

出國報告

(出國類別：國際會議)

參加經濟合作暨發展組織、稅務資訊透明及交換全球論壇與印尼財政部稅務總署聯合舉辦「資訊交換視訊研討會」會議報告

服務機關： 財政部

姓名職稱： 國際財政司秘書 陳果廷
賦稅署專員 白宗育
臺北國稅局稅務員 許弘儒、沈敬華
高雄國稅局稅務員 方晶瑩
北區國稅局稅務員 戴菀儀、黃宜甄
中區國稅局稅務員 黃秀貞
南區國稅局稅務員 劉龍鵬

派赴國家： 視訊會議

會議期間： 110年7月21日至22日

報告日期： 110年10月8日

摘要

經濟合作暨發展組織（簡稱 OECD）、稅務資訊透明及交換全球論壇（簡稱 Global Forum）與印尼財政部稅務總署（簡稱 DGT）於 2021 年 7 月 21 日及 22 日下午 3 時至 6 時聯合舉辦資訊交換視訊研討會，邀請國際專家 Raynald VIAL 及 Irene BASHABE 擔任主講人，介紹稅務資訊交換重要概念與運作，並討論稅務資訊交換之時機、實質受益人之概念與國際標準、資訊交換個案請求原則與方法等議題，藉由主講人解析國際規範與案例探討，解答各國代表就實務上面臨問題，增進與會人員瞭解稅務資訊交換運作架構與國際最新發展。

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 資訊交換重要概念與運作	- 3 -
議題二 資訊交換之時機	- 10 -
議題三 實質受益人之概念及國際標準	- 16 -
議題四 資訊交換個案請求原則與方法	- 23 -
肆、心得與建議	- 30 -
附件	- 32 -

壹、緣起及目的

經濟合作暨發展組織（OECD）、稅務資訊透明及交換全球論壇（Global Forum）與印尼財政部稅務總署（DGT）聯合舉辦本次會議，並邀請亞洲稅務行政及研究組織（簡稱 SGATAR）各成員與會，期透過本次會議促使各成員國能更有效地運用資訊交換機制，增加資訊交換個案請求案件的數量及品質，並使各成員國理解資訊交換與境內稅務案件在跨境交易方面的查核之間具有密切的關聯，另透過視訊方式增加與會人數，擴大會議效益。

印尼財政部稅務總署（DGT）規劃透過虛擬課程提供更廣泛的教育訓練，以培育稅務審查、承辦資訊交換業務及其他為稅務目的從事或運用資訊交換（簡稱 EOI）等相關人員的職能。印尼身為亞洲稅務行政及研究組織（SGATAR）成員之一，也邀請其他成員參加此虛擬課程，以增加與其他成員的交流與合作，同時瞭解其他成員對於國際租稅的觀點。

本次研討會著重於國內稅務調查、資訊蒐集及國際稅務資訊交換之間的關係。透過國際專家介紹資訊透明及資訊交換之間的核心概念，並融入資訊交換個案請求（簡稱 EOIR）國際標準，使與會者能熟悉資訊交換的網絡與結構，提高稅務查核質量，打擊跨境租稅逃漏。另鼓勵與會者積極透過國內權責機關向協定夥伴國權責機關提出資訊交換個案請求，有效利用資訊交換工具，強化各國有效運用資訊交換與保護國內租稅收入之間具有密切關聯性的意識。

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實質受益人的核心概念及國際標準，會議期間為 2021 年 7 月 21 日及 22 日。與會者包含經濟合作暨發展組織(OECD)、亞洲稅務行政及研究組織(SGATAR)與稅務資訊透明及交換全球論壇(Global Forum)等成員國辦理資訊交換業務相關人員。

本次會議邀請 Mr. Raynald VIAL (Tax Policy Advisor, OECD Global Forum) 及 Ms. Irene BASHABE (Commissioner, Domestic Uganda Revenue Authority) 2 位專家擔任主講人，分別介紹稅務資訊交換重要概念與運作，並討論稅務資訊交換之時機、實質受益人之概念與國際標準、資訊交換請求原則與方法等議題，並就上開議題與主講人進行開放式討論。

叁、會議討論議題

議題一 資訊交換重要概念與運作

一、綱要

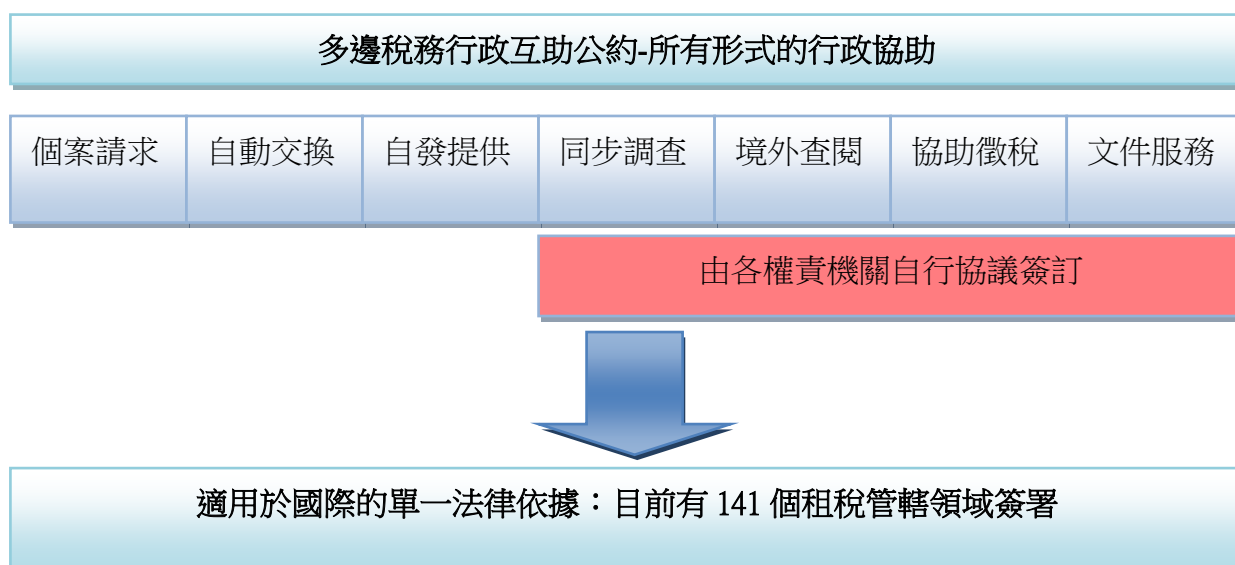
- (一) 資訊交換的類型
- (二) 稅務稽查人員如何取得跨境交易資訊
- (三) 資訊交換法律架構
- (四) 權責機關的角色
- (五) 有效進行資訊交換的要素
- (六) 資訊交換個案請求的方式

二、資訊交換類型

- (一) 個案請求
- (二) 自動交換
- (三) 自發提供
- (四) 同步租稅調查
- (五) 租稅案件境外查閱
- (六) 特定產業資訊交換

三、資訊交換核心要素

- (一) 法律基礎
 - 1、資訊交換國際規範。
 - 2、無法律依據，無從進行資訊交換。



(二) 執行代表 (權責機關)

- 1、代表租稅管轄領域執行資訊交換協定。
- 2、權限得下授區域稅務機關。
- 3、代表者通常為財政部長或其指定之代表。
- 4、得委由資訊交換小組所屬人員執行相關事務。
- 5、稅局審查人員無法直接向締約夥伴國尋求資訊。

(三) 權責機關的核心業務

- 1、處理來自境外的請求
 - (1) 受理稅務機關提出的請求並提交予夥伴國。
 - (2) 檢視法律依據、關聯性及請求書稿，將請求傳達予夥伴國。
 - (3) 將夥伴國回復內容轉知稅務機關。

2、管理資訊交換有關事務，包含提供教育訓練、作業手冊或其他工具及相關活動的監理。

3、與夥伴國權責機關的溝通聯繫

(1) 夥伴國權責機關應在 90 天內回復資訊或更新辦理情形。

(2) 未能獲得完整回復時應持續關注夥伴國辦理情形。

(3) 必要時請夥伴國提出說明。

4、著名事件

2008 年金融危機（涉資訊交換個案請求）、巴拿馬文件（涉實質受益人）、瑞士洩密（涉自動資訊交換）。

四、資訊交換個案請求（簡稱 EOIR）

（一）定義

稅務機關為稅務目的向受指定的權責機關提出個案請求，由該權責機關依據法律或協定提交予夥伴國權責機關，據以執行資訊交換相關業務。

（二）通常使用於發現可疑交易時

例如 A 國稅務居民支付予 B 國稅務居民的顧問費用不合常規，基於境內資訊有限性，且相較於境外資訊僅為冰山一角，必須透過資訊交換取得境外資訊，方能有效進行稅務查核。

（三）請求資訊的原則

1、可預見相關性：敘明所請求的資訊與稅務行政或執行之間具可預見相關性，並應敘明所需資訊的必要性。

2、禁止探索式調查：不得請求與稅務調查沒有明顯（或明確）關聯性的資訊。

（四）可以取得的資訊

1、包含移轉計價文件、實質及法律的受益人資訊（含個人及事業）、居住者身分相關資訊、會計資訊（例如，財務報表、商業發票、合約）、財產資料、金融帳戶資訊（含帳戶持有者、交易明細、帳戶餘額）、稅務申報紀錄。

2、以移轉計價案件為例

- (1) 移轉計價報告中有關資產、員工及利潤相關資訊。
- (2) 適用的租稅協定及稅務居住者證明文件。
- (3) 法律上及經濟實質上的交易資訊。
- (4) 法律上所有權人及實質受益人資訊。

(五) 國際標準

- 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。

(六) 同儕檢視 (Peer Review) 的標準

- 1、原則上應交換所有具可預見相關性的資訊。

2、3 大類別及其 10 個子標準：

分類	項目代號	檢視標準
A 備置能力	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
B 可取得能力	B.1	取得資訊
	B.2	權利與保護
C 交換之執行	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

- (1) A.1 法律上所有權人及實質受益人：

法律上所有權人係指法律上擁有權利的主體，可以是法人或自然人；

實質受益人係指實際上可以控制或最終享有權利的自然人。

- (2) A.2 及 A.3 會計及金融帳戶資訊：

會計資訊包含各類事業及法律安排 (如信託) 所設置的帳簿紀錄資料；

金融帳戶資訊包含法律上帳戶持有人及其實質受益人的財務與交易紀錄等

資料。

(3) B.1 及 B.2 資訊的取得、權利的維護及資訊的保密：

權責機關必須有權取得管轄區內任何人的資訊，不以維護境內稅捐收入為限，且保密規定不得有礙資訊的交換；納稅者的權利及稅務資訊的保密不得妨礙資訊的交換，並以適當方式通知納稅者及維護其救濟的權利。

(4) C.1 至 C.5 資訊交換的執行：

資訊交換須適用於全部的協定夥伴，並採取適當保護措施以確保資訊保密，及符合有效性及即時性。

五、資訊自動交換（簡稱 AEOI）

（一）國際規範

1、稅務用途金融帳戶資訊自動交換準則（Common Reporting Standard 簡稱 CRS）：

OECD 參考美國外國帳戶稅收遵從法（Foreign Account Tax Compliance Act 簡稱 FATCA），發布「稅務用途金融帳戶資訊自動交換準則」為國際資訊透明標準。

2、外國帳戶稅收遵從法（FATCA）：

美國通過外國帳戶稅收遵從法，據以取得境外金融帳戶資訊。

3、國別報告（Country-by-Country Reporting 簡稱 CbCR）：

OECD 於 2017 年 4 月 6 日發布了「國別報告實施指引」，作為稅基侵蝕與利潤移轉（簡稱 BEPS）第 13 項行動計畫最終報告的補充文件，成員應就其最終母公司（簡稱 UPE）或代理最終母公司送交國別報告成員（簡稱 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。

4、強制揭露準則（Mandatory Disclosure Rules 簡稱 MDR）：

依據稅基侵蝕與利潤移轉（BEPS）第 12 項行動計畫，要求納稅義務人揭露具積極性的租稅規劃。

（二）核心優勢

包含查察稅捐逃漏及境外資產、嚇阻違法行為之發生、維護國內租稅公平及提高國際資訊透明聲譽。

(三) 運作方式

1、權責機關取得、加工、使用和保護資訊的系統及程序：

權責機關應即時的與有關夥伴國進行資訊交換，並確保以符合國際標準進行金融帳戶資訊之蒐集、分類、準備、驗證及傳輸。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、金融機構須有依國內法律報告受指定資訊的義務：

權責機關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。

六、自發提供資訊（簡稱 SEOI）

(一) 得自發提供資訊的情形

- 1、現有資訊經確認對協定夥伴國有益。
- 2、協定夥伴國無須事先提出請求。
- 3、常見情形：
 - (1) 以不合常規的交易支付款項予位於租稅天堂的關係企業。
 - (2) 租稅逃漏事證。
 - (3) 稅務核釋文件。
 - (4) 涉及租稅天堂的交易資訊。
 - (5) 關係企業間的利潤移轉文件。

(二) 運作方式

權責機關依據協定自願提供對協定夥伴國有利的稅務資訊，不待協定夥伴國提出請求。依據 BEPS 行動計畫 5 最低標準，成員應就符合規定之稅務核釋，自發提供攸關之租稅管轄領域。

七、資訊交換的最新趨勢

(一) 同步租稅調查

權責機關得依實際需要於單邊或多邊協定規定同步調查之適用範圍及程序，就個案有共同或相關利益的納稅者，同時但獨立各自進行稅務調查並交換相關資訊。

(二) 租稅案件境外查閱

權責機關得依據協定授權本國稅務人員至協定夥伴國境內自行或聯合進行稅務調查，但須符合雙方有關納稅者權利保護及資訊保密等規範。

(三) 特定產業資訊交換

權責機關依據協定就特定產業資訊納入資訊交換範圍，作為研議防杜特定產業租稅規避措施的參考。

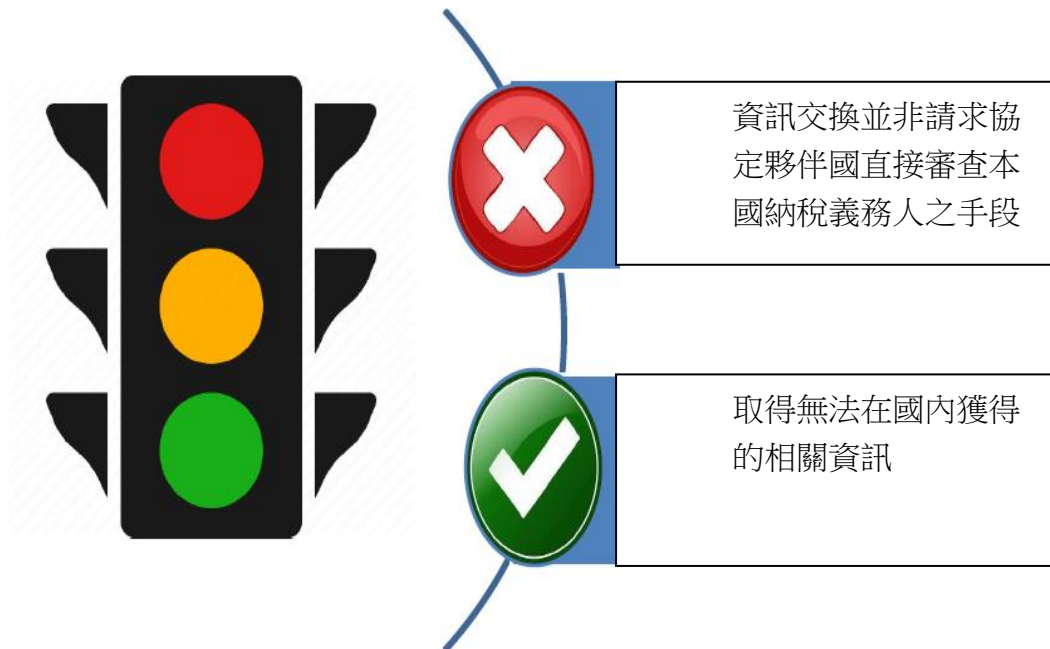
議題二 資訊交換之時機

一、綱要

- (一) 撰寫資訊交換請求之先程序
- (二) 決定提出資訊交換個案請求時，應先考慮可能遇到的困難
- (三) 資訊交換需具有高度與他人合作的能力

二、概述

- (一) 提出資訊交換請求的先決條件
 - 1、已善盡國內調查程序和方式。
 - 2、符合互惠原則。
 - 3、符合適用的法律依據。
- (二) 善盡國內調查程序和方式
 - 1、善盡國內可獲取資訊一切調查程序和方式。



- 2、先使用國內調查工具（資訊交換請求先決條件是該資訊無法在國內獲得）。

3、舉例說明：

- (1) 收到有關透過支票向個人付款的調查請求，依資料顯示這些款項已匯入 X 國銀行帳戶。但這些存款不包括在納稅者的所得申報紀錄中。
- (2) 請求 X 國提供客戶 KYC 紀錄和帳戶報表的影本。
- (3) X 國詢問資訊交換請求的合法性，蓋因納稅者尚無義務申報及提供相關金融帳戶紀錄。

4、利用網路公共資源：

- (1) 歐盟成員國商業登記清單

https://beta.e-justice.europa.eu/106/EN/business_registers_in_eu_countries

- (2) 「尋找公司」提供歐盟和歐洲經濟區的公司資訊

https://beta.e-justice.europa.eu/489/EN/business_registers__search_for_a_company_in_the_eu

https://beta.e-justice.europa.eu/489/EN/business_registers__search_for_a_company_in_the_eu

- (3) 英國公司之家（英國公司註冊）

<https://beta.companieshouse.gov.uk>

- (4) 部分公司註冊名單

https://en.wikipedia.org/wiki/List_of_company_registers

- (5) 國際黃頁

<http://www.yellow.com>

(三) 比例原則

- 1、踐行調查程序有不符比例的成本。
- 2、敘明踐行調查程序的困難或已善盡調查程序仍不可得的情形。

(四) 互惠原則

在提出資訊交換請求之前，若國內法律不允許權責機關在收到請求時獲取或提供該資訊，則不能向資訊交換夥伴請求該資訊。

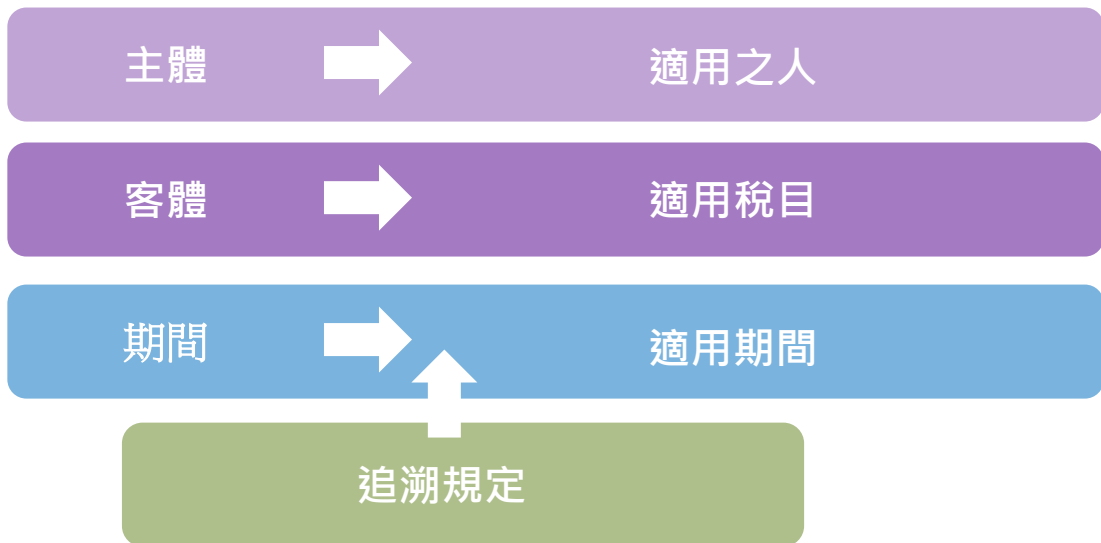
舉例說明，如果無法出於國內基於稅務目的取得金融帳戶資訊，則不能

向資訊交換合作夥伴索取該資訊。

1、有效的資訊交換法律依據：

- (1) 資訊交換依據必須有法律上效力。
- (2) 一個資訊交換夥伴國可能同時適用於多個國際法律依據。
- (3) 不同資訊交換法律依據所涵蓋之範圍（納稅義務人、稅目、期間）可能有所不同。

2、符合協定之規範：



(1) 適用之人：

資訊交換機制應包含「提供所有納稅者的資訊」，且不受納稅者居住地或國籍的限制。然而有些協定可能不符合上開標準。

(2) 適用之稅目：

稅務資訊交換協定 (TIEAs)	避免雙重課稅協定 (DTCs)	多邊公約 (MAC)
至少應涵蓋直接稅。	近期的協定涵蓋各種稅目，惟許多舊協定僅限於條款所明定的稅目。	除了關稅外，應涵蓋所有形式向中央政府支付的強制性款項。

(3) 適用之期間：

稅務資訊交換協定 (TIEAs)	避免雙重課稅協定 (DTCs)	多邊公約 (MAC)
對於刑事租稅案件得追溯請求資訊的年度，通常較行政租稅案件寬鬆，且刑事租稅案件的定義亦較為廣泛。	通常僅適用於生效日後，但對於資訊交換個案請求得例外追溯適用於生效日前的課稅年度。	對於刑事租稅案件，例外允許請求以前年度資訊（倘無例外規定，僅得追溯 4 年）。

3、追溯規定範例：

(1) 避免雙重課稅協定 (DTCs)

依據義大利和巴拿馬租稅協定第 27 條，締約國政府應相互通知及完成使本協定生效的程序。本協定應自收到第 1 項所稱通知書之日起第四個月的第一天生效，且效力應及於下列事項：

有關資訊交換，得就本協定生效日前 3 年內任一日之資訊進行個案請求。

(2) 稅務資訊交換協定 (TIEAs)

本協定應自收到核准通知書之日起生效，且效力應及於下列事項：

(a) 生效日起的刑事租稅案件；及

(b) 任何課稅年度始日(曆年制為 1 月 1 日)落於本協定生效日或之後的所有其他事項。

(五) 可預見相關性 (foreseeable relevance)

1、可以請求與稅法行政目的或執行具有關聯性及必要性的資訊。

2、資訊交換的目的是允許在盡可能廣泛的範圍內取得資訊，但不允許「探索式調查 (fishing expedition)」，或要求提供與特定納稅人稅務案件不相關的資訊。

3、敘明具可預見相關性的資訊，應包含下列資料：

(1) 受調查者的身份。

(2) 對所尋求資訊的描述（包括請求方希望收到的內容及形式）。

(3) 敘明請求資訊所為達成的稅務目的。

- (4) 敘明所請求的資訊是由被請求方持有或由被請求方管轄範圍內的特定人擁有或控制。
- (5) 任何被認為持有或保管所請求資訊的人名及地址。
- (6) 其他必要事項的敘明。

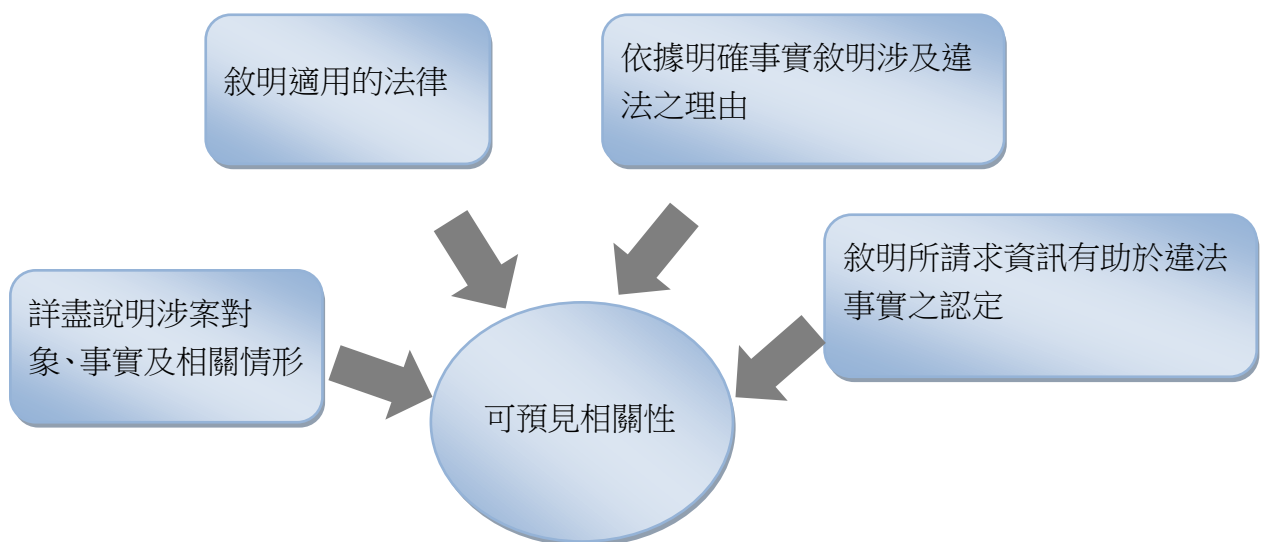
(六) 探索式調查 (fishing expedition)

- 1、探索式調查指所請求資訊與已進行個案之間沒有明顯關聯。
- 2、案例：

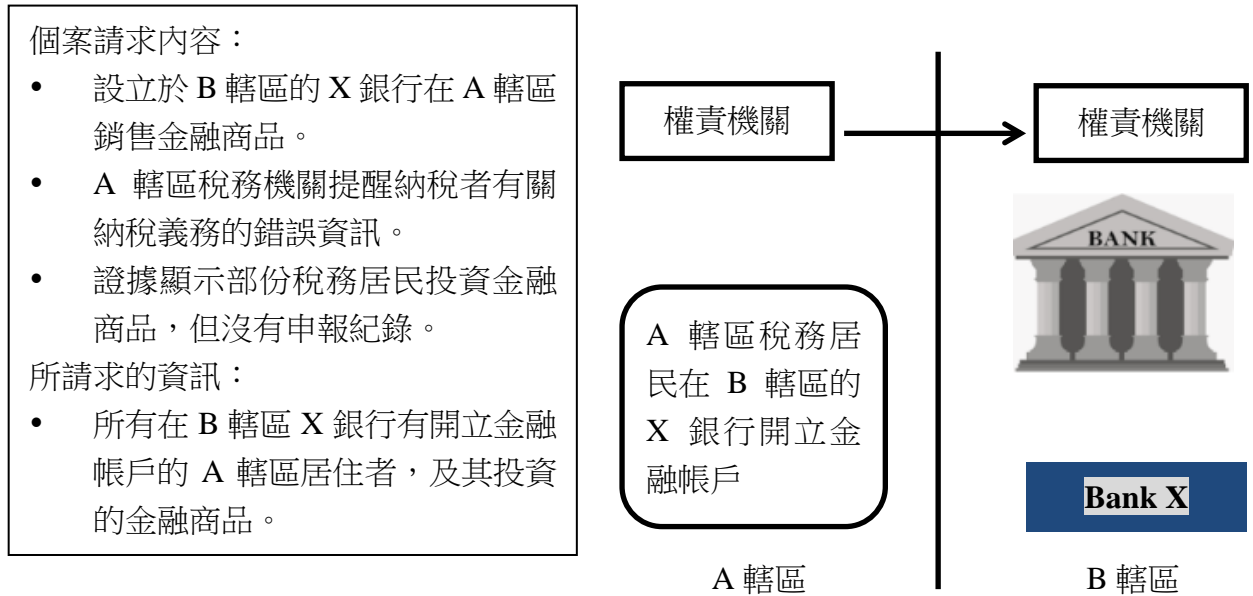
B 公司設立登記於 B 轄區。A 轄區請求 B 轄區提供 B 公司所有居住在 A 轄區的股東姓名及所有支付股利的資訊。A 轄區指出，B 公司在 A 轄區有重大業務活動，因此該公司股東很可能有 A 轄區居住者，並進一步敘明是類納稅者通常不會揭露來自境外的收入或資產。

(七) 集體請求 (group request)

資訊交換個案請求所涉對象得包含一個或數個自然人、法人、非法人之機關團體及法律安排，惟須符合可預見相關性 (如下圖)。



三、案例：OECD 稅約範本範例第 8 (h) 段



四、結論

(一) 擬具資訊交換個案請求前，應檢視以下事項：

- 1、所請求的資訊是否與正在進行的稅務案件具可預見相關性。
- 2、是否已善盡權責及運用境內資源以取得所需資訊。
- 3、是否有已生效的資訊交換協定為依據。
- 4、資訊交換協定是否適用於所查核的稅目及課稅年度。
- 5、所請求的資訊是否屬依國內法規可得蒐集。

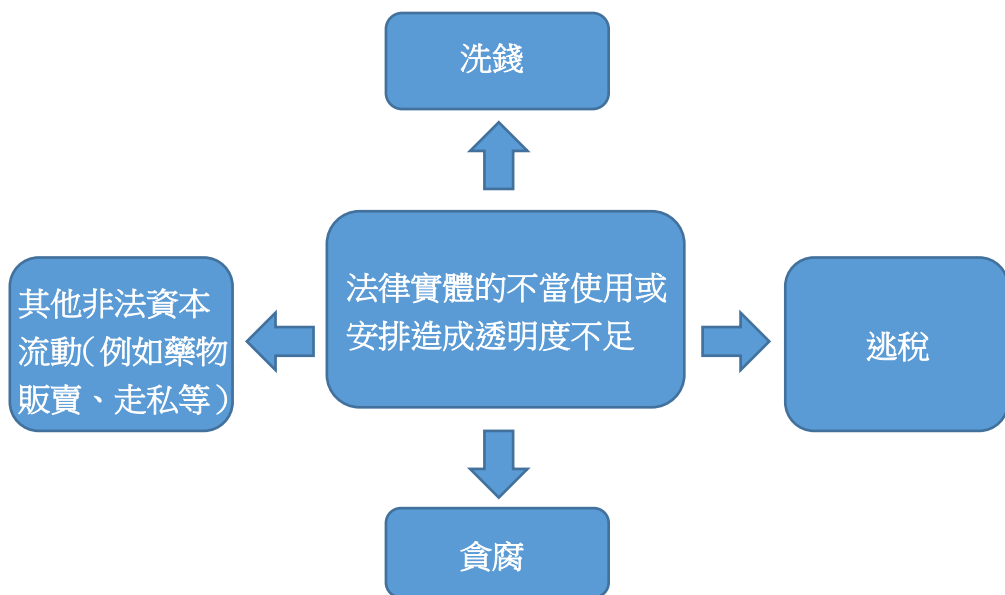
(二) 思考問題

- 1、本國有那些資訊交換協定夥伴？
- 2、是否曾接洽本國資訊交換權責機關？
- 3、如何聯繫本國資訊交換權責機關？
- 4、是否曾擬具資訊交換個案請求？

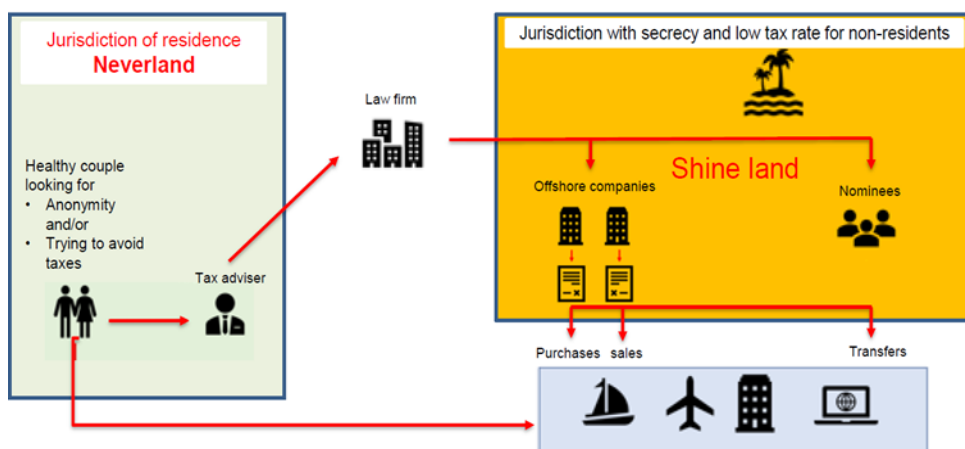
議題三 實質受益人之概念及國際標準

一、實質受益人基本介紹

(一) 在缺乏保證透明的機制下，實質受益人常隱藏於複雜金流、空殼公司、多層次法人及法律安排之後。實質受益人利用法律實體（Legal Entities）和法律安排會持續性促使犯罪行為，例如逃漏稅等。其形式包括隱藏個人身分、帳戶或資產的真實意圖、資金或資產的來源，並藉由複雜的法律安排達到匿名程度，而仰賴現有機制並無法保證這些複雜安排能夠透明。



(二) 案例說明：



原屬荷蘭居住者之一對夫婦，為尋求匿名性及（或）試圖避稅，爰依稅務顧問的建議，經由法律實體至租稅天堂（對於非居住者低稅率且保密性高）投資離岸公司或是掌握代名董事，再藉由該等實體購買、銷售或移轉資產。

（三）國際對於實質受益人透明標準的主要討論

- 1、防制洗錢金融行動工作組織建議 Recommendations of the Financial Action Task Force（簡稱 FATF）
- 2、稅務資訊透明及交換全球論壇 Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes（簡稱全球論壇）
- 3、聯合國反貪腐公約 United Nations Convention against Corruption
- 4、礦業透明倡議之透明標準 Extractive Industries Transparency Initiative transparency standard

（四）國際對於實質受益人的關注：

FATF 和全球論壇

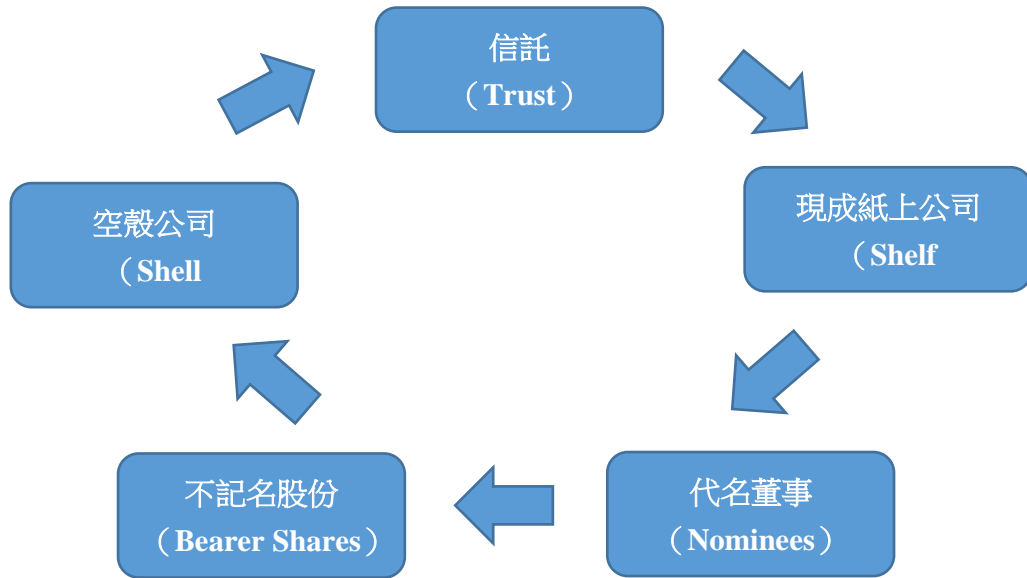
FATF	全球論壇
著重在防制洗錢和打擊資恐（combating money laundering and terrorist financing）	著重打擊逃稅
旨在建立防制洗錢/打擊資恐標準（AML/CFT standard）	旨在建立稅務透明標準

（五）所有權人可分為二類型：名義所有人（Legal Ownership）及具受益所有權（Beneficial Ownership）之實質受益人，二者關係如下：

名義所有人	實質受益人
1. 法律上之資產所有權人（無論是動產或不動產）	1. 實質控制法人或法律安排之人，而且其為隱藏/掩蓋/未揭露的自然人
2. 可能為法人或自然人	2. 難以尋找或是多個名義上擁有者

3. 名義上的擁有者 (Apparent Ownership)	3. 法律上之所有權供為判斷實質受益人的起點
---------------------------------	------------------------

(六) 常見隱匿實質受益人的結構：



類型	運作方式
信託	係委託人將信託財產移轉予 (第三方) 受託人，受託人依信託契約為受益人之利益管理、運用、分配信託財產之法律安排。
現成紙上公司	已開設具名公司，但未經營業務之現成公司。
代名董事	實際上執行職務之董事，指定由其他實體或自然人擔任名義上 (登記) 董事職務。
不記名股份	股份自由在外流通，持有股份即代表股份所有權人，確保匿名性。
空殼公司	無實質實體、無營運之公司。

二、實質受益人 (Beneficial Owner)

(一) 定義及範圍

防制洗錢金融行動工作組織建議 24 及 25 (The FATF Recommendations 24

and 25) 所規範之實質受益人，指對於客戶具最終所有權或控制權及（或）以客戶名義進行交易之自然人，也包括對法人或法律安排具最終有效控制權之自然人。美國第 41 任副總統 Nelson Rockefeller 之名言「成功秘訣在於名義上一無所有，但實質上控制所有」，可作為實質受益人概念之解釋。

所謂具最終所有權或控制權（ultimately owns or controls）及最終有效控制權（ultimate effective control），指透過所有權鍊（chain of ownership）或直接控制以外方式行使所有權或控制權之情形。實質受益人必為自然人而非有限責任公司（Societe a Responsabilite Limite, SARL）、基金會（foundation）、股份公司（Societe Anonym, SA）、有限責任合夥（Limited Liability Partnership, LLP）、股份有限公司（Incorporated, INC）及公開有限責任公司（Naamloze Vennootschap, NV）等法人（Legal entities）；亦非信託（trust, fiducie, fideicomiso）及資產託管（treuhand）等法律安排（Legal arrangements）。

（二）認定法人實質受益人之方法及步驟

- 1、有無自然人（獨自或共同）透過直接或間接持有方式（例如持股達 25% 之門檻）最終控制該法人？
- 2、上述步驟 1 若無法確定實質受益人，有無自然人透過其他方式對該法人行使控制權？
- 3、上述步驟 1 及步驟 2 若無法確定實質受益之自然人，特殊情況下實質受益人得為擔任該法人高階管理職位之自然人。

（三）信託之實質受益人

- 1、委託人 settlor（發起人 founder）

信託之委託人指將財產或資產移轉予受託人之人。

- 2、受託人 trustee

信託之受託人指負責管理處分信託關係之財產及（或）資產者。

3、受益人 beneficiary

信託之受益人指享有信託財產（或）資產之人（將其交付信託）。

4、信託監察人 protector

信託監察人指確保委託人意願獲得尊重之人。

相較於公司實體，信託具備較高隱密性，通常亦無須集中登記。此外，早期成立之信託或類似服務大多未受到監督及管理，是以找出信託之實質受益人應更為謹慎。

（四）認定法律安排之實質受益人

1、信託

包括委託人、受託人、信託監察人、受益人或類別受益人，以及其他對於信託行使最終有效控制權（包括透過控制或所有權鍊）之自然人。

2、其他類型之法律安排

指擔任與信託所定義相同或相似身分之人。

（五）確保實質受益人資訊之取得

全球論壇為確保實質受益人資訊之取得，建議應採取下列作法：

- 1、取得受洗錢防制及打擊資恐（anti-money laundering and terrorist financing）法規規範人員持有之實質受益人資訊。
- 2、紀錄法人實體保存之實質受益人資訊。
- 3、紀錄商業及/或公司登記處保存之實質受益人資訊。
- 4、紀錄稅務機關保存之實質受益人資訊。

（六）全球論壇另建議為確保取得實質受益人資訊之有效性，應採取下列作法：

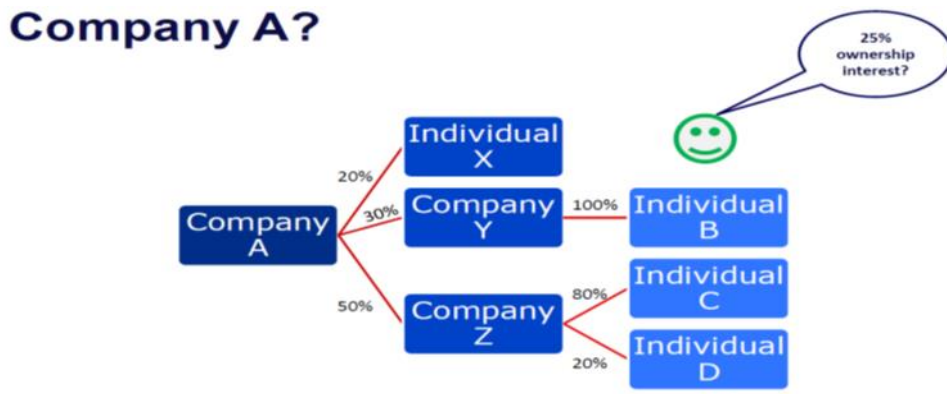
- 1、實質受益人之定義（包括認定實質受益人之明確方式）符合國際標準。
- 2、要求受洗錢防制及打擊資恐法規規範之人員進行客戶盡職審查（Customer Due

Diligence, CDD)。

- 3、具備實質受益人資訊之集中化系統並要求相關實體保存及更新實質受益人資訊。
- 4、具備良好監督制度（對於認定、維護及更新實質受益人資訊義務之監督及控管）以及任何資訊持有者在未遵循法規情形下之勸導性裁罰。

（七）案例研討

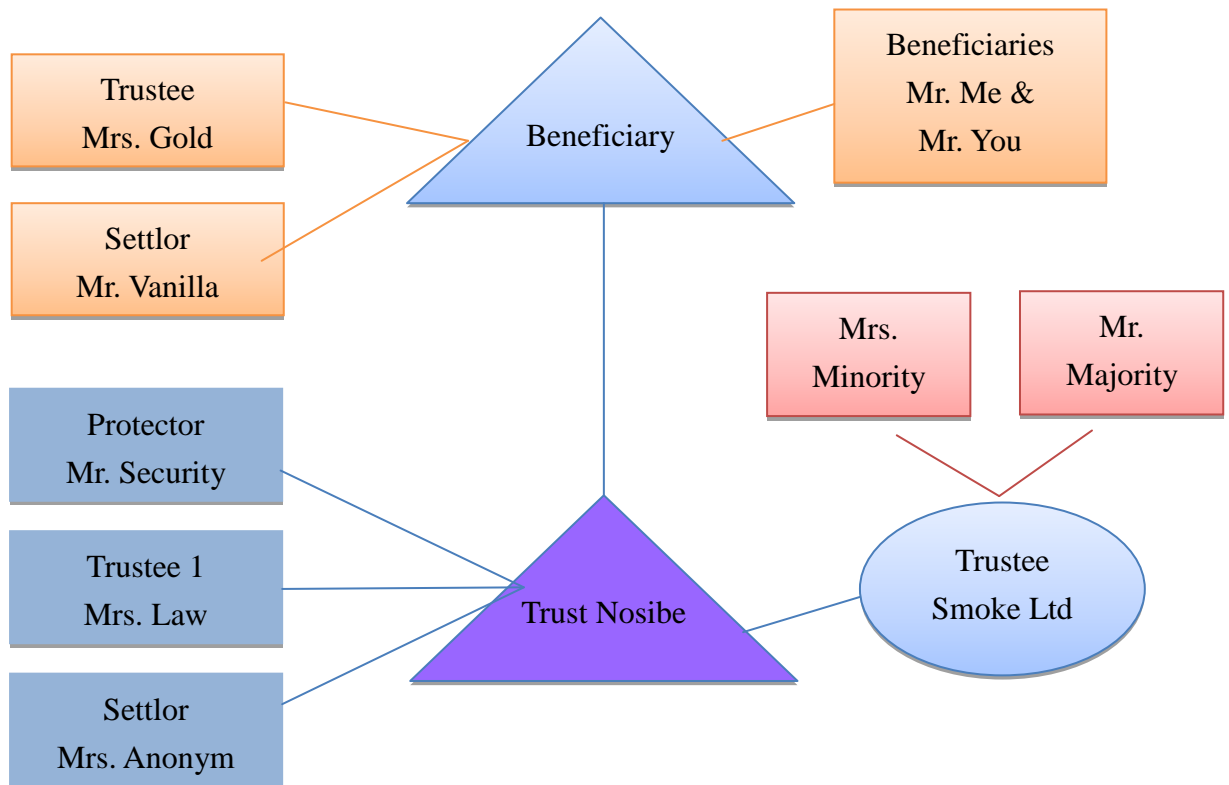
1、公司之實質受益人



A 公司股份分別由 X 自然人、Y 公司及 Z 公司各持股 20%、30%及 50%，其中 Y 公司由 B 自然人完全持有，Z 公司則由 C 自然人及 D 自然人各持股 80% 及 20%。

有關 A 公司之實質受益人，我們須先找出是否有自然人直接或間接持有該公司股份達 25%。本案例中，X 自然人持有 A 公司股份 20%，B 自然人間接持有 A 公司股份達 30% $(100\%*30\%)$ ，C 自然人間接持有 A 公司股份達 40% $(80\%*50\%)$ ，D 自然人間接持有 A 公司股份達 10% $(20\%*50\%)$ ，是以 A 公司之實質受益人為 B 自然人及 C 自然人。

2、信託之實質受益人



Nosibe 信託受託人之一為 Smoke 有限公司（該有限公司分別由 Majority 先生及 Minority 女士各持有 80%及 20%之股份），Nosibe 信託受益人為 Me 信託（該信託之委託人為 Vanilla 先生、受託人為 Gold 女士、受益人為 Me 先生及 You 先生），Nosibe 信託另有信託監察人 Security 先生、受託人 Law 女士及委託人 Anonym 女士。

信託之實質受益人須找到對該信託具最終有效控制權之自然人，本案例 Nosibe 信託之實質受益人包括其受益人 Me 信託之受託人 Gold 女士、委託人 Vanilla 先生、受益人 Me 先生及 You 先生；Nosibe 信託之信託監察人 Security 先生、受託人 Law 女士及委託人 Anonym 女士；此外 Nosibe 信託受託人之一 Smoke 有限公司其持股達 80%之 Majority 先生亦為實質受益人。至於 Minority 女士因其持有 Smoke 有限公司股份僅 20%，對於 Nosibe 信託不具最終有效控制權，尚非 Nosibe 信託之實質受益人。

議題四 資訊交換個案請求原則與方法

一、個案請求應具備的內容

(一) 法律依據

- 1、提出個案請求時，應敘明適用之法律依據，例如 MAC 及 DTC。
- 2、請求內容及提出請求方權責機關之基本資訊
 - (1) 個案請求案件編號、日期及國家名稱。
 - (2) 權責機關名稱、連絡電話及電子郵件信箱。
 - (3) 權責機關簽署或核准。

(二) 納稅者身分

受調查者的姓名或公司名稱、地址、稅務識別碼或公司統一編號、家庭狀況（如與案情有關聯）及其他相關資訊。

(三) 資訊持有者

- 1、認為所請求資訊由受理請求方境內之人（或機關）持有或控制之理由。
- 2、儘可能提供資訊持有者的姓名（或公司名稱）、地址、稅務識別碼、公司統一編號、家庭狀況、電子郵件信箱、電話號碼或其他相關資訊。

(四) 符合課稅目的

- 1、涉及稅目。
- 2、課稅期間或案由與請求資訊之關聯。
- 3、稅務案件相關資訊，包含請求資訊所涉課稅目的、案件調查緣由、調查理由、查核進度及是否涉及刑事案件等。
- 4、使用的幣別。

（五）急迫性及保密性

- 1、若為具時效的急迫性案件，應敘明理由（如訴訟程序）及期限，並註明逾期取得之資訊將不具任何效益。
- 2、如具保密性質，應敘明不宜通知涉案人之理由，例如該請求為急件，或通知涉案人恐影響調查目的等。

（六）聲明

- 1、敘明該請求符合提出請求方國內法規及國際資訊交換法律依據，且依提出請求方國內法律規定及正常行政程序屬可蒐集之資訊。
- 2、敘明提出請求方已善盡國內調查程序之所能，或依國內調查程序有不符合比例之困難。
- 3、提供任何有助於受理請求方權責機關瞭解案情之資料，例如涉案人關係及交易流程圖表或文件、帳證影本等。
- 4、相關資訊務必詳實闡述。

二、如何擬具個案請求

（一）確保請求內容明確，避免受理請求方要求澄清疑義

- 1、全文應使用一致性文字，例如會計年度或核定年度。
- 2、解釋國內使用之專有名詞及相關法規，必要時，提供相關規定文字及其上下文。
- 3、僅得請求符合協定規定期間之資訊。

（二）闡明符合可預見相關性

- 1、提出請求方：審查人員須瞭解國際規範及受理請求方之國內法規。
- 2、受理請求方：權責機關須瞭解國際規範及提出請求方之國內法規。

(三) 複雜案件處理程序

建議先敘明客觀事實，再分析調查範圍及事項，最後將複雜問題分成數個簡單問題進行洽詢。

(四) 揭露文件

揭露必要文件，以協助受理請求方權責機關及相關稅務人員瞭解案情。例如，涉案納稅者於調查期間提供的文件、財務報表、金融帳戶對帳單、交易憑證及由受理請求方核發予涉案納稅者的文件。

(五) 使用標準範本

依國內規定擬具提出請求的書函，倘無標準範本，建議參考 OECD 有關 TIEAs 之標準範本（如下圖）。

Model Template 1

Template for an EOI Request

[This model template was developed by OECD's Working Party 10 as a standard form template for requests for information under TIEAs. Alternatively, where a jurisdiction has developed its own template it may prefer to include it here]

The completed form constitutes a confidential communication between the relevant competent authorities.

1.	To: ¹		
2.	From: ²		
3.	Contact point ³	Name:	
		Email:	
		Telephone:	
		Fax:	
		Language skills:	
4.	Legal Basis:		
5.	Reference numbers and related matters	Reference number: ⁴	
		Initial request:	Please check the box: <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No If no, please provide reference number(s) and date(s) of any related request(s):
		Acknowledgement needed:	Please check the box: <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No
		Number of attachments to the request:	
		Total number of pages for all attachments:	

(六) 注意事項

- 1、各國權責機關對於處理資訊交換的權限及程序不盡相同。
- 2、各國對於納稅義務人權利保護之規定不盡相同。
- 3、如不希望納稅者受到通知，應說明理由。
- 4、應考慮到資訊交換之處理須一定時間。
- 5、若需於特定日期取得資訊，應說明理由及期限。
- 6、儘早提出請求，勿待案件進入法院程序後才提出。
- 7、若資訊需要符合特定形式，應說明理由及格式。
- 8、注意締約夥伴國提出的聲明及要求的文件範本與簽署方式。

(七) 問對的問題

- 1、問題必須詳盡且明確，一般來說，締約夥伴國僅會就提出的問題回覆，不會額外提供衍生之資訊。
- 2、問題必須具體且特定，且與調查案件有可預見相關性，並與案件背景資訊相符。
- 3、避免提出範圍過大的請求，例如「X 與 Y 間所有跨境交易及財務往來資訊」，應限於特定主體於特定時間所為之特定交易。
- 4、許多資訊交換提出的問題或許很直接簡單，但對於複雜案件，適當地表達請求內容可以確保得到所預期的結果。
- 5、為複雜案件提出個案請求時，應充分的提供案件背景資訊，並避免不必要的資訊，以免模糊焦點。
- 6、案例 1：
 - (1) 請求內容：C 公司於貴國是否有基於稅務目的應申報財務報表？如有，有

那些年度有申報紀錄？如無，請說明理由。

(2) 較好的請求內容：請提供 C 公司在案關期間申報之財務報表及所得稅申報資料影本。

(3) 更好的請求內容：請提供 C 公司 2017 年 1 月 1 日到 2019 年 12 月 31 日申報或送交之財務報表、所得稅申報文件、金融帳戶及相關資料影本。

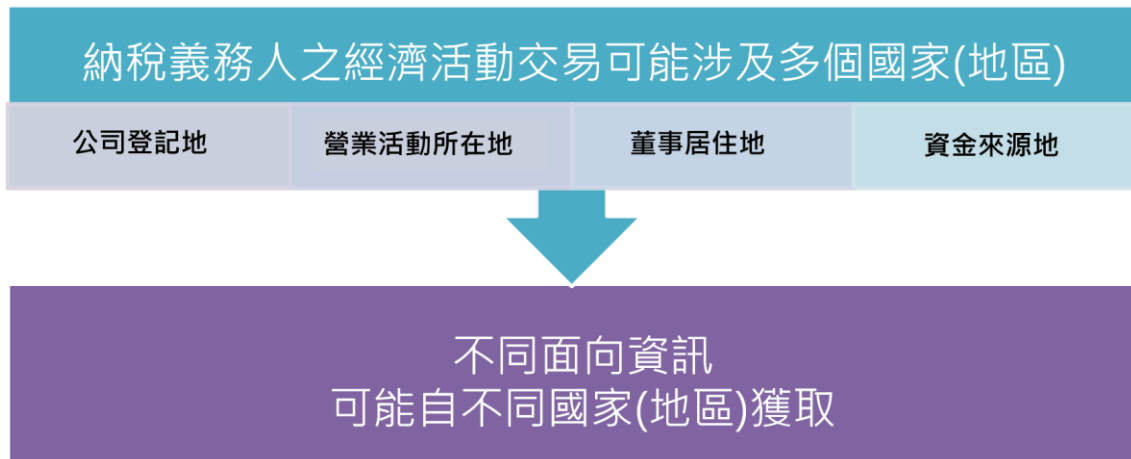
7、案例 2：

(1) 請求內容：請提供 Y 太太於 B 銀行持有所有帳戶之開戶資料，包含帳號 123 及 456。

(2) 較好的請求內容：請提供 Y 太太於 B 銀行單獨或與他人共同持有帳戶之開戶資料。

(3) 更好的請求內容：請提供 Y 太太於 B 銀行單獨或與他人共同持有之帳戶，或以其為簽署人之帳戶之開戶資料。

(八) 向對的夥伴國提出資訊交換個案請求



(九) 常見錯誤態樣

1、內容過於簡略，未充分表達取得請求資料的必要性。例如，僅說明請求資訊與所得稅案件有關。

2、案情敘述過於發散而模糊焦點。

3、所請求的資訊與相關交易敘述及案件調查理由，不具明顯關聯。

4、未提供相關資訊（例如以網址聯結提供相關背景資訊），致無法確認可預見相關性。

（十）溝通協調

1、稅務機關與權責機關：

確保資訊交換流程之效率及管制，使用電子化溝通管道須注意基礎設備之建立及資訊交換機密性，並迅速交換待澄清的資訊。

2、雙方權責機關：

資訊逾期交換等同拒絕提供，建議透過電子郵件釐清問題（應注意兼顧保密性）以掌握時效，並就複雜案件於進行資訊交換作業之前，先以電話聯繫釐清疑義，並注意部分權責機關對於資訊交換需符合特定格式。

（十一）同儕檢視

1、部分同儕檢視報告中發現，受理請求方要求提出請求方澄清案況之情形相當普遍，主要原因如下：

- （1）提出請求方未提及個案請求是否涉及行政或刑事案件。
- （2）未敘明請求資訊所屬期間。
- （3）漏未提供必要的聲明（如兩國簽有互惠條款）。
- （4）請求資訊範圍不明確或過於廣泛缺乏可預見相關性。

2、提出個案請求方所撰寫之請求信函品質，與受理請求方回復內容之效率及品質有密切的關係；換言之，提出個案請求之內容品質越高，得到協定夥伴國回應之內容品質就越高。

（十二）不可請求之資訊

1、徵詢協定夥伴國的意見或判斷。

- 2、要求進行比較分析。
- 3、請求商業秘密。
- 4、請求依國內法規不得蒐集之資訊。

(十三) 回饋

- 1、適時的提供回饋予本國權責機關，以利本國權責機關就請求資訊之品質及使用效益回饋予協定夥伴國。
- 2、回饋內容通常包含資訊使用情形及其效益，例如因取得請求資訊而查獲逃漏或規避稅捐之方式及核定補徵之稅額等。

三、結論

有效且即時的資訊交換作業，仰賴稅務機關明確敘明課稅目的、提出正確且具體的問題及儘早提出個案請求，並隨時與國內權責機關保持良好聯繫。

肆、心得與建議

一、心得

透過本次研討會議，得以理解全球跨境經濟活動日益頻繁，各國為確保稅收維護租稅公平，紛紛響應國際稅務資訊透明標準。另經濟合作暨發展組織（OECD）為推動稅務資訊透明及相關國際合作，於 2014 年發布稅務用途金融帳戶資訊自動交換準則（CRS），2015 年發布防止稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）行動計畫 5 及 13 成果報告，2017 年起承諾按 CRS 標準執行資訊自動交換之國家陸續上路，2020 年發布類似 CRS 機制之共享及零工經濟（Sharing and Gig Economy）申報規範，持續強化國際稅務合作及資訊透明。

透過國際專家與馬來西亞及日本與會代表討論及分享資訊交換經驗，包含個案請求資訊提供之範圍及請求書函之擬具，國際專家並分享同儕檢視之案例，提高與會者對於國際稅務用途資訊交換之執行，與落實防杜租稅規避與逃漏措施之間確有密切關係之意識。

二、建議事項

（一）持續關注國際稅務合作發展趨勢，致力資訊透明

從上述國際間進行之各種稅務資訊交換合作可以瞭解，各國致力稅務資訊透明行動必須加快，例如本次課程探討實質受益人資訊之交換即為經濟合作暨發展組織（OECD）要求各國未來應強化之重要措施。為響應國際稅務資訊透明，我國應持續完備相關法規及資訊交換機制，積極與其他國家洽簽相關協定。未來仍應密切注意國際稅務合作最新發展，積極展現我國配合國際反避稅與資訊透明決心，俾維護我國國際形象及聲譽，保障我國納稅義務人相關權益。

（二）積極運用資訊交換機制，維護租稅公平

全球化時代來臨，資金跨國流動便利，個人或企業經常透過跨境交易將稅負移轉至低稅負國家或地區，藉此規避應負擔之稅捐，稅捐稽徵機關應積極利

用資訊交換個案請求機制，有效掌握跨國經濟活動之全貌，防堵租稅規避，維護租稅公平。

附件

附件 1：會議議程

附件 2：會議資料