

出國報告(出國類別：國際會議)

參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 51 屆年會會議報告

服務機關：	財政部賦稅署	副署長	李雅晶
		專門委員	劉旭峯
		稽查	王齡懋
		稽查	林建宏
		稽查	賈唯業
	財政部國際財政司	科長	王瑀璇
		科員	王渝茜
	財政部臺北國稅局	審核員	林雅慧
	財政部中區國稅局	稅務員	陳季薇
	財政部南區國稅局	稅務員	陳儀諮

派赴地區： 馬來西亞吉隆坡

出差期間： 2022 年 10 月 17 日至 21 日

報告日期： 2023 年 1 月 16 日

摘要

亞太稅務行政及研究組織(Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research)成立於西元(下同)1970 年，係由亞太地區賦稅官員組成之國際性賦稅組織。第 51 屆年會輪由馬來西亞主辦，為自 2019 年後首次實體會議，會議期間為 2022 年 10 月 17 日至 21 日。

第 51 屆年會團長會議及 3 場工作小組會議援例同時進行。團長會議討論議題包括「稅務行政(人力資源及組織架構)面對之新挑戰」、「改善租稅依從」及「稅制改革進展」；工作小組會議討論議題則為「集團內服務受益測試議題」、「利用資訊交換處理逃稅」及「透過數位化提升中小企業之租稅依從」。

出席本次會議除分享我國經驗外，另並瞭解各會員體最新租稅議題發展情形，藉此汲取他會員體經驗作為政策推動參考，促進國際租稅交流與合作。

參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 51 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	24
肆、心得與建議	73

附件

附件 1：會議議程

附件 2：年會摘要

附件 3：我國團長會議報告

附件 4：我國工作小組分組會議報告

(1)集團內服務受益測試議題

(2)利用資訊交換處理逃稅

(3)透過數位化提升中小企業之租稅依從

參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 51 屆年會會議報告

壹、緣起及目的

亞太稅務行政及研究組織(Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research，下稱SGATAR，前稱亞洲稅務行政及研究組織)成立於西元(下同)1970年，為亞太地區賦稅官員所組成之國際性賦稅組織。該組織目前有 18 個會員體，包括澳大利亞、柬埔寨、中國大陸、香港、印尼、日本、韓國、寮國、澳門、馬來西亞、蒙古、紐西蘭、菲律賓、巴布亞紐幾內亞(下稱巴紐)、新加坡、我國、泰國及越南。我國係於 1996 年紐西蘭主辦之第 26 屆年會正式加入成為會員體，其後每年由財政部所屬機關組團派員出席各屆年會及相關會議，持續透過該組織與其他會員體交換稅務經驗並拓展租稅外交。

SGATAR著重各會員體協力參與，每年由指定會員體輪流主辦年會，並由各會員體稅捐稽徵機關首長或其授權代表率團參加。年會除討論SGATAR各項行政事宜外，並選定多項賦稅議題進行深入研討，另自 2016 年起，將工作階層會議(Working Level Meeting)及聯合訓練計畫(Joint Training Program)等附屬會議，轉型為整合性訓練平臺－SGATAR培訓活動(Training Events)，俾增進各會員體稅務行政制度之交流，追求亞太地區租稅整合。

本屆年會由馬來西亞內地稅務局(Inland Revenue Beareu of Malaysia，下稱IRBM)主辦，為SGATAR自 2019 年起爆發嚴重特殊傳染性肺炎(下稱COVID-19)後之首次實體會議，兼採線上視訊舉行，會議期間為 2022 年 10 月 17 日至 21 日。本屆年會循實體年會慣例，團長會議及 3 場工作小組會議同步進行，團長會議由各會員體團長就主辦方擇定議題「稅務行政(人力資源及組織架構)面對之新挑戰」、「改善租稅依從」及「稅制改革進展」進行研討，並聽取專責小組工作報告；3 場工作小組分組會議則由各會員體代表就「集團內服務受益測試議題」、「利用資訊交換處理逃稅」及「透過數位化提升中小企業之租稅依從」議題分享該會員體制度及實施經驗，各組代表經團長會議認可後，於全體大會報告各組結論及建議。

為使我國代表團成員充分掌握參加國際會議應注意事項、會議程序及相關團務事宜，於會前假財政部會議室召開 3 次行前會議，並聘請外籍顧問，由代表團成員就各分組議題進行專題報告演練及簡報技巧指導，有助報告人充分準備及練習，於參加工作小組分組會議時，能流暢且充實地報告；此外，為體現我國代表團之活力朝氣，亦聘請專業舞蹈師資指導文化之夜表演節目，融合原民歌謠及舞蹈，進行多次演練，透過精彩之表演，讓各會員體留下深刻印象，以展現我國團結一心之氣勢，提升國際能見度。

貳、與會人員及會議經過

本屆年會計 15 個會員體及亞洲開發銀行(Asian Development Bank，下稱ADB)、美洲國家稅務主管中心(Inter-American Centre of Tax Administration，下稱CIAT)、國際貨幣基金(International Monetary Fund，下稱IMF)、國際財政文獻局(International Bureau of Fiscal Documentation, 下稱IBFD)、經濟合作暨發展組織(Organisation for Economic Co-operation and Development，下稱OECD)及世界銀行(World Bank，下稱WB)等國際組織派員出席實體年會，中國大陸、香港及澳門則以線上視訊方式參與，共逾 200 人參與本屆年會。

我國代表團由財政部賦稅署李副署長雅晶擔任團長，財政部賦稅署劉專門委員旭峯、王稽查齡懋、林稽查建宏與賈稽查唯業、財政部國際財政司王科長瑀璇與王科員渝茜、財政部臺北國稅局林審核員雅慧、財政部中區國稅局陳稅務員季薇、財政部南區國稅局陳稅務員儀諮，及行政院財政主計金融處鄭諮議麗真參加，代表團成員共 11 名，謹就本屆年會中各會議之進行及重要結論簡述如下：

一、工作小組分組會議(Working Group Sessions)

工作小組分組會議分別就「集團內服務受益測試議題」、「利用資訊交換處理逃稅」及「透過數位化提升中小企業之租稅依從」3 項議題進行分組討論。我國代表除就上揭 3 項議題分別發表報告，並積極參與各項討論活動。有關工作小組分組會議討論議題、我國報告、各會員體報告及會議結論與建議，詳見本報告參、「工作小組分組會議研討內容」。

二、起草委員會(Drafting Committee)

起草委員會由各代表團指派一人出席，我國由財政部賦稅署王稽查齡懋代表與會。本屆年會共召開 3 次會議，該會議主要任務為統整及確認各工作小組會議討論議題之結論(含總結報告用語格式一致性)，並於年會提交總結報告。

本年起草委員會第 1 次會議，決議採一致性且易於明瞭之格式呈現各工作小組結論；第 2 次會議歸結各工作小組當日討論重點，並決議各工作小組報告時間以 5 分鐘為限；第 3 次會議則依據各工作小組討論之相關結論，整

理總結報告。其中工作小組議題一「集團內服務受益測試議題」報告，因於第 3 次會議召開時仍未完成，係於會後以電子郵件傳送報告予起草委員會成員完成確認事宜。

三、團長會議(Heads of Delegation Forum)

(一)本屆年會籌備事宜

會議首先由第 50 屆年會主辦國日本國稅廳(National Tax Agency, 下稱 NTA)長官Mr. Wataru Sakata代表致詞，並主持本屆年會主席選任，由馬來西亞IRBM局長Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi擔任本屆年會主席。年會主席Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi表達感謝，同時宣布Datuk Mohd Jaafar Embong擔任本屆年會秘書長。嗣由秘書長主持，通過年會議程、計畫與工作小組議事錄，及選任工作小組會議與起草委員會議之主席與報告人。

(二)專題討論「稅務行政(人力資源及組織架構)面對之新挑戰」

主辦單位就本議題邀請日本、馬來西亞、紐西蘭及新加坡進行簡報，報告重點分述如下：

1.日本：

為達成協助納稅義務人順利完成納稅義務之任務，NTA大力推動其稅務行政之數位轉型(Digital Transformation, DX)，說明如下：

(1)建立數位轉型之監控塔：

監督NTA數位轉型及業務流程再造(Business Process Re-engineering, BPR)之過程，由總部制定政策交由執行委員會落實，並由執行委員會回饋成果績效。

(2)當前努力：

預計 2026 年推出新世代資訊科技(下稱IT)系統，另將現由各支廳控管之內部稅務行政工作，改以功能別方式處理。

(3)優化人力資源培育：

根據職員數位能力，發展有關訓練系統，並增設科技數位工程職缺，以利招募相關人才。

此外，介紹當前NTA導入「兩項支柱解決方案(Two-Pillar Solution)」情形，說明如下：

- (1)參與OECD/G20 防止稅基侵蝕及利潤移轉(Base Erosion and Profit Shifting,下稱BEPS)包容性架構決策過程，提供相關可執行性意見。
- (2)強化導入配套措施，如相關部門(IT系統及稅款徵收)之資訊共享及配合政策預擬相關規定與指引。
- (3)加強與母公司在日本之大型跨國企業溝通，並提供有關稅制資訊。

2.馬來西亞：

面對全球經濟不確定日增之挑戰，IRBM於人力資源管理上做出相關變革，說明如下：

(1)彈性工作型態(Small Office Flexible Office)

IRBM職員可選擇在家或在家以外之地方工作，工作時間亦可彈性調配，以促進組織工作產能，進而善用IT技術，期提升職員能力、工作紀律及操守。

(2)創建前后台之新組織架構(Front Office Back Office)

- A. 概念：前台係直接面對納稅義務人，後台則是處理稅務行政及財務服務，目的將相關服務集中化管理。
- B. 以柔佛州為例，規劃試辦期間自 2022 年 6 月 1 日起至同年 12 月 31 日止，改變過往各辦事處僅能處理所轄案件，將可提供全州納稅義務人服務，職員配置將取決於人口多寡，而納稅義務人將不受原分區限制，可於該州內任一處進行商業交易稅務申報。

3.紐西蘭：

紐西蘭稅務局(Inland Revenue,下稱IR) 2022 年完成一項多年期轉型計畫，將租稅及支付簡便且明確，而其業務運作以納稅義務人為中心。該轉型計畫全面性地協助IR執行各項工作，使其職員有充足能力面對數位時代挑戰，並應付突發狀況(如COVID-19)，另亦招募新人才，維持其所需人力。

4.新加坡：

鑑於處於瞬息丕變環境，促使新加坡內地稅務局(Inland Revenue Authority of Singapore,下稱IRAS)推動職員轉型，全體職員準備好面對未來變革。透過重新規劃工作內容如利用數位工具或AI技術分析高風險案件，鼓勵所有職員自行檢視生涯規劃，思考納稅義務人、整體相關人員及IRAS之未來需求，以提升工作技能，並提供一個有助營造留才攬才之工作環境，俾確保IRAS有未來競爭力。

(三)專題討論「改善自願性租稅依從」

主辦單位邀請澳大利亞、柬埔寨、印尼、韓國、蒙古、菲律賓及泰國進行簡報，報告重點分述如下：

1.澳大利亞：

澳大利亞稅務局(Australian Taxation Office, 下稱ATO)為與公眾維繫租稅信賴，除簡化稅務程序，提升行政效率外，另依據納稅義務人需求，提供稅務專屬服務(Tailored Engagement)，說明如下：

(1)善用課稅資料

- A. 除持續強化課稅資料蒐集及數據分析外，ATO向以申報前與納稅義務人或其代理人共享相關資料，而非事後再行更正補稅，用完善數據分析即時提供個人稅務專屬服務，以建立公眾信賴。
- B. 精進自動數位化服務，如運用相似課稅條件之數據分析(Nearest Neighbour Method)，協助納稅義務人(特別是年長者)採取較佳稅務申報方案，以減輕其租稅依從負擔，並提升退稅效率。
- C. 依 2022 年 6 月 30 日之調查結果，超過 50%納稅義務人之所得稅款獲得高度確認，另有 32%納稅義務人之銷售稅款(Goods and Services Tax, 下稱GST)獲得高度確認。

(2)加速數位化進展：

ATO數位化原則係以使用者為中心設計，思考任何可達成最佳結果之可能，並借助民間既有系統實現稅務簡便化之目標，例如運用一般常

用薪資軟體系統(Single Touch Payroll)，併同完成稅務申報，另延續性數位化進展及研議內控機制。

(3)挑戰及未來願景：

- A. ATO規劃之 2030 年願景，係利用新數位策略，將稅務資訊無縫、整合且自動連結至資料庫，讓租稅自然而然地發生(where tax just happens)，提高租稅依從。
- B. 落實資訊安全，加強防堵網際網路威脅及惡意攻擊。

2.柬埔寨：

(1)概況：

稅收運用策略 2.0 (Revenue Mobilization Strategy 2019-2023)為該國當前重要稅收規劃藍圖，其中策略包括「改善自願性租稅依從」，特別是在 2022 年當前稅收有短徵情形下，格外重要。

(2)改善自願性租稅依從之具體措施：

- A. 提升政府管理能力如由人工紙本申報轉換為資訊技術申報，並強化租稅政策，以利納稅義務人方便納稅。
- B. 厚實稅捐稽徵機關能力，透過管理組織結構強化、人力資源管理及資訊技術，達成稅務中心任務。
- C. 運用多媒體提升大眾租稅意識，並建立客服中心及線上租稅服務。

(3)未來挑戰：

該國民眾納稅意識普遍不足，且IT基礎設施亦不完善，面對數位經濟浪潮襲來，該國稅捐稽徵機關人力資源尚不足以應付。

3.印尼：

印尼賦稅署(Directorate General of Taxes, 下稱DGT)分別就稅務行政、稅務法規及稅務資訊與便利性三大面向，說明該國改善自願性租稅依從困境，而提升大眾納稅意識將係其成功關鍵，爰採取以下措施：

- (1)加強租稅教育宣導，並輔導納稅義務人瞭解從稅務登記至更正申報相關稅務程序。

(2)簡化稅務法規及稅務行政系統，並鼓勵參與自願揭露機制(實施期限為 2022 上半年)及租稅特赦機制。

(3)對於該國重要支柱之微小型企業(Micro, Small, Medium, Enterprise, MSME)，提供減稅措施，並提供特別申報及管理與服務方式。

(4)持續更新稅務行政系統，以簡化稅務登記、支付及申報過程。

4.韓國：

(1)建置數位租稅基礎設施

優化稅務軟體系統(Hometax)使用介面及功能，拓展行動裝置功能，並導入人工智能技術，克服過去電子網路申報之缺失(如使用說明不清楚)。

(2)加強稅務協助服務，彈性調整韓國國稅廳(National Tax Service,下稱 NTS)客服中心服務時間，並藉由多元化服務管道(如社群平臺)，提供全時網路諮詢服務。

(3)運用跨部門資訊，提供個人化稅務資訊及有用指引，並擴大非營利目的之所得稅試算服務，協助雇員取得年度課稅資料及運用科技(如電子點字書或智能小客服)支援弱勢族群。

5.蒙古：

為改善自願性租稅依從，蒙古賦稅署(Mongolian Taxation Administration, 下稱MTA)自 2020 年起分別採行 3 項策略，說明如下：

(1)運用雲端數據進行風險分析，將納稅義務人(營利事業)主要以銷售所得額高低分為 4 類，各自適用不同之稅率及申報規定，輔以多元宣導，落實推動分類策略目的。

(2)加強課稅資料蒐集，改善地下經濟之租稅法律依從，擴大稅基，提升租稅負擔，以支應國家財政。

(3)確保高所得個人之租稅依從，並客製化其租稅服務，降低其租稅規避誘因。

最後，MTA補充說明以稅務行政診斷評估工具(Tax Administration

Diagnostic Assessment Tool, TADAT)評估該國稅務行政情況，分析結果各項指標落差甚大，包括財務營運狀況不透明，缺乏稅務爭議解決模式，資訊安全風險、加值型營業稅退稅及人力資源風險管理，未來尚待改進。

6.菲律賓：

菲律賓內地稅務局(Bureau of Internal Revenue of the Philippines, 下稱BIR)首以該國 2012 年至 2021 年稅收分析情形，闡明自願性繳稅為該國稅收之主要方式，並依稅籍登記、申報程序、稅務協助及加強與納稅義務人溝通與宣導方面，依序報告該國改善自願性租稅依從情形，主要係將渠等稅務程序廣續電子化，並透過社群平臺宣導，以提高納稅義務人電子完稅普及率。另 2022 年將推動稅務申訴電子化(eComplaint System)，並建置納稅義務人資料庫管理系統，強化課稅資料蒐集。

7.泰國：

泰國自 2019 年起推動輔導函方案(Notification Letter Project)，從電子商務供應商開始執行，逐步擴大適用對象至加值型營業稅營業人、個人及營利事業身分之納稅義務人等，藉由申報前及稅罰裁處前之通知，改善自願性繳稅情形。近期與該國研究組織共同推動個人綜合所得稅輔導機制，設計 8 種輔導信函，其中處罰警示信函獲得最佳之回饋效果，整體而言，改善該國近年申報納稅情形。

(四)專題討論「稅制改革進展」

主辦方邀請中國大陸、香港、寮國、澳門、巴紐、我國及越南簡報其稅制稅政改革進展，依報告順序摘要內容如下：

1.中國大陸：

國家稅務總局(State Taxation Administration of China, 下稱STA)近期推動稅制與稅政措施，說明如下：

(1)稅務行政數位轉型

STA廣續推動多項稅務電子化，截至 2022 年 7 月底，網路申報率已

達 99%，另透過 5C (Customer Service, Revenue Collection, Risk Control, Check and Inspection, Correction and Reliefs)及 5R (Invoice Receipt, Reporting, Revenue, Refund, Planning and Research)機制，運用稅捐稽徵機關及納稅義務人兩端資訊，提供多樣性服務，並達成有效監管，俾利總體經濟決策。

(2)整合稅務紓困措施

2022 年提出一項新紓困措施，全面整合退稅、免稅、扣稅、減稅及緩繳措施，截至 9 月底，紓困總金額已達 3.4 兆人民幣，有效紓解國內企業困境，活絡市場交易，並穩定整體經濟。

2.香港：

(1)修正非境內來源之消極性所得課稅規定：

- A. 鑑於非境內來源之消極性所得依香港稅法規定屬免稅所得，歐盟表示其存有租稅安排疑慮，香港稅務局(Inland Revenue Department, 下稱IRD)基於致力反避稅及防止雙重不課稅，決定修正非境內來源所得免稅(Foreign-sourced Income Exemption, FSIE)規定，研擬經濟實質法。
- B. 有關修正法案規定略以，跨國企業集團之成員如設立於香港之子公司或分公司，其非境內來源之利息所得、股利或權益證券交易所得及智慧財產權權利金所得除符合一定條件者外，原則納入香港利得稅(Profit Tax)之課稅範圍，並預計自 2023 年起施行。

(2)BEPS 2.0 計畫執行情形：

配合國際趨勢，IRD自 2020 年起陸續規劃導入BEPS 2.0 倡議內容，近期針對全球企業最低稅負制(Global Minimum Tax, GMT)研擬徵收國內補充稅(Domestic Minimum Top-up Tax)，預計於 2022 年底完成公眾意見諮詢，並自 2024 年起實施。

3.寮國：

面對難以預測之國內外經濟情勢，寮國近期提出一系列稅制稅政

改革，說明如下：

- (1)推動稅捐稽徵機關組織再造，如增設人才培訓、加值型營業稅管理及非稅收收入管理部門。
- (2)進行租稅改革，如修正土地財產稅、調降加值型營業稅稅率(由 10% 下降至 7%)、提供加入加值型營業稅稅制之微小型企業享有所得稅優惠及調增部分商品之貨物稅適用稅率。
- (3)促進稅收資訊管理系統現代化，加強資訊安全，另整合跨部會資訊，預定 2022 年底全國一體適用。
- (4)積極管理納稅義務人，如擴大加值型營業稅適用對象，強化高風險營業人租稅依從及落實租稅教育。
- (5)透過人才培訓，厚植稅捐稽徵機關專業人力。

4.澳門：

澳門因應COVID-19 疫情於 2022 年 6 月爆發，配合清零政策，經濟活動明顯趨緩，國際觀光客及國內生產毛額遽降，以致於連續 3 年財政赤字，所幸堅強之財政韌性尚足以支撐相關補助及減稅之紓困措施。此外，澳門財政局(Financial Services Bureau, FSB)為利未來稅制建置，研議制定租稅法典(Tax Code)，明確定義相關專業稅務範疇，提高租稅透明度，另修正旅遊稅規章，重新訂定旅遊稅免稅範圍。

5.巴紐：

巴紐近期推動租稅改革措施，包括強化商品及服務稅(下稱GST)稅源掌握、加速稅務行政數位化、運用統計數據制定策略、透過宣導改善自願性租稅依從、活化組織架構、端正稅務風紀及修正稅務法規(如稅捐稽徵法)；另配合國際租稅倡議，巴紐修正所得稅法規定，以符合資訊交換及資訊自動交換有關標準，並於 2021 年間提交參與稅務行政互助公約(The Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, MAC)及多邊公約 (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, MLI)

，預計 2022 年底獲得同意加入。

6.我國：

(1)稅務近期變革：

- A. 為紓解高通膨壓力，我國對黃豆、小麥、玉米、牛肉、奶油、汽柴油及水泥等原物料採取暫時性減免稅措施，以穩定民生物價。
- B. 近年受COVID-19 疫情影響，部分產業營運不佳，惟從稅收分析發現，受惠於上市櫃公司營運表現不俗及股市交易熱絡，整體稅收不減反增，為諸多紓困措施提供堅實後盾。
- C. 廣續推動房地合一稅 2.0，加重短期交易適用稅率，將預售屋及特定股權交易納入課稅範圍，以抑制短期投機炒作房市。
- D. 為利永續發展，研議先行開徵碳費，另配合節能減碳政策，提供貨物稅、使用牌照稅租稅優惠。

(2)稅務行政進展：

- A. 手機申報個人綜合所得稅再升級，擴增編修功能，大幅提升報稅便利性，並增設人工智能客服。
- B. 推動金融遺產一站式查詢及遺產稅申報稅額試算服務，透過跨部會、跨機構合作，落實服務型智慧政府。

(3)因應國際租稅潮流：

- A. 為防堵利用低稅負國家或地區進行租稅規避，分別於 2016 年及 2017 年修法建立營利事業及個人受控外國企業(下稱CFC)制度，並自 2023 年起實施。
- B. 為落實租稅透明，並確保資訊交換符合國際準則，建置一套資訊交換追溯管理系統，另針對雙邊預先訂價協議(BAPA)案件，於財政部設立委員會，以有效解決雙邊課稅爭端。

7.越南：

越南近期積極推動稅務行政數位化，如租稅服務電子化與簡化稅務行政流程、推廣全國性電子發票、提供行動裝置納稅申報，並自 2022

年 3 月設置外國電商(如Google、Facebook、TikTok、Netflix、Apple)稅務申報入口網站，截至 9 月底已透過此網站收取稅款逾 5 千萬美元；另組織架構方面，持續進行稅捐稽徵機關組織人力精簡。

儘管COVID-19 疫情爆發，越南 2020 年至 2022 年整體稅收仍持續穩定成長；該國 2030 年稅改藍圖，將以納稅義務人為中心，結合與時俱進之整合性稅務法規、電子服務IT系統及專業稅務人才，建立一個現代、流暢、效率及有效之稅制。

(五)SGATAR專責小組(Taskforce)工作報告及建議

為強化SGATAR運作效能，自第 44 屆年會(2014 年)起，成立專責小組，負責研議SGATAR發展方向、追蹤年會決議事項及擔任會員體與各國際組織間之資訊交流及協調平臺，並於年會團長會議報告其工作成果。專責小組由前一年度主辦會員體團長擔任主席，成員包含前一年度、當年度及次一年度主辦會員體。2022 年專責小組成員為日本(2021 年主辦會員體；2022 年專責小組主席)、馬來西亞(2022 年主辦會員體)及泰國(2023 年主辦會員體)。2022 年專責小組就各工作成果進行報告，謹就報告內容摘述如下：

1.稅務行政數位化(the Digitalization of Tax Administrations)報告：

(1)專責小組報告及建議：

- A. 自COVID-19 疫情爆發後，各國皆體認稅務行政數位化之重要性，爰日本於 2022 年 5 月 12 日與ADB及WB合辦「租稅及數位轉型」工作坊，共有 36 個經濟體出席，其中包括 16 個SGATAR會員。
- B. 嗣後日本運用數位轉型成熟度模型(Digital Transformation Maturity Model, DTMM)匿名分析其中 15 個SGATAR會員稅務行政數位化程度，平均而言達「已建置等級(Established level)」，惟少數會員仍處在「啟蒙等級(Emerging level)」，各會員間數位化程度迥異。
- C. 日本建議各國應持續分享各自成功推動經驗，並認同馬來西亞將全球經濟數位化議題納入SGATAR 5 年能力建構計畫。

(2)團長會議決議：通過日本提報之「稅務行政數位化」報告(The Digitalization of Tax Administrations)為本屆年會之年度方案報告。

2.能力建構(Capacity Building)計畫：

(1)專責小組報告及建議：

- A. 馬來西亞經與所有會員討論，提出 5 年能力建構計畫(2023-2027)，並獲得ADB及OECD支援，其中ADB將透過其亞太稅務研究中心(Asia Pacific Tax Hub)提供協助。
- B. 馬來西亞將與SGATAR會員共同執行上開計畫，計畫所列議題仍可隨時因應未來時局變化調整。
- C. 馬來西亞建議推動上開計畫，並持續與其他國際組織溝通合作。

(2)團長會議決議：依專責小組建議通過。

3.SGATAR官網(www.sgatar.org)更新

(1)專責小組報告及建議：

- A. 泰國提出優化SGATAR官網內容倡議，已負責更新會員專區之各會員及專責小組資訊，並將 2021 年新加入之寮國納入。
- B. 泰國建議持續更新SGATAR官網內容，亦請各會員提供正確資訊。

(2)團長會議決議：依專責小組建議通過。

(六)確認第 52 屆及第 53 屆年會主辦權

泰國代表團團長Ms. Vena Limsawasdi表示泰國願承辦第 52 屆年會，另韓國代表團團長Mr. Taeho Kim則表示韓國願承辦第 53 屆年會，均獲全體團長無異議通過。

(七)臨時動議

馬方主動提案洽詢除現行菲律賓、中國大陸、印尼、日本、馬來西亞、泰國、韓國、澳大利亞、新加坡及紐西蘭 10 個會員具有主辦資格外，其餘 8 個會員有無意願主辦年會。我方發言表達主辦年會意願，考量循例每屆年會僅決定下兩屆年會之主辦會員(如本屆決定 2023 年為泰國，2024 年為韓國)，且新增主辦會員恐涉及修正運行架構(Operating Framework)，

況目前尚有時間可以討論 2025 年主辦會員，爰主席裁示將此提案納入下一屆年會議程討論。

四、SGATAR專責小組會議(Taskforce Meeting)

本屆年會首次邀請非現任SGATAR專責小組會員共同參與專責小組會議，我國由財政部賦稅署劉專門委員旭峯及王稽查齡懋代表參加。SGATAR專責小組提出未來 5 年(2023 年至 2027 年)年會工作小組討論議題及能力建構訓練計畫草案，徵詢各會員體代表對該 5 年計畫草案之意見，並與其他國際組織合作就強化SGATAR能力建構訓練計畫之可行性進行座談。

本次受邀與會之國際組織主要為ADB、CIAT、IBFD、IMF、OECD及WB，渠等國際組織於會中表示樂於聯合舉辦能力建構訓練，以強化各國際組織間資源分享及合作交流，如ADB預計明年初與日本合作舉辦有關稅務行政數位化議題之SGATAR訓練會議；各會員體代表均支持前開 5 年計畫草案，及與國際組織合作之規劃，我國代表並於會中發言說明願就我國稅務實務經驗與其他會員體交流分享。主席裁示將彙整各國際組織或會員體蒐集之相關建議，另行召開會議討論。

五、全體大會(Plenary Session)

(一)開幕典禮(Opening Ceremony)

全體大會由全體會員體及受邀國際組織代表出席，首先由本屆年會主辦方馬來西亞IRBM局長Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi致詞，歡迎各會員代表參加亞太稅務年度盛會，並邀請該國財政部部長YB Senator Tengku Datuk Seri Utama Zafrul Tengku Abdul Aziz與會祝賀，嗣後偕同該國財政部部長以該國國花大紅花(朱槿)為開幕信物，並融合該國多元民族之傳統歌舞，揭開本屆年會序幕。

(二)籌備會議(Preliminary Session)

首先由第 50 屆年會主席日本NTA長官Mr. Wataru Sakata代表致詞，感謝馬來西亞克服疫情挑戰舉辦本屆年會，並樂見所有成員之積極參與。接著，馬來西亞IRBM局長發表正式歡迎演說，期藉由本屆年會充分展現

SGATAR作為亞太稅捐稽徵機關交流平臺之成立宗旨，廣泛討論交流國際租稅重要議題及最新發展趨勢，並期望各會員體藉由SGATAR相關活動持續優化各自稅務環境及深化會員體間稅務合作。嗣後本屆年會秘書長報告本屆年會有關會議程序及起草委員會各會員代表，並由新加坡IRAS局長Mr Wai Choong Ng代表本屆所有與會成員致謝所有主辦年會人員。



(三)國際組織專題演講

1.國際租稅透明發展及對稅務行政之影響 (Developments in the International Tax and Transparency Landscape and Impacts on Tax Administration)

由OECD租稅政策及行政公共關係與發展中心(Global Relations and Development Centre for Tax Policy and Administration)組長Mr. Ben Dickinson代表簡報，重點如下：

A. 兩項支柱解決方案(Two-Pillar Solution)進展：

(A)第一支柱(Pillar One)：

- a. 數額A(Amount A)將大型跨國企業部分剩餘利潤重新分配，賦予市場管轄區新課稅權部分，從近期相關研討會討論情形，相關規範範本內容大致已確定，OECD預計 2023 年年中簽署多邊公約(Multilateral Convention, MLC)；至數額B(Amount B)

以常規交易原則為基礎，分配固定利潤予基本行銷及配銷活動之簡化措施部分，OECD著重於協助缺乏當地可比較資料之國家，已獲得相當程度成果。

- b. 估計第一支柱實施後，每年可為市場管轄區增加超過 1,250 億美元利潤之課稅權，並隨著產業規模成長將逐年增加，特別是發展中國家，因其較低關聯門檻或尾端收入之利潤分配等，將隨著第一支柱實施後確保可觀之課稅權。

(B)第二支柱(Pillar Two)：

- a. 為各國租稅競爭設置底限，透過全球反稅基侵蝕(The Global Anti-Base Erosion Rules, GloBE)規則，確保大型跨國企業均能支付最低要求稅負。OECD預計第二支柱實施後，每年將增加 1,500 億美元稅收，而其立法範本亦提供合格國內補充稅(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT)規定，賦予市場管轄區就源自其低稅負利潤優先課稅之權利，應可確保開發中國家能蒙受其利。OECD未來將持續充實並適度簡化相關指引及規定，以降低徵納雙方法遵成本。
- b. 目前多數主要已開發國家(如歐盟、加拿大、阿拉伯聯合大公國、澳大利亞、新加坡、日本)、國際投資重鎮及開發中國家導入第二支柱情形快速，開發中國家為維護其課稅權更必須加快動作，OECD亦規劃協助開發中國家評估導入影響，尤其在租稅優惠方面。

B. 建議及未來方向：

持續與其他國際組織辦理區域性諮詢，預計於 2022 年 12 月配合 ADB舉辦亞太地區諮詢研討會，推廣OECD相關倡議，並透過能力建構方式協助發展中國家導入。

2. ADB協助亞太地區租稅改革成效(ADB's Support for Tax Reforms in the Asia and Pacific Region)

由ADB 永續發展及氣候變遷部(Sustainable Development and Climate Change Department)部長Mr.Bruno Garcia Carrasco代表簡報，重點如下：

- A. 當前亞太地區各國之財政挑戰，為因應經濟發展支出，卻缺乏債務風險永續管理，致舉債比例偏高且持續增加，多數依聯合國「2030 永續發展目標」(Sustainable Development Goals, SDGs)評比亦認表現不佳。探究原因，租稅負擔率(稅收占國內生產毛額比約 15%)普遍偏低甚為關鍵，爰急需提升稅收努力。
- B. 提升租稅努力之挑戰：
 - (A)為刺激受疫情影響之經濟，各國紓困措施不乏租稅優惠，而租稅減免落日又談非容易。
 - (B)亞洲身為電子商務市場占比最高之區域，經濟活動數位化快速擴張，如何處理跨境電商服務或無形資產之營業稅課題，以及來自機器人引發之稅收減少挑戰，並需在財政收入、社會福利及經濟成長間，謀求最適之界線。
 - (C)稅捐稽徵機關面對數位經濟之挑戰，如何落實兩項支柱解決方案，以及有效運用資訊交換，防堵逃漏稅捐，在在凸顯國際租稅合作之重要性，而以ADB現有 46 個會員為例，分別僅有 28 個及 20 個有參與OECD稅務資訊透明及交換全球論壇(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes)及BEPS包容性架構(Inclusive Framework)。
 - (D)透過數位技術加速稅務行政現代化，如自動化稅務流程及即時有效運用數據，以減少納稅義務人租稅依從負擔，並嚴格控管資訊洩漏及貪汙風險，適度擴大稅基，進而增加稅收。
 - (E)據統計中低所得國家之地下經濟規模仍相當龐大(約占整體國民生產毛額 1/3)，而地下經濟規模龐大之國家通常經濟成長表現不佳，所得分配亦不均，建議透過稅制設計將地下經濟正常

化，以提升整體經濟發展。

(F)鑑於亞洲排碳量逐年遽增，碳定價(Carbon Pricing)或減少排碳補助將有助於減緩氣候變遷及維持永續發展，建議已有碳稅之亞太各國，應有效導入碳定價機制。

C. 為達成永續發展目標及國際合作，ADB於 2021 年 5 月正式成立亞太稅務研究中心(Asia Pacific Tax Hub, APTH)，成立宗旨在於推廣中期財政收入策略(Medium-Term Revenue Strategies)、透過數位轉化進行稅務行政改革及積極參與國際租稅倡議，並提供部分國家技術協助，亦與SGATAR合作，推動能力建構計畫，提升會員稅捐稽徵機關能力。

3.電子發票(e-Invoicing)

由CIAT秘書長Mr. Marcio Ferreira Verdi代表簡報中美洲國家電子發票推動情形，重點如下：

- A. 電子發票之定義，係指以電子型態管理、傳遞及使用之交易憑證。
- B. 拉丁美洲國家使用電子發票已行之有年，部分國家於 2010 年營業人間交易(B2B)即全部採用電子發票，於 2018 年非營業人部分(B2C)亦全部採電子發票方式交易。目前烏拉圭、智利、祕魯及厄瓜多等電子發票使用情形，已達一定普及程度。
- C. 使用電子發票除可協助稅捐稽徵機關有效管理、加強加值型營業稅勾稽效果、確保稅收掌握及提升稅務服務外，尚可減少納稅義務人租稅依從負擔，亦可減少紙張浪費。未來在稅務行政上，將積極運用電子發票資料進行風險分析及評估，並提供稅額試算服務，進而縮小應負擔租稅與實際收取之差距。
- D. 本屆不少會員對電子發票相當有興趣，並熱烈提問如何推動，秘書長表示萬事起頭難，爰政策決定者之決心甚為關鍵。

4.後 COVID-19 疫情下之稅收運用 (Revenue Mobilization Post-COVID-19)

由IMF資深顧問Mr. Kiyoshi Nakayama代表簡報，重點如下：

- A. 隨著國際環境變化及疫情爆發，稅務挑戰層出不窮，從低所得國家(Low-income Countries, LICs)或新興市場國家(Emerging Markets, EMEs)之稅收運用、所得分配不均惡化及數位經濟與氣候變遷，至疫情期間先進國家(Advanced Economies, AEs)債務情況惡化，以及疫情後重建稅務能力或落差(Tax Capacity/Gap)與綠色振興(Green Resovery)。
- B. 後疫情時代之租稅政策主要著重於所得不均及重分配議題，除搭配多元政策工具外，運用干擾經濟最小且最適合之特別稅制，強化累進公平效果，以達整體性之所得重分配。另分別說明以下幾個重要稅制或議題：

(A)個人所得稅

整體而言，合理課稅門檻(免稅額及扣除額)是必須，惟經分析部分扣除額反而只對高所得者有利，特別是在低所得國家及開發中國家。單一稅率(Flat Tax)並非最佳稅制，並建議考慮將課稅單位個人化，以處理性別偏差及女性受僱者問題，並簡化自僱者之課稅機制。另透過更中性之稅制設計，改善日漸下降之個人資本利得及財產稅，以有效改善財富不均問題。

(B)企業所得稅

考量第一支柱部分課稅權依最終收入地及公式化計算重新劃分，以及近期租稅競爭趨緩，有無推動第二支柱之必要。又當前各國鼓勵投資之租稅優惠制度普遍設計不佳，建議應採取以成本為基礎之租稅優惠制度，以確保企業確實投入資金，落實獎勵投資之設計目的。

(C)消費稅

相較於其他稅制，消費稅偏屬累退性質，惟由於消費稅仍為各國重要稅收來源，尤其開發中國家，於疫情期間多數政府支出

規模遽增，宜考量消費稅與政府支出之連動性。

(D) 推動綠色振興

當前全球碳定價情形離巴黎協定之目標相差甚遠，潛在碳稅收入平均應占國內生產毛額 1.5%，部分稅款宜用於補貼弱勢族群及受影響之產業。

C. 後疫情時代之稅務行政則關注稅捐稽徵機關如何快速重建稅捐徵收，以符合政府支出需要(如挹注紓困措施及刺激經濟)。徵納雙方需較以往更有共識，並考量受疫情影響之弱勢族群，且避免採用易產生長期負面效果之重稅方式，始足以支撐健全經濟，以下述六個面向說明略以：

- (A) 關注未明顯受疫情影響之產業及應疫情而生之新興經濟。
- (B) 確認稅收流動關鍵，並隨時確保納稅義務人應盡之納稅義務及整個完稅流程之依從。
- (C) 關注頻繁收取之稅款如營業稅或是可即時徵繳部分，以及早挹注財政收入，協助政府調配運用。
- (D) 利用數位工具如電子支付或電子申報，及稅務申報提醒與擴增稅務客服，提高租稅依從。
- (E) 以專屬且具有彈性之模式進行稅捐保全管理，並建議導入較低稅負情形由納稅義務人透過稅捐稽徵機關資訊科技系統自動化管理，而非稅務人員實體介入。
- (F) 確保紓困措施適用對象為真正需要者，稅捐稽徵機關應儘速處理錯誤之紓困對象，以避免稅基侵蝕。

5. 國內資源運用(Domestic Resource Mobilization, DRM)策略

由WB資深經濟學家Dr. Ana Cebreiro Gomez代表報告，重點如下：

- A. 由於COVID-19 疫情影響及數位化發展趨勢，各國均需要穩定、可預期且永續之財政環境，並以公平、均等且包容之態度來建立互信，以追求綠色、韌性及包容性發展(Green, Resilient, and Inclusive

Development)。

- B. 稅務行政數位化係各國稅捐稽徵機關當前必要且急迫之任務，持續推廣電子申報與支付，善用數位工具及第三方數據分析，以因應疫情及通膨壓力，而疫情亦驅使各國稅捐稽徵機關必須較以往緊密合作，以提升租稅依從。
- C. 另舉與印尼 2015 年至 2020 年間合作推動情形為例，借助中期財政收入策略(Medium-Term Revenue Strategies, MTRS)多管齊下，幫助印尼顯著提升其租稅負擔率。

(四)工作小組報告

由本屆 3 個工作小組報告人分別就各組議題提出總結報告，第 1 議題「移轉訂價(集團內服務受益測試議題)」由澳大利亞Ms. Phoebe Ward代表報告；第 2 議題「利用資訊交換處理逃稅」由紐西蘭Mr. Mark Ketchell代表報告；第 3 議題「透過數位化提升中小企業之租稅依從」由新加坡Mr. Aaron Ng Yong Quan代表報告。最後由年會秘書長報告會議各項決議情形，並簡述經各代表團團長同意之專責小組報告及工作小組會議報告與建議(詳如本報告第叁部分)。

最後，由泰國團長致詞感謝各會員體支持，使其榮獲 2023 年第 52 屆年會之主辦權，並感謝馬來西亞與所有工作人員之辛勤付出，順利圓滿完成本屆年會。泰國並準備一段精采影片，介紹該國特有文化、飲食及知名景點，誠摯邀請各與會代表來年於泰國普吉島齊聚交流。



(五)閉幕典禮 (Closing Ceremony)

閉幕典禮緊接於後舉行，首先由年會主席Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi 簡要致詞，說明本屆年會在各議題獲致之成果，再次強調SGATAR會員體間互相交流合作，共創繁榮，並特別感謝各與會代表及所有工作人員之貢獻，促使重要稅務議題達成共識，深信各會員體將持續深化亞太地區稅捐稽徵機關之合作。最後，Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi將SGATAR會旗交予第 52 屆年會主辦方泰國團長Ms. Vena Limsawasdi，期待明年泰國普吉島聚首。

參、工作小組分組會議研討內容

工作小組分組會議討論議題共 3 項，包含「集團內服務受益測試議題」、「利用資訊交換處理逃稅」及「透過數位化提升中小企業之租稅依從」。我國分別由財政部臺北國稅局林審核員雅慧擔任第 1 議題報告人、財政部國際財政司王科長瑀璇擔任第 2 議題報告人及財政部中區國稅局陳稅務員季薇擔任第 3 議題報告人。各分組會議之我國與各會員體報告及會議結論與建議摘述如下：

議題一「集團內服務受益測試議題」⁴

一、會議討論議題

(一)背景說明

集團內服務為常見受控交易類型之一，考量集團內成員間是否支付價金之行為，尚不足證明確有提供服務之事實及收取合理之對價，對各國移轉訂價查核實務帶來挑戰，爰上屆年會決議以「集團內服務之受益測試」為本屆討論議題之一，請各會員體就下列議題分享實務經驗，期提升各會員體稅捐稽徵機關進行集團內服務之移轉訂價查核知能。

(二)討論議題

1.範圍及挑戰

- (1)查核集團內服務之主要挑戰為何？
- (2)納稅義務人準備移轉訂價文據時，是否常應用受益測試？
- (3)稅捐稽徵機關進行移轉訂價查核時，是否常應用受益測試？
- (4)哪些類型之集團內服務最常使用受益測試？
- (5)是否有關於受益測試爭議之移轉訂價訴訟案件？

2.指導原則

- (1)是否就受益測試訂有指導原則？
- (2)是否就受益測試訂有作業流程圖？
- (3)受益測試有無應特別考量事項？

⁴ 依 OECD 移轉訂價指導原則第 7.6 段規定，受益測試係評估集團內服務是否確實提供時，應依該活動是否對接受服務之集團成員產生經濟或商業價值以提升或維持其業務地位(business position)決定之，而該決定標準得藉由考量在可比較情況下，獨立企業是否願意向另一獨立企業付費以取得該活動或自行在企業內部執行該活動判斷之。

(4)是否就低附加價值服務(low value-adding service)之常規交易遵從規範訂有簡化措施？

3.查核過程及證據

(1)確認集團內服務交易存在

- A. 納稅義務人準備之移轉訂價文據應包含哪些資訊及分析，以符合常規交易原則？
- B. 如何決定集團內服務產生之經濟利益，及是否計價？
- C. 納稅義務人應提供哪些合宜證據，佐證集團內服務確實存在？

(2)訂價

- A. 如何評估在相似情況下，獨立第三人願意依集團成員間之訂價付費以取得該等集團內服務？
- B. 如何決定集團內服務之常規交易價格？

二、我國推動實務狀況

(一)範圍及挑戰

我國營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(下稱TP查準)未特別規範「集團內服務」，但TP查準第5條第5項及第6項說明適用之交易類型包含服務之提供及資金之使用，並列舉相關型態(如行銷管理服務及資金借貸等)，涵蓋OECD移轉訂價指導原則提及之集團內服務型態。實務上常見集團內服務為委託研發、管理、行銷、IT及保證服務。

我國移轉訂價查核實務就集團內服務面臨之挑戰包含：1、集團內服務是否真實提供，例如稅捐稽徵機關查得母公司提供審計服務予其子公司，母公司可能主張該等活動並非子公司所需，而係母公司持有子公司之必要活動；2、如何界定集團內服務之範圍，例如一設備採購合約包含安裝測試服務，實務上不易劃分設備移轉及服務提供間之界線；3、如何決定集團內服務之常規交易價格，例如當一集團內服務同時提供予多個集團成員，且各該成員自該集團內服務所獲取之利益無法明確衡量時，實務上納稅義務人可能透過特定因子權重，將服務成本間接歸屬於受益之集團成員，據以

計算常規交易價格，惟提供之服務及訂價間之關聯性未臻明確時，亦會產生爭議；4、稅捐稽徵機關較不易掌握集團內服務之足夠攸關資訊。

(二)指導原則

我國並未對受益測試另行訂定指導原則及作業流程圖，但納稅者權利保護法第 7 條第 2 項規定，稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。鑑於納稅者權利保護法為特別法，優先我國一般稅法適用，即當納稅義務人就其集團內服務之主張與其提供之資訊及文件不相符時，稅捐稽徵機關得依前開一般反避稅規定，於移轉訂價查核應用受益測試。

實務上，納稅義務人移轉訂價文據通常僅揭露其認為符合受益測試之集團內服務受控交易，爰鮮見移轉訂價文據說明應用受益測試之情形；稅捐稽徵機關較常應用受益測試，例如跨國企業集團在我國境外成員提供服務予境內成員時，倘該境內成員之員工具執行相同服務活動之能力，稅捐稽徵機關將進一步檢視該服務之性質及該境內成員是否確實受益於該集團內服務。

為有效解決移轉訂價可能產生之爭議，財政部各地區國稅局均成立移轉訂價查核小組，由資深審查人員組成，專門負責移轉訂價查核案件，平均每案查核期間約為 1.5 年。審查人員於查核期間就產業趨勢、境內同業申報情形、納稅義務人近年自行申報情形等面向蒐集資料進行查核，並與納稅義務人充分溝通取得調整共識。截至目前為止，我國尚無有關受益測試爭議之移轉訂價訴訟案件。

考量跨國企業集團可能運用一國就低附加價值集團內服務之簡化措施及他國稅制之差異，進行稅基侵蝕及利潤移轉之租稅規劃，爰我國尚未依 OECD 指導原則導入單邊簡化措施，惟查財政部 97 年 11 月 6 日台財稅字第 09704555160 號令發布避風港規定之目的與前開簡化措施精神相似，納稅義務人符合避風港規定之受控交易得視為符合常規，有助提升納稅義務人之稅負確定性，稅捐稽徵機關並得將資源運用於其他高稅務風險受控交

易，增進查核效益。

(三)查核過程及證據

我國TP查準雖無明文定義集團內服務及受益測試，惟納稅義務人仍應就其集團內服務備有相關資訊及文件(如相關服務合約、接受服務對象及受益內容等)，於其移轉訂價文據說明該服務內涵，及分析相關訂價是否符合常規交易原則。一般服務類型受控交易部分，徵納雙方多採用可比較利潤法(Transactional Net Margin Method, TNMM)為最適常規交易方法；保證類型受控交易部分，可比較未受控價格法(Comparable Uncontrolled Price Method, CUP)為實務較常採用之最適常規交易方法。

三、各會員體工作報告摘要

(一)澳大利亞

1.範圍及挑戰

澳方依循OECD移轉訂價指導原則有關受益測試規定，採證據基礎方式(Evidence Based Approach)檢視集團內服務是否確有提供及其訂價是否符合常規交易原則，納稅義務人須提供證明文件佐證該服務確實對接受服務方產生經濟或商業利益。

ATO面臨之挑戰包括：1、納稅義務人未能提供佐證其主張之文據；2、納稅義務人未揭露集團內服務受控交易，或就非屬應計價集團內服務(如股東活動)收取價款；3、納稅義務人將與無形資產DEMPE活動有關之集團內服務，錯誤歸類為例行性集團內服務；4、納稅義務人計價之成本基礎，包含與提供服務無關之成本，或採間接成本法將服務成本分攤予各接受服務方時，使用之分攤因子不適當，未能合理反映該服務實際或預期利益。

2.指導原則

澳方係將OECD移轉訂價指導原則內國法化為其國內移轉訂價法規，爰有關集團內服務之指導原則係直接參照OECD移轉訂價指導原則第7章內容；另ATO前發布稅務核釋(Taxation Ruling) 1991/1，解釋集團內服

務及受益測試之適用，以降低納稅義務人依從成本。澳方目前尚無關於受益測試爭議之移轉訂價訴訟案件。

另外，ATO就低附加價值集團內服務訂有簡化移轉訂價紀錄保存規定，納稅義務人受控金額在 200 萬美元以下，或雖超過 200 萬美元，但不超過服務總費用或提供服務總收入之 15%，並符合下列條件者適用之：

- (1)納稅義務人低附加價值集團內服務費用不超過計入該費用前利潤 (pre-intra-group service charge)之 25%。
- (2)接受服務方之費用加價率在 5% 以下，提供服務方之收入加價率在 5% 以上。
- (3)無持續虧損。
- (4)當年度未進行重組。
- (5)納稅義務人自行檢視符合移轉訂價規定。

3.查核過程及證據

澳方未就集團內服務特別規定應檢附之移轉訂價文據資料，惟鼓勵納稅義務人應保留完整交易資料，一般而言，納稅義務人應檢據說明其符合受益測試，例如依服務接受方功能、資產及風險分析，其確實有集團內服務之需求，且其未具有自行執行該服務之能力、獨立企業在可比情境下，願向獨立服務提供商付費以獲取相似服務，或將自行執行該服務等。

澳方未強制應以何常規交易方法檢測集團內服務，惟實務上常見 CUP法、成本加價法、或以成本或費用為利潤率指標基礎之 TNMM法，並鼓勵納稅義務人移轉訂價文據應檢附文件說明其選擇常規交易方法之理由、服務成本包含項目、服務計價方式之合理性及計算過程(倘採間接成本法，應併同說明分攤因子之合理性)等。

(二)柬埔寨

1.範圍及挑戰

柬埔寨國內移轉訂價法規就集團內服務部分，訂有與OECD移轉訂價指導原則一致之規定，依規定納稅義務人應提供與集團內服務受益測試相關之文據予柬埔寨稅捐稽徵機關審核，惟納稅義務人普遍認為備有合約及付款文件即足以證明集團內服務之合理性，而未依規定準備受益測試相關文件，致柬埔寨稅捐稽徵機關實務查核上面臨佐證文件不足之困難；另特定領域之集團內服務不易找尋可比較對象，致難以決定相關訂價是否符合常規交易原則。

2.指導原則

柬埔寨未另訂流程圖或其他指導原則供納稅義務人參考，目前尚無有關受益測試爭議之移轉訂價訴訟案件。另外，柬埔寨將低附加價值服務列為查核目標，未提供簡化措施。

3.查核過程及證據

鑑於納稅義務人普遍未能提供適當攸關文據證明其集團內服務符合受益測試，且未能合理說明其計價基礎，故實務上納稅義務人常因此遭否准認列集團內服務之費用。

(三)中國大陸

中國大陸稅法規定倘管理費與股東活動有關，即係依投資方與被投資方間所有權持股關係收取之費用，不得扣除該費用，爰實務上須區分集團內服務之性質，以決定該服務得否列支費用扣除。

中方原則同意OECD移轉訂價指導原則有關集團內服務受益測試之規定，惟認為尚應考慮下列情形：

- 1.受益測試應同時將服務提供方及接受方納入考量，避免僅從一方角度進行分析，例如母公司提供與其自身利益有關但非屬「股東活動」之集團內服務予子公司，母公司受益程度將高於子公司受益程度，在此情況下，中方認為母公司不應僅因子公司可能受益，而向子公司收取服務費。
- 2.受益測試應分析子公司是否確實需要集團內服務，例如母公司提供各種諮詢及法律服務予子公司，子公司或可受益，惟若考量子公司執行之功

能並進行成本效益分析，子公司確實不需要此類服務，子公司不應就母公司提供之前開集團內服務支付費用。

3. 母公司提供予子公司之集團內服務，可能藉由其他受控交易獲取報酬，例如母公司向子公司提供代採購原物料服務，雖使子公司降低原物料成本並獲益，惟倘子公司製成品係全數回銷予母公司，降低原物料成本之最終受益者將為母公司。依此，子公司不應就母公司提供之集團內服務支付費用。

4. OECD移轉訂價指導原則對無須計價之「股東活動」定義範圍過窄，未包括管理活動。依此，母公司對子公司提供之管理服務屬應計價之集團內服務，惟中方認為位於發展中國家子公司大多自有管理團隊進行決策，母公司僅須授權該等決策即可，此類型服務應屬「股東活動」範疇，不應收費。

中方實務上有關集團內服務之查核困難包括不易掌握資訊驗證集團內服務之真實性及計價之合理性，如跨國企業集團母公司或集團服務中心多位於中方境外，中方境內納稅義務人往往僅能提供自身經營資訊，致未能全面瞭解集團內部之服務結構；另一查核困難為權利金費用與技術服務費之區別，例如一專有技術授權合約可能同時包含提供使用專有技術之權利及提供技術之協助服務，實務上難以精準劃分技術授權與技術服務之範圍。

(四)香港

1. 範圍及挑戰

香港處理集團內服務之移轉訂價規定，係參據OECD移轉訂價指導原則，要求集團內服務應提供接受服務關係企業經濟或商業價值，以提升或維持其業務地位，即在相似情況下，獨立第三方企業願意付費獲取該等服務或自行執行該服務。集團內關係企業之密切關聯性增加稅捐稽徵機關查核驗證相關集團內服務之難度。另外，鑑於集團內服務在許多情況下具獨特性，稅捐稽徵機關常面臨不易找尋可比較對象之挑戰。

2. 指導原則

香港 2018 年參照OECD移轉訂價指導原則，於其稅務條例(The Inland Revenue Ordinance)建立移轉訂價之常規交易原則，並發布釋義及執行指引(Departmental Interpretation and Practice Notes，下稱DIPN)第 46 號及第 59 號有關集團內服務及受益測試相關規定，及DIPN第 21 號有關低附加價值集團內服務之簡化措施。截至目前為止，香港尚無移轉訂價相關訴訟案件。

3. 查核過程及證據

集團內服務之支出是否可作費用扣除係事實問題，應從實務及商業觀點評估，納稅義務人依規定應說明其所申報之受控交易符合常規交易原則。至集團內服務之計價，常見移轉訂價方法包括CUP法、成本加價法或以成本或費用為利潤率指標基礎之TNMM法；香港稅捐稽徵機關將從內部及外部資訊搜尋最佳可比較對象，又因納稅義務人常忽略搜尋內部可比較對象，爰倘納稅義務人缺漏移轉訂價文據或拒絕說明有無內部可比較對象時，查審人員將進一步檢視背後原因，俾搜尋最佳可比較對象。

(五) 印尼

1. 範圍及挑戰

稅務查核具落後查核性質，通常於交易發生後才進行相關審查，為審視納稅義務人集團內服務之實際情形，稅捐稽徵機關高度仰賴納稅義務人協力配合提供相關事證。印尼認為OECD移轉訂價指導原則僅定義受益測試概念，惟未將其轉化為可實務應用之客觀標準，致受益測試成為取決於稅捐稽徵機關或納稅義務人觀點之主觀評價。

實務上，納稅義務人移轉訂價文件大多不齊全，其雖聲稱集團內服務交易有其價值而應計價，惟未有合理解釋及資料佐證。印尼實務常見徵納雙方爭議類型包括：集團內服務依經濟利益之歸屬是否為不應計價之股東活動，集團母公司及集團區域協調中心提供之集團內服務是否發

生重複之情形。

印尼已有與受益測試相關之移轉訂價訴訟案件，部分案件因納稅義務人於訴訟過程中提出集團內服務相關證明文件，爰法院撤銷原稅捐稽徵機關核定；亦有案件為法院撤銷稅捐稽徵機關有關集團內服務經濟利益量化之調整，認為利益一詞不應僅限於財務指標，如增加銷售額(利潤)或減少費用，而應更全面地考量，如提升納稅義務人產品形象等質化利益。

2.指導原則

印尼發布集團內服務指導原則(MoFR 22/2020)，供其稅捐稽徵機關作為執行受益測試之指引，檢視集團內服務是否確實存在，及是否為接受服務者帶來經濟利益；印尼另發布稅務通函(Director General Taxes Circular Letter)第 50/PJ/2013 號，提供納稅義務人評估集團內服務之參考，包含分析提供服務之經濟理由、選擇服務提供方之過程、服務報酬之談判過程、服務提供之過程及結果，審查與服務活動相關之文件，及確定參與該服務交易之各關係人。

另外，印尼雖認為就低附加價值集團內服務提供簡化措施，有助於確定關係企業間該等服務之計價，並減少徵納雙方間歧異，惟考量受益測試對於評估服務是否確實提供相當重要，簡化方法並不能取代受益測試，爰印尼並未就低附加價值集團內服務訂有簡化措施。

3.查核過程及證據

印尼認為在常規交易原則下，獨立非關係人僅於預期服務將產生商業利益時，才願意進行交易，故納稅義務人應優先說明集團內服務交易是否屬獨立企業願意交易之服務；另外，納稅義務人應提供與集團內服務交易攸關且符合商業邏輯之證明文件，以證明其符合受益測試，例如書面服務合約、服務績效文件(如會議紀錄、報告、照片或關係人間通聯紀錄等)及接受服務方獲得經濟利益之說明。

(六)日本

1.範圍及挑戰

日本稅捐稽徵機關查核集團內服務所面臨之主要挑戰，為當服務之提供與無形資產之使用相關時，如何精確區分該 2 類受控交易，即服務提供方收取之報酬係單純提供服務之報酬，抑或為提供服務及無形資產之合併報酬。

2.指導原則

日本在其行政操作指導原則中訂有受益測試相關規定並提供例示。日本稅捐稽徵機關認為OECD移轉訂價指導原則之受益測試衡量標準，不易客觀判定，故實務上未使用量化標準評估受益測試，而係透過仔細蒐集相關事證後綜合判斷之。

考量執行受益測試為一冗長調查程序且需耗費相當成本，日本認為就低附加價值集團內服務提供簡化措施(如省略證明文件之查核及提供公式化常規交易價格之認定)，有助提升納稅義務人租稅確定性及安定性，與增進稅捐稽徵機關行政運作效率，爰日本訂有低附加價值集團內服務之簡化措施。

3.查核過程及證據

日方說明納稅義務人應就集團內服務提供相關證明文件，包括描述服務相關細節之文件、服務合約、服務之報酬、計算方式、諮商細節及適用之常規交易方法。另鑑於受益測試不易客觀量化衡量，而須透過大量事證蒐集建構之事實及所處環境綜合判斷，日方認為納稅義務人應直接具體說明服務接受方增加之經濟利益為何，並可藉由確認集團內服務是否係因應國家法規、是否為公司內部基礎必須項目及公司是否有必要獲取該服務之主要利益，以驗證該服務之合理性。

(七)韓國

跨國企業集團成員間存在受控交易，係基於該集團全球價值鏈商業戰略之考量，集團內服務可能為該價值鏈中基礎性或支援性之活動。韓國說明集團內服務經常與有形資產或無形資產之交易相關，如出售生產

設備後之安裝及維護服務，或確保無形資產之使用有適當之技術支援服務，爰依據服務之性質，集團內服務可進一步區分為即時且持續性 (current and continuous basis) 服務，或依服務接受方要求才提供 (non-current only at the request) 之服務。依上，依據跨國企業集團商業策略精準辨識集團內服務是否存在及其所屬類型極為重要，亦為韓國實務查核面臨之挑戰。

韓國說明其國內法規規定服務提供方應事先訂定合約，並按照約定實際提供服務，服務接受方應透過該服務預期利潤增加或費用節省；倘服務接受方已自行執行或由非關係企業提供相似服務，該集團內服務原則應予否准，但若該集團內服務係暫時性重複(如企業集團進行組織重組)，或係為減少錯誤商業決策風險所為之重複(如徵詢外部專業諮詢機構其他意見)，則不予否准。

韓國稅捐稽徵機關查審人員審查集團內服務案件時，主要以合約(須檢視是否為事先簽訂)、已發生費用之合理性及分攤金額進行評估，採用之移轉訂價方法通常以CUP法進行檢測，倘該服務與無形資產之使用相關則常使用利潤分割法(PSM)，至低附加價值集團內服務部分，韓國訂有簡化措施，得以 5% 成本加價率作為低附加價值集團內服務之訂價。

韓國集團內服務訴訟案件主要爭議為國外總公司費用分攤問題，其法院判決立場為外國總公司僅得就與韓國境內分公司業務相關之費用分配予該分公司，且分配之數額應以可合理反映與該分公司國內來源所得相關之方式計算。

(八)寮國

寮國尚無移轉訂價相關法規，刻研擬中。

(九)澳門

澳門稅法無移轉訂價相關立法，目前尚在草案階段，預計遵循OECD移轉訂價指導原則導入常規交易原則，包含以服務接受方為中心之受益測

試相關規定。

澳門認為對低附加價值集團內服務訂定簡化措施，有助減輕納稅義務人依從成本及提升稅負確定性，與有效運用稅捐稽徵機關查審資源於其他高稅務風險之移轉訂價案件，爰澳門將參考OECD移轉訂價指導原則相關規範訂定低附加價值簡化措施。

澳門認為受益測試應有合適文件佐證，隨著跨國企業集團內服務交易日益複雜，評估納稅義務人檢具文件合宜性之挑戰日益漸增，建立標準化之證明文件為一理想解決方式。澳門認為納稅義務人就集團內服務提示之文件應包含 3 種要素，包括 1、證明服務確實提供，例如合約、發票及付款、雙方聯繫電子郵件、工作實施計畫、結果報告等；2、該服務之性質，例如為服務接受方所需，且為其帶來效益及潛在優勢等；3、服務提供方之成本、費用、加價及分攤基礎之合理性。

(十)馬來西亞

1.範圍及挑戰

馬來西亞多數移轉訂價查核案件與集團內服務有關，常見集團內服務類型包括IT服務、行政及人力資源服務、與成本分攤協議。實務上馬方係依集團內服務交易之金額及重要性決定是否進行受益測試，其面臨之挑戰包括如何界定計算成本加價基礎之成本組成，及不易找尋從事相似服務之可比較對象。

2.指導原則

馬方參照OECD移轉訂價指導原則訂定該國移轉訂價指導原則 (Malaysian Transfer Pricing Guidelines)，要求集團內服務應符合受益測試，確認該服務已提供並為服務接受方帶來經濟或商業上可合理預期之利益(即獨立企業在相似情境下願意付費獲取該服務或自行執行該服務活動)，並就符合受益測試之集團內服務進一步評估收取之費用是否符合常規交易原則。至低附加價值之例行性集團內服務部分，馬方指導原則訂有以 5%成本加價率作為常規交易價格之簡化措施，惟實務上徵納雙方

常就計算加價之成本範圍產生爭議。

3.查核過程及證據

馬方進行移轉訂價案件查核時，稅捐稽徵機關將以調查函通知納稅義務人提示移轉訂價文據及相關資料，從事集團內服務之納稅義務人應於該等文據資料中包含受益測試分析；馬方稅捐稽徵機關將查核該等納稅義務人提示之資料，確認集團內服務是否實際發生，並檢視是否符合受益測試，及就符合受益測試之服務進一步評估收費是否合理。

(十一)蒙古

蒙古於 2019 年進行第二次稅制改革，於其國內法導入移轉訂價相關規定，該等規定原則與OECD移轉訂價指導原則一致，集團內服務亦為該國常見受控交易類型，該國刻積極建構其稅務人員查核移轉訂價案件之相關知能，並於 2020 年完成第 1 件移轉訂價案件之核定。

(十二)紐西蘭

1.範圍及挑戰

集團內服務為紐西蘭移轉訂價交易常見態樣之一，徵納雙方均廣泛應用受益測試檢驗集團內服務之合理性。實務上，紐方稅捐稽徵機關面臨之主要挑戰有三：1、在紐西蘭當地營運架構下，如何查核確認該服務之性質及範圍，例如提供予當地企業之IT服務是否確為其所需；2、當採用成本加價法衡量受控交易是否符合常規時，多數跨國企業集團以全球成本分攤方式(global cost allocation)歸屬計價之成本，但相關分攤因子(allocation key)之合理性不易驗證；3、不易找尋合適可比較對象建立常規交易範圍。截至目前為止，紐方尚無有關受益測試之移轉訂價訴訟案件。

2.指導原則

紐方移轉訂價法規係依循OECD移轉訂價指導原則，於其內地稅務局官網發布實務指導原則⁵，包含如何應用受益測試等議題，並提供例釋

⁵ <https://www.ird.govt.nz/international-tax/business/transfer-pricing/practice-issues/service-charges>

說明如何認定並確保相關計價符合常規交易原則。另外，紐方參照OECD移轉訂價指導原則，就低附加價值集團內服務訂有簡化措施，符合相關規定者將依 5% 成本加價率訂價，以提升納稅義務人稅負確定性。

3.查核過程及證據

紐方納稅義務人相關移轉訂價文據普遍係由外部專業顧問(如會計師)或跨國企業集團總部或全球移轉訂價小組編製，惟紐方納稅義務人仍應負責檢視相關集團內服務之給付是否符合受益測試，及是否符合紐方稅法相關費用認列之規定。

在缺乏內部可比較對象情況下，紐方通常採用成本加價法，以獨立企業在相似情況下對案關集團內服務之願付價格，作為常規交易價格。在前揭方法下，確認計價基礎之成本組成至關重要，爰紐方進行分析時，除服務接受方外，亦將服務提供方納入考量，致力於確保相關成本基礎之合理性。

(十三)巴紐

1.範圍及挑戰

巴紐實務上面臨之主要挑戰係集團內服務相關資訊通常由境外服務提供方掌握，而當地納稅義務人通常未保留且不提供相關服務紀錄，甚至有偽造相關紀錄情事；即便留有相關服務紀錄，納稅義務人亦無應用受益測試之意識。

2.指導原則

巴紐參照OECD及UN移轉訂價指導原則，將發布查核管理費之標準作業程序(SOP)及作業流程圖，又考量當地多數服務為低附加價值之一般行政管理性質，爰巴紐亦將考量就低附加價值服務訂定簡化措施，以提升納稅義務人常規交易原則之依從程度。

3.查核過程及證據

巴紐為檢視集團內服務是否符合受益測試，實務上要求納稅義務人提供與關係人及非關係人之合約、發票、服務計畫及完成報告等，據以

驗證相關成本、訂價因子及服務之商業價值，並通常採用成本加價法，以決定集團內服務之常規交易價格。

(十四)菲律賓

1.範圍及挑戰

菲律賓納稅義務人提示之移轉訂價文據，鮮少完整進行集團內服務之受益測試分析，而菲律賓稅捐稽徵機關實務上常見挑戰為確認服務是否真實存在、評估該服務對服務接受方經濟或商業價值之提升程度、服務接受方提示之文據資料是否能佐證其確實收受該等服務並獲得相關效益、服務計價成本是否合理及相關訂價是否符合常規交易原則。截至目前為止，菲方尚無有關受益測試之移轉訂價訴訟案件。

2.指導原則

BIR訂有移轉訂價審查指導原則(Revenue Audit Memorandum Order No. 1-2019)，內容包含適用受益測試之相關指南。

3.查核過程及證據

菲方認為納稅義務人移轉訂價文據應包含：1、服務之經濟效益分析，2、服務功能、背景及經濟或商業效益之說明，及獨立企業是否在相同條件下願意付費獲取該服務，3、檢視該服務內容是否為不應計價之活動，如股東活動、重複提供服務接受方已自行執行之活動等。經檢視屬應收費之集團內服務交易，菲方稅捐稽徵機關將按功能、資產及風險分析結果，依常規交易原則檢視相關訂價是否符合交易常規。

(十五)新加坡

新加坡說明跨國企業集團常選擇於該國設立亞太地區之營運管理及服務提供中心，爰該國公司在集團內服務中通常扮演服務提供方角色。為確保納稅義務人提供之相關服務符合常規交易原則，IRAS參照OECD移轉訂價指導原則訂有移轉訂價指南⁶，協助納稅義務人評估其集團內服務是否符合受益測試，及訂價是否合理。

⁶ IRAS e-Tax Guide Transfer Pricing Guidelines (Sixth Edition).

為簡化納稅義務人行政及依從成本，納稅義務人得就符合IRAS表列項目之例行支援服務，以 5%成本加價率為常規交易價格；倘集團內服務非屬前述表列項目，納稅義務人亦得在符合特定條件下，依OECD低附加價值集團內服務之簡化措施，以 5%成本加價率為常規交易價格。

大部分納稅義務人遵從新加坡所得稅法規定，就集團內服務提示相關移轉訂價文據，惟實務上，部分納稅義務人傾向認為其服務符合IRAS表列例行支援服務可適用 5%成本加價率，而未提供充分說明或分析。為增進納稅義務人法遵意識，IRAS於完成移轉訂價查核調整後，將寄送結案信予納稅義務人，評論其移轉訂價合宜性、文據充分性及相關移轉訂價調整細節，並就其移轉訂價文據或方法提供改進建議。

除移轉訂價查核外，新加坡亦有與集團內服務相關之預先訂價協議(APA)或相互協議程序(MAP)案件，因星方納稅義務人常為服務提供方，星方注意到部分MAP案件係屬他方締約國主管機關認定系爭服務未符合受益測試，而否准該國公司認列服務費用。星方認知受益測試之應用係屬主觀標準，為減少稅務爭議，納稅義務人應準備足以佐證其符合受益測試之文據資料，如服務合約、往來電子郵件或相關資料及付款發票以佐證服務確實提供，另外，他方締約國亦應定明相關要求指南，以提升納稅義務人之依從度。

(十六)泰國

1.範圍及挑戰

泰國實務上查核集團內服務面臨之挑戰，除服務是否確實提供及計價是否合理外，尚包括納稅義務人不配合提示資料致徵納雙方資訊不對稱情形，及不易找尋合適可比較對象。

2.指導原則

泰國目前尚無就集團內服務受益測試另訂指南或流程圖，另有關低附加價值集團內服務部分，泰國認同提供簡化措施有助提升納稅義務人依從程度及稅捐稽徵機關查核資源配置彈性，爰納稅義務人得以 5%成

本加價率作為例行性服務之常規交易價格。

3.查核過程及證據

除泰國稅法規定納稅義務人應提示之移轉訂價文據外，泰國稅捐稽徵機關實務上將要求納稅義務人提示其他佐證文件，例如服務合約、付款憑證、往來電子郵件及會議紀錄等，以說明集團內服務符合受益測試規定。至集團內服務之訂價部分，例行性服務得以簡化措施 5% 成本加價率作為常規交易價格，非例行性服務則通常以CUP法、成本加價法或以成本或費用為利潤率指標基礎之TNMM法決定常規交易價格。

(十七)越南

1.範圍及挑戰

越南說明該國目前尚無「服務」一詞之明確定義，致徵納雙方常就與服務相關之查核案件產生爭議，另該國目前移轉訂價查核案件數不多，實務上不常應用受益測試，亦無與集團內服務相關之移轉訂價訴訟案件。

2.指導原則

越南未就受益測試另訂指導原則或作業流程圖，而係依一般稅務案件審查程序評估集團內服務交易之合宜性；另外，越南未就低附加價值集團內服務訂定簡化措施。

3.查核過程及證據

越南說明納稅義務人負提示相關文據資料之義務，另越南補充說明按其國內法規規定，外商公司在越南設立之子公司將被視為一獨立實體，而非外商公司在越南之常設機構。實務上越南稅捐稽徵機關可能將渠等公司間集團內服務交易之費用歸類為管理費，而依越南一般稅務實務做法，越南子公司分攤之管理費尚不得列為其可減除費用。

四、工作小組會議結論與建議

(一)就前述討論議題，會員體間辨識出共同實務挑戰，及為落實常規交易原則於集團內服務之應用而須進一步思索之潛在問題。

- (二)稅捐稽徵機關應就案關事實情況，審慎評估受控交易是否為應進行受益測試之集團內服務，並精確描述該交易，以適用常規交易原則。
- (三)部分會員體就低附加價值集團內服務訂有簡化措施，並訂有適用門檻。為提升該等低風險交易簡化措施之效益，可在權衡精確性及簡便性下，思索調整適用門檻之可行性。
- (四)會員體應建構取得證據及穩健分析之能力，俾處理複雜案例之受益測試。
- (五)稅捐稽徵機關應積極與納稅義務人溝通，適當提供改進文據準備及交易流程與記錄保存之建議，以增進雙方互信減少爭議。

議題二「利用資訊交換處理逃稅」

一、會議討論議題

隨著金融、貨物及服務之跨境流動日益增加，租稅規劃、逃漏稅及不正當財務流動(illicit financial flows)等風險對各租稅管轄區造成嚴重威脅。OECD 稅務資訊透明及交換全球論壇(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes，下稱全球論壇)多年來致力推動租稅透明，2021年11月提出亞洲倡議(Asia Initiative)，目的為協助能力建構及強化區域合作，廣邀全球論壇亞洲租稅管轄區成員加入，並於2022年7月簽署「峇里島宣言」，迄2022年10月已有16個成員參與。

提升租稅透明最重要工具之一即跨境資訊交換(Exchange of Information, EOI)，各租稅管轄區完備國際及國內法律架構，建構資訊交換網絡及實務運作程序，依據全球論壇同儕檢視標準實施個案請求(Exchange of Information on Request, EOIR)及自動交換(Automatic Exchange of Information, AEOI)，打擊逃漏稅及不正當財務流動。

本工作小組分組會議討論大綱包括「EOIR 運作實務」、「運用 AEOI—共同申報及盡職審查準則(Common Reporting Standard, CRS)金融帳戶資訊」，及「分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗」。

二、我國推動實務狀況

我國目前已簽署生效所得稅協定34個，皆訂有 EOI 條文；依據與澳大利亞、日本及英國所得稅協定，與該3協定夥伴國達成共識，按 OECD 發布 CRS 進行金融帳戶資訊 AEOI 合作。為完善與協定夥伴國執行 EOI 之國內法律依據，我國2017年增訂稅捐稽徵法第5條之1，依該條授權規定，同年訂定金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法及租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法(下稱 EOI 辦法)，明定協定主管機關(財政部)與稅捐稽徵機關辦理資訊交換相關程序。截至2022年8月31日止，我國累計受理 EOIR 案133件，提出15件；2022年，我國共1,801家申報金融機構申報145,186筆屬澳大利亞、日本及英國稅務居住者持有或控制之金融帳戶資訊，帳戶餘額計新臺幣(下同)2兆963億元，

收入金額計1,182億元。

(一) EOIR 運作實務

透過提出 EOIR 輔助稅務案件審查，蒐集資訊之時效性至關重要。我國稅捐稽徵法第21條第1項規定，核定課稅事實及稅額應於期間內(一般稅務案件5年，未申報或涉不正當方法逃漏稅案件7年)完成，爰稅捐稽徵機關如欲提出 EOIR 蒐集審查案件所需資訊，需考量協定夥伴國所需作業時間，儘早提出請求。此外，為增進協定夥伴國受理與查復我國提出 EOIR 案件之效率，稅捐稽徵機關提出之 EOIR 案件，皆需經我國主管機關檢視，確認符合 EOI 辦法所規定之下列程序要件及實質要件，且已盡國內調查程序之所能仍無法取得所需資訊：

1. 程序要件：符合適用之所得稅協定相關要件，包括適用之人、適用稅目及適用期間。
2. 實質要件：充分說明案件背景及懷疑逃漏稅之原因，所請求資訊與查核之稅務案件需具可預見相關性，避免探索性調查。

我國提出 EOIR 案件如涉複雜跨國企業集團或跨境交易，為利協定夥伴國迅速瞭解案情背景、協助蒐集我國所需資料，於提出 EOIR 時，將併附案關主體之關係架構圖、交易流程圖、我國相關法律規定等；我國主管機關亦與協定夥伴國主管機關間建立良好溝通管道，並負責追蹤 EOIR 案件時效。

為培育及鼓勵我國稅捐稽徵機關審查人員運用 EOIR 作為打擊跨境逃漏稅工具，我國積極派員參加 OECD、SGATAR 及 ADB 等國際組織舉辦之 EOI 相關主題研討會；培訓內部種子講師，定期向我國稅務審查人員進行內部教育訓練。各稅捐稽徵機關執行 EOI 情形亦納入稽徵業務考核項目，評核辦理 EOI 案件之時效、品質及運用 EOI 輔助查核稅務案件情形。

(二) 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

我國非 OECD 全球論壇成員，無法使用 OECD 主導開發之通用傳送

系統(Common Transmission System)進行 AEOI。考量金融帳戶資訊機敏性，我國自行開發國際資訊交換平臺，提供及接收與協定夥伴國交換之資訊，且具備檢視資料完整性與安全性之功能，自2020年9月正式啟用。

為有效運用經 AEOI 取得之 CRS 金融帳戶資訊，我國另建置「CRS 申報與交換資訊查核運用系統」，於取得資訊後，由財政部財政資訊中心進行資料整理，比對納稅義務人身分，嗣分配予所轄稅捐稽徵機關參考運用。未來將持續精進資料比對邏輯及條件，俾提高辨識率，增加 CRS 金融帳戶資訊可用性。目前規劃運用方式如下：

1. 建立風險模型，設定風險事件及權重，作為選案查核參考：

(1) 帳戶持有人為個人：例如 AEOI 資訊顯示具高額海外所得，但與申報資料比對有顯著差異者；或 AEOI 資訊顯示具雙重居住者身分，且前後年度帳戶餘額有異常變動情形者。

(2) 帳戶持有人為實體：例如 AEOI 資訊顯示具高額股利或利息收入，但與申報資料比對具顯著差異者。

2. 運用於所得稅以外稅目之查核

我國與部分協定夥伴國之所得稅協定 EOI 條文，規定透過 EOI 取得之資訊得為所得稅以外之稅目使用，爰另就自該等協定夥伴國取得之 CRS 金融帳戶資訊，設定有關遺產稅、贈與稅等稅目之選案條件，供審查人員參考運用。

3. 保密與資料保護規範

考量金融帳戶資訊之機敏性，我國僅開放特定審查人員有權使用「CRS 申報與交換資訊查核運用系統」，查詢時須經權責主管核可且留存電子紀錄軌跡；並於相關資訊標示所得稅協定及我國相關法令規定之保密及運用限制等規範。

(三) 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

我國一協定夥伴國 I 國自發提供其查核資料，說明我國營利事業 A 公司於案關年度收受 I 國4家公司給付，合計7萬餘美元。經我國稅捐稽徵

機關初步調查，A 公司否認取得該等收入。為掌握更具體資訊以正確核定 A 公司營利事業所得稅，我國向 I 國提出 EOIR，請 I 國協助蒐集提供其境內4家公司給付 A 公司之相關文件，例如資金往來證明、相關帳證及 I 國扣繳稅款等。

I 國提供案關年度交易公司名稱、交易合約、商業發票、支付金額、匯款證明及 I 國扣繳稅額等資料。我國稅捐稽徵機關查明前述給付之實際受款人為設立於英屬維京群島之 RB 公司，惟 RB 公司與 I 國4家公司交易契約之聯絡人及通訊地址等資訊皆與 A 公司一致，契約亦由 A 公司代表人簽署，爰認定 A 公司以 RB 公司為收款人，安排交易款項匯入 RB 公司於我國銀行國際金融業務分行(OBU)持有帳戶，隱匿 A 公司之收入；核定 A 公司取得前述境外所得，核定補稅並處以罰鍰。

A 公司不服補稅及罰鍰處分，依序提起復查、訴願及行政訴訟，經最高行政法院採認我國稅捐稽徵機關查得資訊及核定結果，駁回上訴，全案確定。

三、各會員體工作報告摘要

(一)澳大利亞

1.EOIR運作實務

ATO 於無法取得受調查納稅義務人境外資訊時，運用 EOIR 補充國內課稅資料缺口。常見請求資訊例如納稅義務人於其他租稅管轄區之所得稅申報書、銀行帳戶資訊、信託、營利事業或個人之身分資訊等。ATO 得據以判斷納稅義務人稅務居住者身分，掌握境外資產與所得，驗證交易真實性，釐清跨國企業集團移轉訂價策略及供應鏈規畫等。

然而，EOIR(尤其案情複雜、需向第三方蒐集資訊案件)實務上常面臨下列問題，使請求資訊未能及時提供，導致稅務案件調查期間需配合延長，甚或產生逾期風險：

(1) 各租稅管轄區負責與協定夥伴國進行 EOI 合作之主管機關，常與實

際負責審查稅務案件之稅捐稽徵機關為不同單位，無論在受理或提出 EOIR、協助蒐集與提供資訊等行政流程，均可能產生延誤情形。為解決此問題，ATO 之資訊交換主管機關，得就案情複雜 EOIR 案件授權由負責該案之稅捐稽徵機關官員直接與協定夥伴國聯繫溝通。此外，亦得運用 OECD 情報共享協作國際聯合工作團隊(Joint International Taskforce on Shared Intelligence and Collaboration, JITSIC)單一聯絡窗口(Single Point of Contact, SPOC)網絡，快速追蹤 EOIR 案件。

- (2) 對於請求資訊量較大之 EOIR 案件，部分協定夥伴國仍選擇以郵寄方式提供資訊，而非採電子檔案傳輸，爰資訊之提供易受到物流網絡效能之影響，尤其在 COVID-19 疫情期間，ATO 曾遇因郵寄導致延遲數個月始取得資訊之情形。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

ATO 自協定夥伴國接收 CRS 資料並儲存至資料庫後，即進行資料自動比對及分析。為利評估與管理稅務風險，ATO 建置 CRS 資料市集 (CRS Datamart)，處理過濾 CRS 資訊，風險管理人員得自訂條件檢索資料，建立風險模型與標籤(flag)，訂定 CRS 選案查核計畫。

此外，ATO 建置納稅義務人資料整合系統，將美國外國帳戶稅收遵從法(FATCA)、稅務核釋(rulings)資訊交換、所得稅協定 AEOI 資訊(含 CRS)、加密資產交易，及澳大利亞交易報告與分析中心(Australian Transaction Reports and Analysis Centre, AUSTRAC)通報交易等資料整合至該系統。負責稅務遵循與審查人員得快速查詢個別納稅義務人整體稅務風險；負責清理欠稅人員亦得透過該系統查詢欠稅納稅義務人境外財產與所得資料。

3. 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

(1) 加值稅(GST)

澳大利亞稅法規定境外供應商銷售貨物或勞務予境內消費者

時，應代徵並繳納增值稅，然而部分境外供應商未依規定辦理且未回應 ATO 之聯繫。ATO 遂透過 EOIR 向案關租稅管轄區取得該等供應商銷售額、銷售對象及交易相關資訊，並據以核定應納之增值稅。

(2) 所得稅－信託與實質受益人

ATO於 2018 年至 2022 年間就透過信託安排規避所得稅案件提出一系列EOIR，該等案件係信託受託人故意將信託所得分配予特定受益人，但實際享有該等信託利益與所得者另有其人，且未繳納應納之所得稅。ATO透過EOIR取得信託實質受益人與信託利益實際分配資訊，作為支持其認定事實之證據，補徵稅款並依澳大利亞國內法調整信託相關人內部往來以符合經濟實質。。

(二)中國大陸

主要分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗如下：

1. 詐領出口增值稅(VAT)

中國大陸稅法規定，出口商在貨物報關出口後，可提示相關文件向稅捐稽徵機關辦理增值稅退還或免除。稅捐稽徵機關查核發現部分出口商謊報出口價格、數量或貨物品項以詐領 VAT 退稅，爰向進口國主管機關提出 EOIR，請求提供進口報單、進口納稅證明、案關交易相關帳簿文據及銀行對帳單等資訊，協助確認出口商是否有進行出口增值稅詐騙情事。

2. 無合理交易事實之成本費用扣除

納稅義務人可能透過虛列境外服務費、諮詢費、權利金等相關成本費用，規避納稅義務。為確認交易是否屬實及納稅義務人申報成本費用是否正確，向交易對象國主管機關提出 EOIR，請求提供會計紀錄、案關交易之銀行對帳單，另為瞭解交易對象公司是否具提供服務或進行相關交易之能力，請求該公司固定資產、員工人數等資訊；倘交易雙方為關係企業，則可能需更進一步查核。

3. 透過海外空殼公司(shell company)移轉利潤

納稅義務人於低稅率租稅管轄區成立中介公司，透過該中介公司與其商業夥伴進行貿易，該中介公司透過低買高賣保留大量利潤。為審核此類案件，向中介公司所在國主管機關提出 EOIR，請求提供會計紀錄、銀行對帳單、固定資產、員工人數及財務報告等資訊，據以判斷中介公司是否為空殼公司。

(三) 香港

1. EOIR 運作實務

香港主要僅就源自香港之薪資、利潤及財產課稅⁷，其簡易稅制之有效運作需倚賴納稅義務人高度遵循，爰違反納稅義務之裁罰金額及倍數亦受納稅義務人遵循度、揭露資訊程度及違反法令次數等因素影響⁸。對香港納稅義務人而言，向 IRD 揭露完整資訊、協助迅速完成稅務查核至關重要。

在經濟全球化背景下，許多跨國企業集團在香港設立子公司，同時亦有許多香港公司設立境外關係企業，故香港雖採屬地主義，IRD 進行稅務查核時，仍可藉由提出 EOIR 取得跨境交易或關係企業交易資訊，釐清納稅義務人主張非屬香港來源所得，或涉非常規交易之境外關係企業案件；IRD 亦運用 EOIR 驗證香港公司進貨、支付服務費或權利金等成本費用之真實性。

IRD 受理 EOIR 案件數量急速增加，OECD 全球論壇第一輪同儕檢視期間(2009年7月至2012年6月間)受理61件，第二輪(2014年10月至2017年9月間)劇增為636件，且案件數量持續成長中。IRD 增加相關單位人員及資源配置，以有效回復協定夥伴國提出之 EOIR 案件，未來將視業務量成長情形配合增加所需資源。

⁷ 依據 IRD 出版 2020-2021 年年報(https://www.ird.gov.hk/chi/ppr/are20_21.htm)，香港稅收分為薪俸稅、利得稅、物業稅及個人入息課稅。

⁸ 依據 IRD 罰款政策 (<https://www.ird.gov.hk/chi/pol/ppo.htm>)，罰款之加重或寬減，考量因素包括揭露事實程度(自願揭露、在受質疑後迅速揭露全部事實、不完全或延遲揭露及拒絕揭露)、納稅義務人背景及業務複雜程度(例如教育程度)、納稅義務人態度(例如是否積極回應、誠懇、願意妥協、充分接納計算差異數等)、事件歷時長短(逃漏稅次數)、業務規模及少報金額等。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

IRD 於2018年首次與協定夥伴國進行 CRS 資訊 AEOI，發現部分 CRS 資訊無稅務識別碼或稅務識別碼錯誤；IRD 耗費大量人力運用姓名、地址、出生日期等資料進行人工比對，惟部分資訊仍難以辨認，IRD 就 CRS 資訊不正確或不完整等資料品質問題，將回饋相關協定夥伴國。

IRD 自2019年底，以下列方式運用 CRS 資訊進行選案查核：

- (1) 資料分析(Data Analysis)：依據資料年度各類型支付及帳戶餘額分組，各組設定特定比例選案查核。
- (2) 資料比對(Data Matching)：將香港納稅義務人申報收入與 AEOI 取得金融帳戶餘額及收入資料比對，就具重大差異者設定特定比例選案查核。
- (3) 資料查詢及檢索(Data Enquiry And Retrieval)：無論是否屬前述源於 CRS 資訊之選查案件，當選定稅務審查對象後，IRD 審查人員得以受查對象之稅務識別碼、姓名及出生日期等關鍵資料，查詢及檢索其持有之金融帳戶資訊，建構受查人背景及案況。

(四)印尼

1. EOIR 運作實務

稅務查核須立基於充分有效之證據，取自外部可靠來源或經外部驗證之資訊，有時比內部蒐集資訊更具證據力。稅務案件審查人員就個案如有取得境外資訊之需求，可能選擇停止進一步查核，忽略 EOIR 為有效取得境外資訊之管道，此時主管機關有責任提醒並協助稅捐稽徵機關運用 EOIR 蒐集所需文件，並確保稅捐稽徵機關提出請求符合國際標準。

時效為 EOIR 挑戰之一，國際間要求受理 EOIR 後90日內回復，若回復延遲，印尼稅捐稽徵機關不會因此延長查核期間，爰超過90日回復之資訊，可能因超過查核期間而降低資訊之可用性。為解決此問題，印尼稅捐稽徵機關於查核過程需儘早提出 EOIR；對超過查核期間始獲

回復之 EOIR 資訊，有時可做為重啟查核納稅義務人之新證據。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

DGT 自2018年首次進行 CRS 資訊 AEOI，收到大量印尼居住者之境外金融帳戶資訊；由稅務資訊總署(Directorate of Tax Data and Information, TDI)將該等資訊與 DGT 內部資料庫比對分析。印尼自2019年9月實施試點計畫(Task Force Piloting Project)，比對近百名高資產個人稅務申報書及 CRS 金融帳戶資訊，寄發通知請該等納稅義務人確認差異處，經納稅義務人反饋資訊正確率高達9成。確認 CRS 資訊可信度後，DGT 建構以資料分析為基礎之遵循工具(data-analysis-based compliance tools)，採行下列方式優化 CRS 使用效益：

- (1) 選案(Use Case Data Trigger)：採用與試點計畫相同方法，選出高風險納稅義務人。在2020年至2021年間99個選案指標中，有2個為 AEOI-CRS 指標，分別與金融帳戶餘額及收入金額相關。
- (2) 深度分析報告 (In-depth Analysis Report, LHA)：由 TDI 稅務分析師對特定納稅義務人之所有來源及各稅目資料，進行全面性、詳盡且深入之分析，提出納稅義務人綜合分析報告，包含極可能需支付之潛在稅款。因 TDI 稅務分析師無權直接聯繫納稅義務人，相關報告將分送 DGT 審查人員進行進一步查核。
- (3) 遵循風險管理及商業情報(Compliance Risk Management and Business Intelligence, CRM)：CRM 旨在快速及有效選出具查核實益案件，依 CRM 發展之風險引擎(risk engine)，DGT 得依國際最佳做法⁹評估風險權重與分數，並將 AEOI-CRS 資料作為風險參數之一，產出納稅義務人遵循地圖(Taxpayer Compliance Map)，區分遵循風險等級，依納稅義務人遵循程度及 DGT 審查人力進行選案查核。

3. 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

印尼過去5年透過提出 EOIR 蒐集資訊，有效強化稅務查核結果，

⁹ OECD Guidance Note, Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance (2004).

產生數十億印尼盾稅收。印尼於2022年1月1日至6月30日施行自願揭露計畫(Voluntary Disclosure Programme, VDP)，結合國內申報金融機構申報 CRS 資訊及透過 AEOI 自協定夥伴國取得 CRS 資訊，通知納稅義務人稅捐稽徵機關已掌握之金融帳戶資訊，提供納稅義務人於被查獲逃漏稅前，自願揭露未依規定申報資訊及補報繳所得稅機會，藉以提升納稅義務人遵循度。經統計超過20萬納稅義務人參與 VDP 計畫，申報淨資產約596兆印尼盾，境外資產約60兆印尼盾。

DGT 認知高品質稅務資料庫為其組織改革重要工作之一環，爰刻劃建置 CoreTax¹⁰稅務資訊系統，將包含以資料分析為基礎之遵循工具及以資料證據為基礎之執法工具，CRS 資料在該系統將扮演重要角色。

(五)日本

1. EOIR 運作實務

依據日本 NTA 統計資料，2018年至2020年每年提出 EOIR 超過600件，受理 EOIR 約200多件。NTA 說明提出 EOIR 為日本稅捐稽徵機關經常運用之蒐集資訊方式，為避免受理 EOIR 之協定夥伴國蒙受額外行政負擔，NTA 提出以下解決方法：

- (1) 向協定夥伴國提出 EOIR 前，詳細檢視 EOIR 與案附文件內容：日本地方稅務署或國稅局審查人員初擬 EOIR 內容，由地方稅務署與國稅局之 EOI 管理人及 NTA 相關部門進行檢視後，轉由 NTA 國際業務課(International Operations Division)確認符合適用之協定相關條文及英譯 EOIR 內容，再送交協定夥伴國。
- (2) 與協定夥伴國保持良好溝通：尤其 EOIR 如涉複雜案件，更需與受理之協定夥伴國溝通說明，協助協定夥伴國瞭解請求內容。NTA 認為在以下情形，雙方舉辦面對面會議有助提升 EOIR 效率：

¹⁰ 依據印尼 DGT 2021 年 7 月 5 日新聞稿，該系統包括電子商務、電信、銀行、交通及金融等大數據資料，藉以提高納稅義務人遵循度，並提供納稅通知等推播功能(<https://www.pajak.go.id/id/artikel/sistem-baru-djp-untuk-mendongkrak-tingkat-kepatuhan>)。

- a. 涉及複雜交易，僅透過交換書面文件難以使受理 EOIR 之協定夥伴國正確瞭解案情。
- b. 需緊急處理案件，例如即將逾查核時效案件。
- c. 可能產生外部效益案件，例如對提出請求國及受理請求國皆具查核實益之案件。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

NTA 認為 CRS 資訊是解決逃漏稅問題之起點，爰將 CRS 資訊與稅務申報書、公司董事或股東名單、協定夥伴國自發提供資訊或其他納稅義務人依據稅法提交之各種資料進行比對、整合與風險分析。倘比對發現未申報收入，且納稅義務人不配合提供補充說明，NTA 將運用 EOIR 取得進一步資訊。

(六)韓國

主要分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗如下：

1. 運用 EOIR 查核實務－集體請求(Group Request)

(1) 請求金融帳戶資訊

NTS 特別情報活動(Special Intelligence Activity, SIA)取得坐落 A 國銀行之200多筆韓國稅務居住者金融帳戶資訊，惟帳戶持有人名稱為12位數亂碼。在確認具可預見相關性且已盡國內調查程序之所能皆無法取得進一步資訊後，NTS 向 A 國提出集體請求。A 國回復案關帳戶持有人名稱等資料，協助韓國進行後續稅務查核作業。

(2) 請求網路平臺合作業者資訊

NTS 在調查部分民宿業者案件時，發現漏未申報其藉由境外網路平臺獲取之租金收入，且該等民宿業者拒絕提供相關資訊；NTS 提供該等民宿業者之平臺編號，向 B 國提出集體請求，取得於該平臺註冊之韓國民宿業者名單及所得總額等資訊。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

韓國稅務居住者金先生於英屬維京群島設立 A 公司，透過 A 公司

100%持有新加坡 B 公司，取得 B 公司控制權，並運用 B 公司在新加坡之銀行帳戶收取金先生向境外客戶提供諮詢服務收入，逃漏韓國所得稅。NTS 嗣藉由 SIA 取得之 BVI 公司與實質受益人資訊，結合新加坡提供 CRS 資訊，查得金先生逃漏稅情形。

(七)紐西蘭

1. 紐西蘭首先介紹其納稅義務人稅務遵循架構，以「正確之開始」(Right from the Start)為核心，著重引導納稅義務人瞭解稅法規定，營造易於遵循稅法之環境與工具。該架構可分為下列3階段：

- (1) 設計稅務遵循制度：透過立法推行稅政革新，開發稅務系統，簡化稽徵程序，提供指引及租稅教育以利納稅義務人正確申報。
- (2) 促進稅務遵循：透過資料分析與人類智慧(Human Intelligence)，檢視與驗證資料，俾使稅務查核聚焦於稅務風險較高之納稅義務人。
- (3) 稅務案件查核：於查核過程與納稅義務人、稅務代理人及利害關係人溝通，瞭解納稅義務人思維，並反思如何精進立法及強化制度設計，運用 EOIR 及 AEOI-CRS 資訊，促使納稅義務人誠實申報，進而提高稅務遵循度。

2. EOIR 運作實務

紐西蘭經常運用 EOIR 機制請協定夥伴國協助蒐集課稅資訊，常見請求資訊類型包含境外已納稅額、居住者身分、境外所有或使用財產情形、所得與費用、銀行帳戶餘額與往來交易明細、公司董事與股東身分、公司登記資訊、交易往來紀錄及商業發票等。

紐西蘭 EOIR 信函均由 IR 主管機關－國際稅務策略團隊(International Revenue Strategy team)審核及署名後發送，審核時須確認符合適用之 EOIR 國際法律依據相關規定、擬提出請求之對象合宜、案情背景說明充分且明確、已盡國內調查程序之所能仍無法查得所需資訊，且請求資訊符合可預見相關性等，以利受理 EOIR 之協定夥伴國迅速瞭解案情及確認該 EOIR 案件符合規定，進而加快蒐集資訊進度。

3. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

紐西蘭取得及儲存 AEOI-CRS 資訊後，透過稅務系統自動比對技術，將 CRS 金融帳戶資訊歸屬至相關納稅義務人之檔案紀錄，並以下列方式運用 CRS 資訊：

(1) 支持既有查核案件

IR 審查人員僅有權限查詢納稅義務人是否有 CRS 資訊，如需查詢案關金融帳戶資訊內容，需向國際稅務策略團隊提出申請。經該團隊審查所提申請符合 EOIR 政策與程序後，將提供案關 CRS 資訊及運用資訊相關指引。

(2) 辨識潛在不遵循情形

IR 依 CRS 資訊分析結果訂定稅務遵循計畫，目前主要聚焦提高個人納稅義務人遵循度及下列優先領域：

- a. 依 CRS 資訊屬高資產及高所得個人申報境外資產與所得情形。
- b. 不當利用低稅負租稅管轄區情形。
- c. 與國內資料顯不相當之高價值境外金融帳戶，此亦隱含未遵循受控外國企業(CFC)規定之可能性。
- d. 與國內資料比對無法辨識之納稅義務人，可能屬未依規定申報致稅務系統自始無紀錄情形。
- e. 國內資料為非居住者，但接獲 AEOI-CRS 資訊(表示境外金融機構盡職審查辨識屬紐西蘭居住者)情形。

3. 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

透過實施 CRS 稅務遵循計畫，紐西蘭近2年受理超過900件自願揭露案件，補報所得超過1億紐幣，預期該等納稅義務人未來亦將如實申報。前述稅務遵循計畫具外溢效果，納稅義務人陸續自相關宣導活動或第三方知悉該計畫，持續主動揭露境外資產與所得資訊。IR 肯定運用 EOI 增加稅收及提高納稅義務人遵循度之有效性，減少徵納雙方爭端，且節省稅捐稽徵機關另為調查之行政成本。

(八)新加坡

1. EOIR 運作實務

IRAS 一旦掌握納稅義務人涉逃漏稅之初步事證，即啟動調查程序，就納稅義務人申報資料與其他課稅資料(例如銀行帳戶、財產清單或取自第三方款項)進行比對，EOIR 亦作為比對資料來源，尤其涉境外異常交易之稅務案件。IRAS 常透過 EOIR 之提出，取得境外公司登記資料、董事與股東名冊、營業地點及營業情形等資訊，驗證案關境外公司是否存在，及受查納稅義務人與案關境外公司間交易之真實性。

依所得稅協定提出之 EOIR，得請求資訊範圍常僅限所得稅及資本利得稅，因此與增值稅(GST/VAT)詐欺相關案件，尤其牽涉集團犯罪之跨境交易商失蹤詐欺(Missing Trader fraud, MTF)，新加坡向其他租稅管轄區提出 EOIR 常遭遇挫折，目前係透過多邊稅務行政互助公約(Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, MAAC)提出增值稅案件 EOIR，然 MAAC 亦未強制所有加入簽署之租稅管轄區實施 EOI 需涵蓋增值稅，且部分租稅管轄區未實施增值稅，爰仍難藉 EOIR 取得增值稅資訊。考量跨境交易商失蹤詐欺案件已擴展至不同類型之商品與服務，例如消費性電子商品、貴金屬投資、能源排放配額等，此為目前國際稅務 EOI 之漏洞，嚴重損害稅收及阻礙稅捐稽徵機關查核，建議將 EOIR 相關國際標準擴大涵蓋增值稅。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

目前 CRS 資訊用於選案前風險評估及納稅義務人異常分析，就納稅義務人申報資料及 CRS 資訊差異，評估是否具隱匿所得等逃漏稅風險；選案派查後，審查人員得參考 CRS 資訊，進一步蒐集事證據以核課稅捐；查核結案後，審查人員得依 CRS 資訊掌握納稅義務人境外資產，以利欠稅徵收。

3. 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

A 君為新加坡稅務居住者個人，從事基金投資管理工作，自新加坡基金公司收取佣金收入。IRAS 查核 A 君稅務案件，A 君提供其與位於乙國 B 公司簽訂之契約，B 公司協助介紹乙國客戶投資基金，A 君將取自新加坡基金公司佣金之50%作為 B 公司報酬，但 A 君未提出支付 B 公司費用相關文件，IRAS 懷疑 A 君虛報費用逃漏所得稅，爰向乙國提出 EOIR。

IRAS 檢視乙國提供 B 公司相關稅務資訊，確有前述 A 君提出與 B 公司之契約，惟無 B 公司自 A 君收受款項紀錄。另洽新加坡基金公司亦不知 B 公司協助介紹基金投資人情事。爰 IRAS 核定剔除 A 君虛報費用，補徵稅款約100萬新幣。

(九) 其他會員體

1. EOIR 運作實務

- (1) 寮國表示僅與少數國家進行 EOIR，提出 EOIR 經驗尚不足，將藉由參加 EOIR 相關會議汲取其他租稅管轄區經驗。
- (2) 澳門原規定僅得提供接獲 EOIR 之前5年稅務資訊，自2022年4月1日起廢止該規定。
- (3) 蒙古統計其2021年1,552件及2022年上半年620件稅務查核案件中，各有5件及21件源於受理協定夥伴國提出 EOIR 後，立案查核案關國內納稅義務人，肯定 EOIR 對提出與受理雙方皆具課稅實益。
- (4) 巴紐認為審查人員須瞭解 EOIR 運用方式及重要性，規劃內部教育訓練，並鼓勵審查人員善用 OECD 稅務知識分享平臺(Knowledge Sharing Platform for Tax Administrations, KSPTA)相關資源。
- (5) 越南運用 EOIR 查核構成越南稅務居住者之高收入外籍人士，或驗證越南母公司與海外子公司交易真實性。

2. 運用 AEOI-CRS 金融帳戶資訊

部分會員體尚未實施 CRS，例如柬埔寨、巴紐、菲律賓、泰國、越南。澳門執行 AEOI-CRS 採非互惠方式，僅提供而不接收金融帳戶

資訊，故著重檢視境內蒐集之 CRS 資訊品質。馬來西亞認為 CRS 資訊係重要查核資訊來源，有助掌握納稅義務人資產及所得配置。

3. 分享成功運用 EOI 審查稅務案件經驗

菲律賓說明納稅義務人透過網路平臺取得收入，倘未自行申報，稅捐稽徵機關難以掌握，爰藉由提出 EOIR，有助獲取所需查核資訊。菲律賓曾向新加坡提出 EOIR，成功取得新加坡 C 網路平臺公司給付菲律賓直播主金額及匯入菲律賓金融帳戶資訊，查得菲律賓直播主逃漏所得稅及營業稅(VAT)情形。

四、工作小組會議結論與建議

各會員體皆認為 EOIR 之品質至關重要，提供完整案情背景及明確請求資訊，得有效加速受理 EOIR 夥伴國之內部審查與行政程序。受理 EOIR 夥伴國亦應致力即時提供協助，避免不必要之延誤。

各會員體亦同意 AEOI-CRS 有助促進租稅透明及解決逃漏稅問題，CRS 資訊得支持既有查核案件，亦得作為查核前之選案參考，例如將 CRS 資訊與國內課稅資料比對分析，就差異程度評估未申報或短報等風險；在具備國際法律依據(例如所得稅協定或 MAAC)情況下，亦得透過 CRS 資訊掌握納稅義務人境外資產，進而徵起欠稅。

EOI 亦有助提高納稅義務人稅務遵循度。例如印尼運用 CRS 資訊宣導與施行自願揭露計畫，有效提高納稅義務人自願揭露意願，同時提升 CRS 資訊運用效益；紐西蘭運用 EOI 資訊，分析納稅義務人未遵循態樣，據以訂定全面性稅務遵循架構，以「正確之開始」(Right from the Start)為宗旨，期建構高度自願遵循社會。

各會員體同意持續進行跨境 EOI 合作，分享實務上最佳做法及運用 EOI 資訊查核稅務案件成功經驗，並考量將取得資訊運用於稅務案件之法院訴訟程序。

議題三「透過數位化提升中小企業之租稅依從」

一、會議討論議題

(一)背景說明

COVID-19 大爆發嚴重影響全球之經濟活動，中小企業所受影響尤為嚴重。政府提供各種協助以維持中小企業生計，包括協助將傳統商業模式數位化，期望中小企業能與其他企業一致，善盡納稅義務。

中小企業大多未制度化且缺乏管理能力，多採現金基礎之營運模式，因此如何確保納稅義務人將其營運制度化並在成本可控之情況下履行應盡之納稅義務，對稅捐稽徵機關來說是個挑戰。稅捐稽徵機關實施簡化申報系統及提供線上數位平臺予中小企業申報上傳稅務資訊，並提供中小企業多元簡便之支付平臺，以利其快速簡便報繳稅款，減輕租稅依從負擔。

對稅捐稽徵機關而言，將稅務系統以數位方式(商業軟體或是中小企業商業活動上使用之電子設備)與中小企業之會計倉儲等系統結合，即可創造更簡化及自動化新型態數位服務提升徵納效率，倘該等數位服務可導入智慧型手機及科技產品，將可快速拓展稅捐稽徵機關之數位服務。

E化政府係指以科技工具及數據結合內部流程，使用數據分析及拓展線上服務等，範圍從稅籍登記到稅務評核，從強化納稅依從到解決爭議。對納稅義務人而言，多樣化線上報稅及繳稅方式之選擇，以及許多其他線上服務，包括線上客服及常見問答集，都可有效提升中小企業納稅依從度。

然中小企業仍舊仰賴人工保存稅務紀錄及自發性之遵守，增加稅務遵循負擔及申報錯誤率，對僅有少量資源之中小企業亦是沉重負擔。當中小企業為了稅務申報而需另外使用非其一般商業活動所用會計系統時，也會增加其依從成本。中小企業為完成稅務申報，往往需要從會計紀錄手動汲取所需資訊，並耗時自第三方蒐集資訊。

(二)討論議題

1.政府機關如何廣泛協助中小企業推廣數位化？

- (1)中小企業參與電子化交易之占比。
- (2)無現金支付系統是否規範於法律中?若有，較常使用何種無現金支付系統。
- (3)中小企業是否提供其供應商或客戶得選擇數位支付。
- (4)政府是否有相關稅務政策或協助措施促進中小企業數位化。
- (5)在法規中如何幫助中小企業進行數位化轉型；為確保大型跨國企業納稅依從，各會員體如何設置專責組織管理。

2.稅捐稽徵機關對中小企業數位化之納稅依從有何作為？

- (1)實施哪些具成本效益之數位化措施減少中小企業之行政負擔。
- (2)執行哪些規範以確保相關措施皆正確施行。
- (3)中小企業是否有義務使用電子平臺報稅。
- (4)能否保障中小企業電子化交易資訊之安全性。
- (5)在報稅前針對中小企業蒐集哪些資訊。
- (6)是否規範中小企業依從提供相關商業數據資料。
- (7)需要哪些中小企業之資訊以減輕其依從。
- (8)是否集中管理中小企業之稅務資料。

3.如何促請中小企業採用數位工具？

- (1)已實施保障資料安全性與正確性之措施。
- (2)中小企業如何開放其資料予稅捐稽徵機關。
- (3)認知及教育是否增加納稅義務人使用電子工具之意願。
- (4)是否有相關稅務改革支持推動中小企業數位化。
- (5)協助中小企業提升數位化過程中，有無提供相關數位化活動及計畫與獎勵措施。

二、我國實務狀況

(一)政府機關如何協助中小企業推廣數位化

1.推廣電子發票

中小企業以境內營業收入為主，為降低其銷售貨物、勞務開立紙本

統一發票交付買受人之納稅依從成本，政府積極推廣使用電子發票，整合行動支付與手機載具儲存雲端發票，落實無紙化環境保護政策，使行動裝置提供以下功能：一是具收、付款功能之電子錢包，另一是數位化帳務管理工具，交易雙方皆能享受資訊科技應用帶來之便利。

2.減免處罰及稅捐優惠租稅法定

針對電子發票開立或取得、電子支付帳戶收款或付款、電磁紀錄媒體或網際網路申報之企業，有短漏報或申報錯誤者，稅法訂有減輕處罰金額或倍數規定。為加速行動支付普及，2018年訂定發布「小規模營業人導入行動支付適用租稅優惠作業規範」，鼓勵小規模營業人於實體商店銷售貨物、勞務，接受消費者使用行動裝置付款，自申請核准適用上開租稅優惠之當季至2025年12月31日止享有按1%稅率查定課徵營業稅之稅捐優惠，減輕中小企業數位轉型負擔。

(二)對中小企業數位化之納稅依從作為

稅法規定營業人開始營業前，需向稅捐稽徵機關辦理稅籍登記，政府為簡政便民、節能減碳，提供線上申辦服務便利中小企業使用網路傳輸申請資料與受理機關，提升稽徵管理便利性及節省營業人往返機關時間與交通成本。

營業人銷售貨物、勞務時，除小規模營業人及營業性質特殊之營業人係開立普通收據，可免用統一發票外，其餘均應依規定時限，開立紙本統一發票交付或電子發票傳輸供買受人收執。為保有交易內容實情，規範開立電子發票營業人，需將發票明細資訊傳輸至政府設立之電子發票整合服務平臺，供交易雙方查詢，另稅捐稽徵機關查核時可就電子發票資訊分析，勾稽營業人申報資料，減輕營業人提供紙本交易憑證之稅務依從成本，同時提升稅捐稽徵機關行政效能。

鑑於紙本申報，易有交易憑證保存、人工驗證及計算錯誤等問題，營業人稅務依從成本高，稅捐稽徵機關稅務管理成本亦高，政府推廣已建置進銷資料及申報書審核、進銷電子憑證下載、網路繳稅、回執聯收執等服

務之營業稅智能網路申報系統，確保申報資料完整正確；營業人得以政府核發工商憑證、自然人憑證，搭配帳號密碼等身分驗證程序登入網路申報系統，強化資訊安全。該系統提供免費下載、安裝、依據法規增修滾動更新系統功能及申報期間內 24 小時服務。

我國設有「財政資訊中心」負責財政資訊體系、作業與安全之整體規劃、系統設計、處理手冊與規範之審訂、訓練及作業之輔導等業務，並依稅法規定執行資料之蒐集、資訊處理及運用，包括營業稅、電子發票及網路申報等。集中管理全國營業人申報營業資料，建構課稅資料庫，運用於食(商)品安全溯源追蹤、消費行為、物價波動及兌領獎勾稽異常、選案查核等大數據分析。

(三)如何促請中小企業採用數位工具

1.資訊安全與正確性

為防止營業人營業資料遭受未經授權之存取、竄改或其他侵害，政府以加密方式處理資料、安全通訊協定傳輸、防火牆、限制特定通訊埠連結、入侵偵測系統、監控網路流量，且針對系統弱點測試、演練、備份及更新，阻隔惡意企圖行為，以確保機密性、完整性及可用性。2021 年更獲得英國標準協會(BSI)審查通過，取得ISO 27001 資訊安全管理系統認證。

2.電子發票整合服務平臺

政府建置電子發票整合服務平臺，具統一編號驗證、匯入取用發票字軌號碼、自動計算稅額、開立與作廢發票勾稽等確保正確性機制，及時傳輸發票明細資訊至平臺，開放電子發票資訊供營業人、民眾及政府機關運用，有利中小企業帳務數位化推展。如係開立電子發票之營業人，亦可透過平臺下載電子發票媒體檔進行網路申報，大量減輕納稅依從成本，優化營業人經營效率。

3.租稅宣導

政府舉辦多場租稅宣導活動，增加納稅人對稅法觀念之理解，提升

納稅依從。例如每年舉辦電子發票與行動支付體驗營，融合各地區民俗節慶之大型宣導活動，邀請企業與民眾於活動會場，使用行動支付與行動裝置儲存雲端發票即時體驗。

4.雲端發票專屬獎

為促進統一發票推行，政府訂有給獎辦法，民眾每單月之 25 日得憑消費取得之統一發票參與對獎，促使營業人誠實開立統一發票，獎金由全年營業稅收入提撥 3% 支應。另為鼓勵營業人開立雲端發票，宣導民眾養成以載具索取雲端發票習慣，增加雲端發票專屬獎，比紙本發票多 1 次中獎機會，且獎金自 500 元至 100 萬元、每期獎金高達 12.17 億元，藉由民眾需求促使營業人數位轉型，並開發「統一發票兌獎」APP，方便民眾下載管理發票與快速兌獎。

5.數位轉型競賽與獎勵措施

為推動營業人完善電子發票環境，政府舉辦開立雲端發票競賽，鼓勵營業人主動開立並引導民眾儲存電子發票，提升電子發票比率，追求發票無紙化。另為提升e化效能、建立守法納稅風氣與彰顯納稅榮譽，每年選拔公開表揚使用統一發票及電子發票績優營業人，符合條件者 3 年內享有稅捐稽徵機關專人稅務服務，並得免予列入營業稅及營利事業所得稅選案查核對象。

(四)結論

應用數位科技降低企業稅務依從成本，乃我國多年來之重要政策，以低稅率鼓勵導入行動支付，減輕處罰以提高使用電子發票與網路申報意願，優質企業金流與憑證流數位環境，提供安全便捷稅務服務數位工具，協助企業數位轉型提升稅務依從，期待未來租稅環境全面數位化。我國刻正努力方向如下：

加強租稅優惠宣導：我國金融服務發達、ATM設置密度高及偽鈔鮮見，現金交易便利，平均每人擁有 4 張以上信用卡，民眾支付選擇時，行動支付難登首選。未來加強對小規模營業人宣導，整合收款金流及管理

營收動態，誘發企業數位轉型。

表揚電子發票績優：為鼓勵營業人使用電子發票，每年公開表揚使用電子發票績優營業人，並舉辦開立雲端發票競賽，提供競賽獎金與公開發表成果，協助企業品牌行銷，帶動產業上下游共同投入統一發票數位化。

三、各會員體工作報告摘要

(一) 澳大利亞

近年ATO與稅務生態系統之合作夥伴如記帳業者，致力於推動預防性之策略以提升中小企業稅務依循，包含透過數位工具及大數據分析提升數位化服務、提供提醒訊息促使中小企業合法申報及透過租稅宣導傳達稅務知識。

自 2020 年起，澳大利亞推行數位化現金流輔助工具(Cash Flow Coaching Kit)，藉由提供該工具給稅務專業人士或稅務代理人，協助中小企業更有效率並精確地管理現金流。自 2018 年實施之薪資所得申報系統(Single Touch Payroll)之服務(類似我國之各類所得扣繳暨免扣繳申報系統)，讓雇主能更安全、省時地完成員工薪資及退休金申報義務。myTax 數位申報系統讓納稅義務人平均在 30 分鐘以內完成申報。澳大利亞也致力於推行電子發票，該國目前採用Peppol架構之電子發票系統，亦即電子發票之數位交換機制係依循「泛歐公共網上採購體系」(Pan-European Public Procurement On-Line, 「Peppol」)架構之共同議定標準執行。

ATO運用大數據分析提供稅務訊息(nudge messaging)，如提供同業營業資訊或透過預測模型提醒中小企業檢視當年度申報資料是否與同業或與預期應表現之營業數字有異常差距，以利在申報截止日前，能更正確且完整地完成申報，降低更正申報或受罰機率。

ATO亦相當重視租稅宣導及教育。除了舉辦工作坊、線上或實體講習，澳方運用數位工具如電子報(Small Business Newsroom)及電子郵件(New-to-business Essentials email service)傳遞稅務資訊，新設立營業人分別

在設立 1 個月、3 個月、6 個月及 12 個月內收到ATO通知信件，提供新設立營業人相關稅務教學模組及訊息。

(二)柬埔寨

柬埔寨建立數位平臺協助中小企業履行各類租稅義務。2020 年柬埔寨推出設立登記入口網，該網站整合各部會窗口，提供一站式登記服務，各種組織型態之營業人皆可透過此單一入口網完成所有設立登記應辦理事項，透過簡化流程，提升納稅義務人納稅依從度。此外，該局提供手機應用程式Survey App進行田野調查，蒐集營業人設立狀態及營運狀況以即時調整策略提供因地制宜之租稅服務。

2021 年柬埔寨開發網路申報系統及稅額試算APP，結合數位支付系統及數位文件遞送系統，讓中小企業在線上即可完成報稅、繳稅及繳交應附文件，並且持續推廣、更新各式手機應用程式，以提供更完善之租稅服務，包含薪資所得稅設算APP、租稅申辦案件進度查詢APP、租稅新聞APP及稅務諮詢APP。

柬埔寨亦建置智能選案服務平臺，進行有效益之選案查核，並整合數位支付平臺，便利納稅義務人線上完成稅款繳納之義務。

(三)中國大陸

中國大陸主要透過強化電子稅務局功能及推廣電子發票提升中小企業納稅依從。該國電子稅務局已發展達 454 項功能，使中小企業得以在線上完成所有稅務事務，並以標準化規格整合各家行動支付介面，提供中小企業便利之支付管道。此外，藉由大數據之蒐集及分析，中國電子稅務局建立智能模型反映中小企業真實之營運狀況，使稅捐稽徵機關更有效率且精確地進行稅務管理及提供稅務服務。另外，中國大陸建置電子發票平臺推廣及管理電子發票，透過規格化電子發票格式及要求營業人將電子發票資訊即時上傳至電子發票平臺，中國大陸稅捐稽徵機關得以運用電子發票資料庫進行發票管理、建立分析方法及偵測稅務詐欺事件。

中國大陸稅捐稽徵機關亦持續透過 12366 納稅服務平臺、稅務入口網

及微信等數位服務工具推廣中小企業數位化及增進其稅務依從。

(四)香港

IRD提供數位化工具以協助納稅義務人完成設立登記、稅務申報及繳納稅款之義務。透過一站式公司及商業稅籍登記系統，營業人只要遞交 1 次申請就可同時完成公司與商業稅籍登記。香港亦積極實施網路申報，包含個人所得稅及公司所得稅，階段性推廣網路申報普及率，期望在 2030 年達成全面實施網路申報之目標。在稅款繳納方面，香港推行非現金支付工具包含行動支付、網路轉帳、電子支票等。此外，香港亦宣導並鼓勵營業人儲存電子憑證及帳簿以節省倉儲成本。

為更有效率地提供稅務服務並暢通溝通管道，香港建置跨稅目稅務網站eTax及IRD官網，使納稅義務人能線上申請各項稅務服務、獲取最新稅務資訊及諮詢各項稅務問題。

(五)印尼

印尼提供中小企業數位轉型之誘因。例如設立Digipay、PaDI UMKM 等電子採購網，登載中小企業招標各項公共採購案，為中小企業創造商機之同時，提供電子化交易之平臺協助營業人數位轉型。

DGT也藉由各類數位管道提供稅務服務，如社群軟體、官網、行動裝置應用程式等，讓中小企業能線上辦理稅籍登記、稅額申報及電子化繳稅等業務。

(六)日本

日本運用數位科技提供自營小企業稅務協助，分為 3 個階段：

1. 日記帳記載階段

日本自營小企業多非仰賴專業報稅人員，而係自己作帳報稅，故在 youtube 網站提供如何記帳等系列影片，建置記帳資訊單元及個人記帳指引以利遵循。

2. 稅務申報階段

網頁上提供 24 小時全年無休聊天機器人FUTABA(chatbot)服務，協

助自營企業主線上解決申報或報稅過程中所遭遇問題，只要從選單選擇問題或打入關鍵字，即可解決稅務相關問題，免親至稅務局。

申報時，自營企業主只要準備日記帳並於網頁中稅務申報專區鍵入相關資訊，系統會自動計算應繳稅額，所得稅所需之財務報表亦可簡單在此完成，接著即可線上透過e-Tax上傳申報文件。此外，e-Tax有提供特定規格供大眾使用，且特定之私人會計軟體亦可支援此電子申報系統，而上述供自營企業主使用之電子申報系統，亦可修改為手機申報。為了使用電子申報，必須申請政府發行之My Number Card，透過該卡執行認證，惟因屬自願性申請，現階段未十分普及。

3.繳稅階段

日本提供多樣繳稅管道，可透過網路銀行、信用卡，或至便利超商以QR Code繳稅。目前無現金支付比例僅占 32%，自 2022 年 12 月開始，新增手機繳稅服務。

(七)韓國

NTS提供中小企業數位服務如下：

1.數位環境：

提供數位支付、網路申報(hometax)、多元繳稅支付工具(信用卡、轉帳或現金)，並自 2011 年要求所有應使用發票者開立電子發票(E-tax invoice)。

2.提供納稅義務人分析報告：

納稅義務人於申報完成，可於稅捐稽徵機關架設之網站瀏覽相關數據分析報告，諸如公司特性分析、三年內申報納稅資料比較及稅捐繳納情形等，並提供租稅減免、優惠及稅法資訊。稅捐稽徵機關亦會透過手機簡訊提醒納稅義務人申報截止日等資訊及電子申報連結，以供納稅義務人透過電子設備線上完稅，且在電子繳交申報資料時，系統建有檢核機制，以利納稅義務人修改申報資料。

3.提供更多資訊：

網頁放置所有 22 項租稅減免及租稅優惠介紹投影片及 NTS 與中小企業團體召開線上會議等資料。

(八)寮國

如何提升中小企業租稅申報及繳納比率一直是寮國稅捐稽徵機關施政重點。除推廣網路申報系統及電子化繳稅，寮國提供租稅減免誘因，如將主動設立登記之營業人之增值稅稅率由 10% 降為 7%，並在設立登記 3 年內，分別提供給小規模及中型規模營業人較優惠之 3% 及 5% 所得稅稅率，且無償提供電子發票系統之導入。另外針對連續 2 年繳稅紀錄良好且無違章之營業人給予獎勵(似我國績優營業人獎勵制度)，績優營業人 1 年內得免除被稅捐稽徵機關選案查核且享有先退後審之退稅權利。

(九)澳門

澳門建置跨稅目報稅網站，中小企業於該一站式網站完成所有稅目申報及繳納義務。澳門另推出行動報稅 APP，提供員工 10 人以下中小企業手機報稅服務，並有各項稅目諮詢、下載稅單完成稅款繳納及申請憑證等功能。另為打造澳門成為數位智能城市，澳門制定法規為 E 化政府提供法源，並整合各級政府數位服務，納稅義務人只要申請一組帳號，即可使用包含行動報稅 APP 等數位化服務。

(十)馬來西亞

IRBM 成立專案致力於提供納稅義務人數位化稅務服務，包含建置跨稅目稅務服務平臺 MyTax，提供線上稅籍登記、網路申報、網路繳稅、線上退稅申請及申請案件審核進度查詢。該網站也提供線上客服(由稅務員於辦公時間提供服務)及智能客服(由 AI 24 小時提供基本稅務諮詢服務)。為確保與納稅義務人之間溝通無礙，該局成立專責服務小組，定期舉辦租稅教育活動，接受稅務諮詢並解答疑問、宣導最新稅務法規、推廣網路申報系統及電子支付等 E 化工具。

近年來該局更聘請科技專業人士建置租稅資料庫，透過分析方法客製化租稅服務，依照納稅義務人過往申報之紀錄及數據，寄送電子郵件或在

網路申報系統彈出訊息框，適時提醒及建議誠實申報，進而提高納稅義務人稅務依從度。

(十一) 蒙古

蒙古稅捐稽徵機關建置跨稅目整合性稅務管理平臺提供中小企業網路申報、線上繳稅、退稅及各項稅務諮詢服務。此外，為推廣電子發票，蒙古設立電子發票服務平臺提供營業人開立電子發票及繳納規費。在提供租稅誘因部分，蒙古稅捐稽徵機關舉辦類似我國電子發票對獎活動以鼓勵民眾踴躍索取電子發票、提供 2%營業稅退稅鼓勵營業人索取進項憑證、每年公開表揚「最佳納稅義務人」，宣揚誠實納稅之行為。

蒙古亦運用機器學習及大數據分析改善中小企業之租稅依從，藉由大數據分析，蒙古稅捐稽徵機關計算出各產業平均申報之數據，與中小企業申報之金額比對是否明顯異常，再以電子郵件或簡訊將異常結果發送給納稅義務人，提醒是否有漏報所得或虛報成本之情事，並應向稅捐稽徵機關辦理更正申報以免受罰。

(十二) 紐西蘭

紐西蘭採行「正確之開始」(Right from the Start)原則，分為四個面向以利民眾及中小企業遵循，亦即投入於事前教育，輔導民眾及營業人，以減少錯誤及降低意圖逃稅等行為；著重整體稅收流程而非特定營利主體，使納稅義務人踐行之程序符合稅收流程；簡化稅務申報流程以利中小企業遵從；透過納稅義務人及相關利害關係人之參與，了解其觀點，據以與第三方合作研議精進方案完善數位服務等。

IR亦在其網站(Inland Revenue's eServices portal)提供超過 349 個一般商業會計系統及薪資系統軟體供民眾及納稅義務人使用，中小企業可直接上傳相關稅務資料，以減輕租稅依從成本。

(十三) 巴紐

巴紐一家銀行Kina Bank因應疫情創設了網路支付通路(Internet Payment Gateway)服務，讓客戶得以使用提款卡線上付款購買商品及服務

，另一家銀行Bank South Pacific發行了BSP Pay，吸引客戶使用線上支付系統並透過手機付款，預期前開支付方式會變成主流購物之支付選擇。該國擬定數位政府計畫(Digital Government Plan 2022-2027)，部署整合生物體及數位科技，目標在讓所有機構可以使用同一關聯性服務，其刻就該計畫公開諮詢意見中。此外，巴紐國內稅收委員會(Internal Revenue Commission)在其官網創設了一個MyIRC Payment portal，為一個線上自助服務系統，已註冊之納稅義務人可以連線上網申報納稅、稅務諮詢等。

(十四)菲律賓

菲律賓因手機普及率非常高，中小企業及民眾也多有採用eWallets支付款項，雖然非現金交易快速成長，然截至 2022 年中，使用如eWallets等非現金交易量才逾總交易量半數，未來會持續提升非現金交易使用量。菲方對中小企業提供之數位化服務如下：

- 1.線上註冊：新設立之企業可在線上申報及更新企業資訊。
- 2.填載與申報：可使用網路版或離線版之申報系統將相關必要資訊填載於軟體內，再將數據資料上傳稅務系統。另有設立EIS(Electronic Invoicing/Receipting System)供納稅義務人開立電子發票、正式憑證等，藉此簡化稅務申報、提升交易透明度及減輕開立憑證成本等。
- 3.稅款支付：提供 4 種eWallets支付方式及 3 家線上銀行繳交稅款。
- 4.納稅服務：創立聊天機器人Revie解決民眾稅務相關問題，或是線上預約稅務人員提供服務；提供線上問卷調查及線上申訴系統以供優化服務，並備有網路設備之實體電腦供無網路之納稅義務人使用。

(十五)新加坡

新加坡早在 2017 年設立智慧國家及數位政府辦公室(Smart Nation and Digital Government Office, SNDGO)，計畫建立數位政府、數位經濟及數位社會之智慧國家。

在數位政府方面，設立Government Vault，為一個中央資料庫平臺提供所有政府單位(whole-of-government, WOG)使用，而其僅係由SNDGO之執

行單位開發之眾多工具之一。在數位經濟部分，2018 年創設Go Digital programme，提供中小企業階段性之指引，逐步導入數位化；2019 年創設GoBusiness平臺，提供中小企業一站式通路連結政府數位服務及資源，包括執照申請、補助金請領、數位轉型及個人援助暨中小企業數位諮詢服務。在數位社會方面，創設數位能力藍圖(Digital Readiness Blueprint)，提供公私部門建議以提升數位化，透過科技軟體建置、提升個人數位知能、幫助在地社區及企業廣泛採用數位科技設備。當民眾普遍接受數位工具及設備，將更有利公私部門創新及推廣更優質之數位設備及服務。

IRAS這幾年來致力於透過數位科技提供中小企業數位方案以解決其租稅義務。例如，針對中小企業提供單一編號(UEN)，中小企業可透過該編號進行稅務申報、進出口特許、工商資料線上更新等，以利中小企業洽辦公務；至於稅務申報部分，IRAS致力於以個人電腦及手機等便利之科技設備有效地透過數位科技，以更多元之方式與中小企業連結，鼓勵中小企業從透過簡易會計軟體作帳及開立發票，到自動化稅務計算及申報，並與軟體開發商合作研發，於 2016 年推出API marketplace，中小企業可透過該軟體申報商品服務稅、公司稅、薪資資料等。IRAS亦在網頁創設IRAS' myTax Portal (“mTP”) system，中小企業可透過mTP線上申報，稅捐稽徵機關也可藉此以數位方式寄送郵件及提醒，諸如申報及繳稅截止日等。當中小企業使用WOG相關科技產品之同時，IRAS即可從中獲取中小企業相關銷售資料，減少中小企業租稅負擔及申報錯誤率。

(十六)泰國

有鑑於泰國 2022 年第一季智慧型手機普及率達到 94.1%，泰國推行國民電子支付(National e-Payment)，透過QR code、手機號碼或身分證字號等非銀行帳號進行交易；此外，泰國公布稅務政策D²RIVE，致力於提供線上稅務服務：

1.線上報稅：

可透過一站式稅務服務系統，輸入數據或上傳文件，後者可利用RD

Prep應用程式上傳，並可透過線上支付、網路信用卡及線上銀行進行繳費，倘有退稅款，另可透過PromptPay退至納稅義務人銀行帳戶。為便利納稅義務人，泰國更提供智慧型手機版申報軟體RD Smart Tax，納稅義務人及個人企業主可透過手機應用程式進行網路申報。

2.電子發票E-mail寄送：

泰國為減輕中小企業開立發票之租稅依從負擔，研發電子發票，中小企業可郵寄電子發票給消費者及電子交易發展機構(Electronic Transaction Development Agency, ETDA)，隨後ETDA系統會寄送載有時間戳章之發票與企業及消費者，相關發票資訊會儲存在中央資料庫(G-Cloud)以供稅務之用。

另為達成稅務數位轉型，泰國提供中小企業租稅減免以提升其數位化，例如提供電腦軟體租稅減免，中小企業購置電腦軟體可認列 2 倍費用，上限美金 2,700 元。

(十七)越南

稅捐稽徵機關數位轉型可分若干部分：

1.電子稅務系統(eTax)及手機板(eTax Mobile)：

申報部分，企業可隨時透過網路申報，減少印製成本並可儲存相關申報數據，以減輕中小企業之租稅依從成本，該申報系統建置有錯誤提醒功能。電子支付部分，企業需要透過E-payment向稅捐稽徵機關註冊並透過銀行創設一個帳戶，即可在eTax系統線上申請銀行扣款繳稅。民眾與企業亦可在eTax系統線上申請退稅，節省民眾洽公及相關成本。至於手機平板部分現階段僅可線上繳稅，未來會提供更多稅務服務。

2.線上稅務服務National Public Service Portal：

此為越南建置之電子網頁，透過網頁連結提供政府各部門服務，並共享各部門提供之相關資訊，以減輕民眾或企業洽公等依從成本。

3.電子發票：

越南稅捐稽徵機關授權資訊公司，提供軟體及裝置與客戶(含企業及

個人)開立電子發票，並協助客戶將發票資訊傳輸至越南稅捐稽徵機關之電子發票系統，營業人及消費者可至該系統查詢電子發票相關資訊。

四、工作小組會議結論與建議

(一)中小企業之納稅依從

中小企業在各會員體經濟活動中均扮演重要角色，然而這些中小企業普遍缺乏納稅義務之認知，僅著眼於其商業活動，而數位化則是稅捐稽徵機關透過精簡稅務申報自動化流程並利用民眾普遍可接受之軟硬體設備，與中小企業商業活動結合之關鍵策略，以利中小企業遵循納稅義務。

(二)數位轉型之三個關鍵方向

透過資金援助及租稅誘因，諸如減輕中小企業之財務負擔及著眼於便利之數位方法達到稅捐稽徵機關及中小企業之需求以提高數位化使用；利用數位服務支援中小企業透過線上完成稅籍登記及申報納稅等租稅需求並藉以取得商業資料以供稅務目的使用；利用網頁、社群媒體等數位媒介傳播影片、工具包等稅務教學指引，或提供線上溝通管道如聊天機器人、在線服務及網絡研討會等線上服務達成有效溝通以解決民眾之納稅義務。

(三)小組建議

將稅務活動融入商業體系裡，與納稅義務人等關係人一同合作研發完善之數位方案以符合商業及稅務需求。稅捐稽徵機關亦應持續擴大數位服務及教育服務，促使民眾認知使用數位工具之好處，以提高採用數位化比例，並善加利用數據分析研議積極主動方案，使用可靠之第三方數據以提高納稅依從。

肆、心得與建議

一、移轉訂價(集團內服務受益測試議題)

(一)持續向納稅義務人宣導應備齊集團內服務相關證明文件

我國稅捐稽徵機關實務上就集團內服務之移轉訂價查核較常以服務提供者為查核對象，較少就集團內服務應用受益測試。未來稅捐稽徵機關查核跨國企業集團在臺集團成員給付集團內服務費情形時，考量納稅義務人為集團內服務交易之當事人且依規定負提示相關文據資料之協力義務，倘其未能備齊與該受控交易有關之文件以佐證該服務符合受益測試，將可能產生稅捐稽徵機關否准其認列該服務費用之風險，爰建議持續向納稅義務人宣導應備齊與集團內服務交易相關之證明文件，並說明符合受益測試情形，以避免前開否准認列相關費用之風險。

(二)廣續強化資訊蒐集能力

考量集團內服務之提供方可能位於境外，稅捐稽徵機關不易掌握與該交易攸關之資訊，易產生徵納雙方資訊不對稱情形，致無法精確評估該交易是否符合常規。依此，建議廣續強化我國資訊蒐集能力，如透過租稅協定資訊交換規定，向服務提供方所在之他方締約國請求案關資料，俾利稅捐稽徵機關正確衡量相關受控交易是否符合常規交易原則。

二、利用資訊交換處理逃稅

(一)參考國際經驗，強化我國運用EOI效能

我國為國際成員之一，為善盡國際義務、提升資訊透明與打擊跨境逃漏稅及避稅，積極配合國際發展趨勢制定相關法令及擴展協定網絡，已完成國際及國內法制架構，並與澳大利亞、日本及英國進行CRS資訊交換。藉由參與本次年會，有助瞭解國際間運用EOIR蒐集資訊，輔助稅務案件查核方式及成功案例；各國運用CRS資訊方式亦值得我國借鑑，例如稅務風險評估、選案查核指標、支持既有案件查核等。建議透過內部教育訓練及KSPTA平臺之推廣，強化我國稅捐稽徵機關對EOI之瞭解，善用EOI作為實務上查核輔助工具，進而提升納稅義務人稅務遵循度，營造公平合理

租稅環境。

(二)持續參與國際會議，促進國際財稅交流

我國非OECD全球論壇成員，較難取得國際資源及協助，然EOI不應僅限於課稅資料之蒐集與提供，應進一步與他國交流實務做法及經驗，俾持續精進我國制度，提升效率並與國際接軌。例如我國無法參與OECD全球論壇之同儕檢視、無法使用OECD JITSIC建構之單一聯絡窗口，為能瞭解國際標準與實務做法，建議持續參與OECD、SGATAR、ADB等國際組織舉辦稅務議題相關會議，與他國具豐富實務經驗之稅務官員交流並維繫良好合作關係。

三、利用多元化數位工具擴大提供稅務服務

(一)完善數位服務系統

優化稅捐稽徵機關所使用之稅務申報、電子發票開立系統，以期與商業活動中使用之會計、發票開立或倉儲軟體無縫接軌，在中小企業完成商業活動帳務等紀錄之同時，也等同完成稅務申報，免另外製作、蒐集建置與稅務申報系統相符之必要資訊或轉化成與稅務申報系統相容之上傳格式。開放線上管道供會計師事務所、記帳士及報稅代理人等利害關係人針對網路申報系統等數位稅務服務提出建議與方案，俾利稅捐稽徵機關完善稅務系統及數位服務，以減少中小企業納稅依從成本及額外負擔。

(二)持續加強外部宣導及教育訓練增進中小企業採用數位化工具

製作推廣我國稅捐稽徵機關數位化服務及倡導中小企業數位化轉型之相關宣導影片並透過多元化之媒體及數位平臺諸如Youtube、Instagram等播放，以提高曝光度，提升民眾接受數位服務及提高中小企業數位化轉型之意願。

四、強化國際參與，提升我國能見度

(一)廣續積極運用SGATAR平臺，深化國際稅務合作及交流

SGATAR自 2016 年起，將原有各子會議轉型為一整合性訓練平臺—「SGATAR培訓活動」，自 2019 年起，與ADB與OECD等國際組織合作召開數場培訓活動，本屆年會團長會議亦通過決議，將謀求與其他國際組織合作辦理能力建構訓練，並推動會員間訓練資源分享及合作。未來可俟疫情穩定後，配合我國每年 7 月至 9 月間循例舉辦 3 週之國際租稅班，邀請 SGATAR會員體派員參訓，以深化國際稅務合作及交流，同時奠定未來爭取主辦年會與相關會議之良好基礎。

為落實SGATAR成立宗旨，自 2021 年起營運架構增訂各會員需指派官方聯繫窗口，我國已透過此機制與多國稅務專家就近期國際租稅熱門議題交換意見，拓展我國國際租稅視野。未來將繼續利用此交流平臺，汲取各國寶貴意見及建議，亦可就我國進程領先之租稅議題如電子(雲端)發票，提供我國實務推動經驗，體現SGATAR國際互助交流之本意。

(二)持續關注亞太地區國際稅務發展，適時推動稅制與稅政革新

本屆年會循例係舉辦團長會議及 3 場工作小組會議，透過各會員體稅捐稽徵機關首長分享其稅制與稅政改革進展，瞭解國際最新趨勢與作法，並作為我國未來相關革新之參考；另於工作小組會議就「移轉訂價(集團內服務受益測試議題)」、「利用資訊交換處理逃稅」及「透過數位化提升中小企業之租稅依從」等議題，各會員體代表分享其制度及實施經驗，深入討論並進行意見交流，有助我國汲取優良經驗，精進相關實務運作。

鑑於 SGATAR 係亞太地區稅務專業國際組織，各會員體間經濟往來密切，且政治、經濟、民族及社會氛圍等面向多有類同之處，爰我國應繼續積極參與本組織相關會議，並與各會員體維持良好互動關係，俾利掌握國際最新租稅趨勢與作法，適時推動稅制與稅政革新，強化政策落實，同時接軌國際。