以瞭解國際稅務用途資訊交換最新發展及經驗，特別是透過日本及澳大利亞介紹國內實務執行情形及實務經驗，為我國執行稅務用途資訊交換，提升我國租稅資訊透明及防杜租稅規避與逃漏，提供重要參考。

隨著跨境電商交易及經濟規模日益成長，我國稅捐稽徵機關及行政執行機關近年面臨其欠繳我國稅捐債權（公法上之金錢請求）執行或保全需求，日本本次會議分享國際協助徵稅制度、其導入該制度作法及建立之執行情序，可作為我國參考，落實欠稅執行，維護租稅公平。

二、建議事項

（一）運用資訊交換，強化跨境規避及逃漏稅捐之查緝

積極運用資訊交換機制所取得之境外稅務及金融資訊，與國內資訊比對分析（可參考澳大利亞之專案計畫），向協定夥伴國提出資訊交換個案請求。以 2017 年為例，我國向協定夥伴國提出個案請求僅 1 件，相較日本同年向協定夥伴國提出個案請求資訊交換 766 件，顯有精進空間，建議透過資訊交換相關課程之內部人員訓練，增進稽徵機關查審人員對資訊交換國際規範及執行情序之認識，培養提出個案請求量能，強化對於跨境規避及逃漏稅捐之查緝。

（二）研議我國依租稅協定執行協助徵稅之制度，防杜不當規避欠稅之執行

為防止納稅義務人透過將財產配置或轉移至境外，不當規避欠稅之執行，或位於境外納稅義務人於境內無財產可供欠稅之執行，建議研議我國依租稅協定執行協助徵稅制度，並借鏡日本執行國際互助徵稅實務經驗，提升我國清理欠稅之績效。

(三) 持續積極參與國際會議，增進稅務行政交流及國際合作

為擴展我國對國際租稅事務之參與以增進國際合作，及相互分享稅務行政經驗以促進交流，建議持續積極參與國際組織舉辦之國際會議，參考其他先進國家實務執行情形，改善我國稅務行政管理及租稅制度，以維護國內及國際間租稅公平。

附件

附件 1：會議議程

附件 2：「議題七 資訊交換個案請求案例研討」案例資料