

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 52 屆年會會議報告

服務機關：	財政部賦稅署	副署長	倪麗心
		專門委員	蘇靜娟
		專門委員	劉旭峯
		專員	簡以淳
		專員	王齡懋
	財政部財政資訊中心	設計師	鄭鈞方
	財政部臺北國稅局	審核員	黃柏松
	財政部高雄國稅局	稅務員	廖雋宜
	財政部北區國稅局	審核員	李孟霖

派赴地區： 泰國普吉

出差期間： 2023 年 10 月 30 日至 11 月 3 日

報告日期： 2024 年 1 月 31 日

摘要

亞太稅務行政及研究組織(Study Group on Asia-Pacific Tax Administration and Research, 下稱SGATAR)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52屆年會輪由泰國主辦,會議期間為2023年10月30日至11月3日。

第52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「第二支柱之執行」、「租稅依從之數據分析」及「數位經濟之間接稅(增值稅)」;工作小組會議討論議題則為「移轉訂價無形資產查核」、「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」及「國別報告執行情形及資訊之使用」。

出席本次會議除分享我國經驗外,另透過正式雙邊會議及場邊會談,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 52 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	18
肆、心得與建議	62

參加亞太稅務行政及研究組織 (SGATAR)第 52 屆年會會議報告

壹、緣起及目的

SGATAR成立於 1970 年，為亞太地區賦稅官員所組成之國際性賦稅組織。該組織目前有 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派員組團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。

本屆年會由泰國財政部賦稅署(The Revenue Department of Thailand)主辦，會議期間為 2023 年 10 月 30 日至 11 月 3 日。本屆年會循往例採團長會議及 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「第二支柱之執行」、「租稅依從之數據分析」及「數位經濟之間接稅(增值稅)」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「移轉訂價無形資產查核」、「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」及「國別報告執行情形及資訊之使用」議題分享該會員體制度及實施經驗，該 3 場工作小組會議之結論及建議經團長會議認可後，正式於全體大會報告周知。

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，協助報告人充分準備及練習，俾使其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，融合客家歌曲及舞蹈，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 18 個會員體與亞洲倡議(Asia Initiatives)、亞太稅務顧問組織(Asia Oceania Tax Consultants' Association)、亞洲開發銀行(Asian Development Bank, 下稱 ADB)、一帶一路稅收徵管合作機制(Belt and Road Initiative Tax Administration Cooperation Mechanism)、稅務資訊透明及交換全球論壇(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes, 下稱稅務資訊全球論壇)、國際財政文獻局(International Bureau of Fiscal Documentation, 下稱IBFD)、國際貨幣基金(International Monetary Fund, 下稱IMF)、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)等國際組織派員出席實體年會, 計 163 名代表及 13 名觀察員參與本屆年會。

我國代表團由財政部賦稅署倪副署長麗心擔任團長, 團員為財政部賦稅署蘇專門委員靜娟、劉專門委員旭峯、簡專員以淳、王專員齡懋、財政部財政資訊中心鄭設計師鈞方、財政部臺北國稅局黃審核員柏松、財政部高雄國稅局廖稅務員雋宜, 及財政部北區國稅局李審核員孟霖, 代表團成員共 9 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「移轉訂價無形資產查核」、「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」及「國別報告執行情形及資訊之使用」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 1 人出席, 我國由財政部賦稅署蘇專門委員靜娟代表與會。本屆年會共召開 2 次起草委員會議, 主要任務係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。

起草委員會第 1 次會議, 由各工作小組專責紀錄者摘述當日討論議題重

點，含面臨挑戰及建議，再由其他與會成員補充說明及確認內容，並決議於年會以簡報方式呈現總結報告；第 2 次會議續依各工作小組討論議題，歸結相關重要結論，整理總結報告，並以電子郵件傳送與會成員完成總結報告確認事宜。

三、團長會議(Heads of Delegation Forum)

(一)本屆年會籌備事宜

會議首先由第 51 屆年會主辦國馬來西亞內地稅務局局長Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi代表致詞，並主持本屆年會主席選任，由泰國賦稅署署長Ms. Kulaya Tantitemit擔任本屆年會主席；年會主席Ms. Kulaya Tantitemit致詞表達感謝，同時宣布由Mr. Nirandara Prachuabmoh擔任本屆年會秘書長。嗣由秘書長Mr. Nirandara Prachuabmoh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「第二支柱之執行」

主辦單位就本議題邀請香港、日本、韓國、馬來西亞、紐西蘭及新加坡報告推行全球企業最低稅負制(Global Minimum Tax，下稱GMT)情形，報告重點摘述如下：

1.實施情形

該 6 會員體GMT立法進度、實施年度及立法範圍整理如下：

	香港	日本	韓國	馬來西亞	紐西蘭	新加坡
完成立法	尚未提出草案	已完成	已完成	已提出草案	已提出草案	尚未提出草案
實施年度	預計自 2025 年	2024 年	2024 年	預計自 2025 年	尚待國會決定	預計自 2025 年
立法內容 ¹	IIR、UTPR、QDMTT	IIR ²	IIR、UTPR ³	IIR、QDMTT	IIR、UTPR	IIR、UTPR、QDMTT

¹ GMT 立法範本涵蓋 3 項課稅規定，分別為所得涵蓋原則(Income Inclusive Rule, IIR)、徵稅不足支出原則(Undertaxed Payment Rule, UTPR)及合格當地補充稅制(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT)。

² 日方預計於 2024 年提出 UTPR 及 QDMTT 立法草案。

³ 韓國 UTPR 將自 2025 年起實施。

2.面臨之挑戰

該 6 會員體均肯認推行GMT將面臨下列挑戰：

- (1)GMT稅制非常複雜，且涉及大量有關財務報導準則知識，亟需提升稅捐稽徵機關相關業務同仁知能，俾利順利推行。
- (2)課徵GMT涉及相關資訊之蒐集，及如何與案關租稅管轄區共享必要資訊，爰應及早建立IT系統，與建立資訊交換機制。
- (3)OECD尚未發布相關配套措施之行政指引，如IT系統指南及多邊主管機關協定範本，爰應持續關注其後續發布文件。
- (4)積極與納稅義務人溝通並提供相關指引及協助，俾利其適應新制及減輕依從成本。

3.其他議題

- (1)香港及馬來西亞說明GMT將影響租稅管轄區提供租稅優惠之效益，建議應綜整評估租稅優惠政策，以為因應。
- (2)韓國說明GMT為新稅制且極為複雜，建議應增加人力及預算配置。
- (3)新加坡說明納稅義務人關心GMT可能產生重複課稅情形，建議應建立爭議解決架構；又考量GMT相關適用爭議將涉及 2 個以上租稅管轄區，建議應建立多邊爭議解決機制，以及時解決相關爭議。
- (4)新加坡說明各租稅管轄區實施GMT之方式應具一致性，並落實同儕檢視，以提升納稅義務人稅負確定性；另外，於制度推行初期，各租稅管轄區應攜手合作，共同克服可能之挑戰。

(三)專題討論「租稅依從之數據分析」

主辦單位邀請澳大利亞、中國大陸、印尼、澳門及蒙古進行簡報，報告重點分述如下：

1.澳洲

澳洲稅務局(Australian Taxation Office, 下稱ATO)蒐集並持有許多資料，期望於 2030 年達成所有資料數位化；另外，ATO建立資料驅動工具(data-driven tool)，快速且有效率地分析大量資料庫，以提升其決策速

度與協助稅務人員查核高風險稅務案件，及設計新型態租稅服務，提升納稅義務人及租稅專業人員之便利性。ATO分享該局運用可驗證之第三方資料，為納稅義務人預填(pre-filled)所得稅結算申報書相關欄位，有效節省納稅義務人填寫申報書及蒐集相關資訊之時間及精力；該局並運用人工智慧模型有效辨識納稅義務人意圖謊報情事，保障該國稅收。

ATO說明應用數位化資訊亦將面臨許多挑戰，例如應如何防範駭客入侵資料庫、或在提供納稅義務人便利服務同時，如何兼顧相關系統之安全性及完整性等。鑑於資料處理及分析之重要性日益漸增，ATO積極招募專精於該等領域之員工，以因應未來潛在挑戰。

2.中國大陸

中國大陸分享 3 個強化資料分析及提升租稅依從度之實務做法如下：

- (1)自動試算優化申報程序：中國大陸運用雲端計算、機器學習(machine learning)及其他大數據資訊科技，自動為納稅義務人試算應納稅費，提升納稅流程便利性；截至目前為止，約 95%稅費相關事務可透過線上處理。
- (2)政策找人(policies find taxpayers)：運用資料分析及資通訊科技準確推播最新政策內容予納稅義務人，俾利其及時掌握相關資訊，節省納稅義務人查詢政府相關法令規定之心力。
- (3)透過監管及資料分析強化租稅課徵及管理：透過整合不同稅務相關資料，除強化各部門間資料交換及分享外，亦可準確辨識高稅務風險之納稅義務人，有助於強化租稅課徵及管理。

3.印尼

印尼賦稅署(The Directorate General of Taxes of Indonesia，下稱DGT)員工人數約 4 萬 4 千名員工，管理約 7 千萬名納稅義務人。依稅務行政診斷評估工具(Tax Administration Diagnostic Assessment Tool, TADAT)績效成果領域 2－有效風險管理(Effective Risk Management)，現代化稅

務管理應辨別及有效監理潛在負面影響稅收或稅務行政執行之風險，爰一國之稅務行政應運用資料分析科技發展，提升納稅義務人租稅依從度。基此，DGT於 2019 年發展依從風險管理及企業情報架構之資料分析工具，依風險資訊區分納稅義務人與決定對應措施，及指派專責稅務人員負責該等對應措施。

印方表示資料分析有益於精進稅務管理，提升可持續性之租稅依從、有效配置人力資源及進行組織再造，爰其將持續提升資料分析相關知能；另外，印方補充說明，SGATAR會員間之合作亦有助提升各會員資料分析能力，尤其有關跨國交易分析及國際移轉訂價風險部分。

4.澳門

澳門說明其政府歲入源自直接稅稅課收入比例約 8%，其中主要為所得補充稅(Profits Tax)；所得補充稅納稅義務人分為A、B兩組，A組主要為具完整會計帳冊且經會計師查核簽證之企業，B組則為A組以外之企業(主要為中小企業)，納稅義務人屬於A組者約 5,500 家，屬於B組者約 8 萬 8 千家。

澳門說明其稅務資訊系統串接許多其他來源資訊【如納稅義務人過往稅務紀錄、各稅目申報/查核/繳納/違章資訊(包括透過國際間資訊交換取得之資訊)、及其他非稅之資訊】，透過納稅義務人身分證號歸戶整合為大數據。澳門表示運用前開數據進行資料分析有助提升稅務人員偵測查核納稅義務人潛在風險能力，增進納稅義務人租稅依從度。

5.蒙古

蒙方因應稅務行政數位化，致力於整合不同資訊系統建立大數據資料庫，簡化納稅義務人申報納稅流程，例如蒙方應用大數據資料庫協助納稅義務人預填稅務申報書相關欄位，優化申報作業。另外，為提升納稅義務人租稅依從度，蒙方運用大數據資料庫區分 4 類型納稅義務人行為(behavior)：「承諾依從(committed to comply)」、「嘗試依從，但未符合要求(tries to comply, but not satisfactory)」、「不願依從(doesn't wish to

comply)」及「不依從(decided not to comply)」，並據以訂定輔導與查核策略及執行措施。另外，蒙方說明其對納稅義務人建立租稅評分(tax scoring)機制，依納稅義務人租稅依從情形及其他相關資訊給予評價，期藉此提升納稅義務人依從程度，及降低稅務人員查核成本。

蒙方說明 2022 年納稅義務人準時申報之自願依從度提升 15.6%，該年度稅課收入亦較 2016 年稅課收入成長 3.5 倍，在在顯示大數據資料分析確實有助於改善該國稅務管理情形。

(四)專題討論「數位經濟之間接稅(增值稅)」

主辦方邀請柬埔寨、寮國、巴紐、菲律賓、我國、泰國及越南簡報其數位經濟增值稅稅制相關規定、面臨之挑戰及促進租稅依從之策略，惟巴紐表示該國未就數位經濟建立增值稅制度，爰謹就其他受邀分享會員體發言內容依報告順序摘要如下：

1.柬埔寨

柬埔寨參考澳洲、日本、韓國、新加坡及馬來西亞等國經驗，於 2022 年 4 月 1 日起實施電子商務增值稅制度，境外電商透過電子系統向境內個人供應貨物或勞務，且年銷售額達 62,500 美元或預計一年內任三個月銷售額達 15,000 美元者應辦增值稅登記及報繳增值稅，該制度實施迄今每月平均稅收約 600 萬美元。

該國推行上開制度面臨以下挑戰：

- (1)境外電商對電子商務定義及登記義務之認知不足。
- (2)部分已達應辦登記銷售額基準之境外電商尚未辦理登記。
- (3)稅務人員專業技能尚待加強。
- (4)境外電商要求延遲實施日期，且就同時課徵增值稅及扣繳稅一事有所怨言。

為解決上開挑戰，該國採取以下策略：

- (1)運用電子申報系統及電商稅務系統資料，並與其他政府機關合作，以提升境外電商登記依從度。

(2)透過訓練、工作坊、官方網站、社群媒體、電子郵件及公文等工具強化稅務服務。

(3)運用資訊系統支援電子商務增值稅制度，並加強稽查。

2.寮國

寮國制訂「2021年至2025年稅務行政發展計畫」，其中推動數位經濟增值稅制度為重要計畫目標，該國參考柬埔寨、泰國及越南經驗，推動相關修正法案，並加強與境外電商及跨國稅務諮詢機構溝通。

相關稅制預計於2024年4月起實施，該國刻針對稅制宣導、能力建構及系統建置等面向持續努力，以期提升稅制施行後之租稅依從度。

3.菲律賓

菲律賓刻推動數位交易增值稅稅制之建立，相關法案尚待該國參議院審議，修法重點如下：

(1)以數位方式銷售貨物或勞務應納入增值稅課稅範圍，包含由境外電商透過該方式銷售予境內消費者之貨物或勞務。

(2)為傳統商業模式及數位交易建立公平競爭環境。

(3)該國為經濟復甦計畫亟需增加稅收，預計2024年數位交易增值稅稅收可達3億美元。

(4)建置簡化自動登記系統，提升境外電商依從度。

4.我國

我國自2017年5月1日起實施境外電商課徵增值型營業稅制度，於我國境內無固定營業場所之境外電商銷售電子勞務予境內個人，年銷售額逾約16,000美元者，應辦理稅籍登記、申報及繳納營業稅；截至2023年6月，已有159家境外電商辦理稅籍登記，包含Google、Apple等跨國企業，申報銷售額合計約227億美元、繳納稅額約9.5億美元。

上開制度推行過程中，我國面臨「如何讓境外電商認識課稅制度」、「境外電商如何辦理稅籍登記、申報及繳納營業稅」、「境外電商如何

開立及交付憑證」及「如何確保境外電商之營業稅稅收」等挑戰；為解決渠等困境，我國運用以下策略：

- (1)舉辦座談會說明相關法規，並傾聽境外電商心聲；同時製作輔導函及雙語懶人包與短片，透過社群媒體及我國建立之「境外電商課稅專區」網站加強宣導。
- (2)建立報稅代理人制度及線上稅籍登記與報繳營業稅機制，提升境外電商作業便利性及依從度。
- (3)要求境外電商開立雲端發票而非紙本發票，降低其依從成本，並考量跨國企業需時調整及規劃資訊系統，給予緩衝期。
- (4)運用境外電商下游消費者付款金流資料及上游供應商申報資料，持續精進稽查技術，以發掘潛在未辦理稅籍登記之境外電商，並確保已辦理稅籍登記之境外電商誠實報繳營業稅。

5.泰國

泰國歷時 5 年研究及推動法案，於 2021 年 9 月 1 日起實施電子勞務增值稅制度，境外電商向境內未辦增值稅登記之個人供應電子勞務，年銷售額達 51,100 美元者，應辦理增值稅登記及申報與繳納增值稅，該等電商無須開立稅務發票，亦無進項稅額扣抵權利；截至 2022 年已有 142 家境外電商辦理登記，該年電子勞務增值稅稅收達 1.8 億美元。

為提升相關業者對上開稅制之依從度，該國採行以下措施：

- (1)強化溝通以降低公眾對稅制之誤解。
- (2)參酌OECD建議，以使用者體驗原則設計簡化之登記及報繳系統，並提供匯款及信用卡等多元支付管道，以符合不同納稅義務人偏好。
- (3)為解決跨國匯款錯誤造成境外電商無法於法定期限內完成增值稅繳納之問題，該國將其繳納期限延後 8 天。
- (4)持續關注並接受各界回饋意見，以及時解決問題。
- (5)與稅務顧問合作，以協助該國與境外電商溝通。

6.越南

越南自 2022 年起實施數位經濟增值稅制度，要求境外電商應辦理登記及報繳增值稅，並透過以下作法提升境外電商依從度：

- (1)為境外電商建置入口網，以利其辦理登記及報繳增值稅。
- (2)簡化境外電商登記及報繳增值稅所需提供之資訊。
- (3)運用該國來源所得資料檢視境外電商登記情形。
- (4)與大型境外電商代表溝通，並製作雙語工具，善用線上管道加強宣導。

強化與其他政府機關資料共享，並滾動檢討法規架構是否與國際趨勢一致。

(五)SGATAR專責小組(Taskforce)工作成果報告

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。2023 年專責小組成員為馬來西亞(2022 年主辦會員體；2023 年專責小組主席)、泰國(2023 年主辦會員體)及韓國(2024 年主辦會員體)。謹就 2023 年專責小組工作成果報告內容摘述如下：

- 1.能力建構計畫：**專責小組經洽各會員體同意，推動 5 年期訓練計畫，涵蓋多項優先稅務議題；2023 年已合計舉辦 8 場次SGATAR訓練會議。
- 2.更新SGATAR官網：**專責小組重新設計SGATAR官網呈現各會員體資訊之方式及內容，新增主題(Topic)及時事通訊(Newsletter)，並將持續更新官網內容。
- 3.擴大SGATAR國際參與：**SGATAR於 2023 年成為稅務組織網絡(Network of Tax Organisations)第 10 個會員體，及稅務資訊全球論壇之觀察員。
- 4.其他行動：**在SGATAR所有會員體支持下，專責小組建議各會員體研議第 51 屆SGATAR年會工作小組之下列建議：
 - (1)有關移轉訂價相互協議程序案件，各會員體宜對納稅義務人進行聯合

事實查核(joint fact finding)，確保案關稅捐稽徵機關共同掌握連貫且一致之資訊。

(2)建立SGATAR資訊交換論壇。

(3)調查各會員體近期有關數位化之倡議。

(六)確認第 53 屆及第 54 屆年會主辦權

韓國代表團團長Mr. Changki Kim表示韓國願承辦第 53 屆年會，另澳洲代表團團長Mr. Chris Jordan則表示澳洲願承辦第 54 屆年會，該等提案獲全體團長無異議通過。

四、SGATAR專責小組會議(Taskforce Meeting)

我國由財政部賦稅署劉專門委員旭峯及王專員齡懋代表參加本次會議。2024 年度SGATAR專責小組組成成員為泰國、韓國及澳洲，該專責小組提出2024 年能力建構訓練計畫草案，預計舉辦「移轉訂價」、「數位化租稅挑戰」、「國別報告資訊之使用」、「租稅犯罪之專業協助」及「採掘業之課稅規定」共 5 項稅務議題之訓練活動。

專責小組泰國主席說明會後將寄送問卷予各會員及本次受邀與會之國際組織，並期望各會員及國際組織共同協助舉辦能力建構訓練，並強化各會員及國際組織間資源分享及合作交流。

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泰國財政部賦稅署署長Ms. Kulaya Tantitemit致詞，歡迎各會員代表參加亞太稅務年度盛會，並邀請該國財政部次長Mr. Julapun Amornvivat與會致詞祝賀，共同揭開本屆年會序幕。

(二)預備會議(Preliminary Session)

首先由第 51 屆年會主席馬來西亞內地稅務局局長Datuk Dr. Mohd Nizom Sairi代表致詞，感謝泰國舉辦本屆年會，並樂見所有成員之積極參與。接著，泰國財政部賦稅署署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，並由印尼財政部賦稅署署長Mr. Suryo Utomo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.亞太地區氣候變遷及公共財政挑戰：環境相關租稅及碳訂價(The Climate Change & Public Finance Challenge in Asia and the Pacific Region: Environmentally related taxes and carbon pricing)

由ADB公部門經營及治理產業辦公室(Public Sector Management & Governance Sector Office)資深主管Mr. Tariq H. Niazi代表簡報，重點如下：

- A. 亞洲租稅管轄區近年公債占國民所得毛額(debt-to-GDP)比率逐年提升，化石燃料碳排量亦持續顯著增加，如何兼顧因應公共財政與氣候變遷成為一重要課題；據學術研究推估 2020 年至 2100 年情境模擬，採行積極性碳排減量措施將有益於亞洲地區。
- B. 氣候風險可區分為急性風險(acute risks，如洪災及旱災)及慢性風險(chronic risks，如海平面及氣溫上升)，急性風險可能造成商品價格上揚及災後重建問題、慢性風險則可能造成公共衛生問題及基礎設施強化需求，該等風險均將對國家財政帶來直接及間接影響。中央財政機關應研擬相關因應氣候變遷財政政策，以管理相關財政風險及調配公共財政資源。ADB代表建議可運用下列 3 項政策支柱達成低碳目標：
 - (A)改革訂價，如對碳排放訂定價格、取消可能增加碳排放之補貼等。
 - (B)促進低碳排措施，如實施低碳排法規及優惠、運用金融工具鼓

勵低碳活動等。

(C) 保障公平性，如透過國際合作建立減輕負擔之公平共享機制、對弱勢群體提供補償、及對受影響群體提供因應調整之協助等。

- C. 許多租稅管轄區實施環境稅(environmentally related taxes)⁴，如碳稅(CO₂ taxes)，但ADB代表說明，環境稅不必然帶來直接效益，其與環境保護僅具間接關係，因此單僅實施環境稅通常只有增加政府收入效果，未能有效改變納稅義務人碳排行為。
- D. 氣候政策工具可再細分為直接及間接工具，直接工具部分如訂定相關排放限制法規、建立碳定價(carbon pricing)或提供相關補助或優惠；間接部分如透過教育提升大眾相關意識、投入新低碳排技術研發。其中，碳定價為整體氣候政策架構之重要組成項目，其可成為有效之綠色財政政策工具。為確保碳定價發揮關鍵影響力，政策制定者應明確該工具之設計目的及預期作用，並輔以其他氣候政策工具，擬訂相關政策配套組合。

2.Covid-19 疫情當下及後疫情時代，運用數位科技於稅務領域(Utilising Digital Technology in the Field of Tax under the Current Covid-19 and Beyond)

由IBFD租稅服務部門主管Dr. Victor van Kommer進行簡報，擇要如下：

- A. COVID-19 疫情顯著改變各產業經營之方式，據問卷調查顯示，多數公司認為因應COVID-19 疫情所花費之時間，少於原先預期，並歸功於數位科技之採行。世界各國稅捐稽徵機關亦於疫情期間，積極發展數位轉型策略，運用數位科技精進相關稅務行政作業，如提供線上申辦服務、人工智慧(AI)虛擬助理等。

⁴ OECD 定義環境稅為政府按與環境具特殊攸關性之稅基所課徵之強制無償給付(Any compulsory, unrequited payment to general government levied on tax-bases deemed to be of particular environmental relevance)。

- B. 為確保政府合理稅收，各稅捐稽徵機關運用數位科技，以更有效率之方式蒐集納稅資料、驗證資料正確性、減輕人工處理可能產生之潛在錯誤風險等，並透過資料整合創造極具運用價值之大數據資料庫，此舉不僅可改善納稅義務人稅務申報(辦)流程，提升便利性，更有助稅捐稽徵機關偵測高稅務風險案件及增進查核能力，遏阻逃漏稅情形，提升納稅依從度；另外，前開運用亦有助於租稅管轄區更精確預測未來稅課收入，強化該轄區國內資源調配能力。
- C. 雖然諸如AI之數位科技具有許多益處，但其僅得提供使用者協助，而無法給予正確答案，使用者於運用相關資訊時，仍應進行事實查核(facts checking)；另外，相關科技之運算邏輯及控管亦為重要議題，各稅捐稽徵機關於發展相關應用時，應建立良好內部規範，確保相關資料之正確合理運用。

3.有效應用自動資訊交換取得之金融帳戶資訊【Effective use of financial account data obtained through automatic exchange of information (AEOI)】

由稅務資訊全球論壇能力建構暨對外聯繫部門(Capacity Building and Outreach Unit)主管Mr. Hakim HAMADI進行簡報，擇要如下：

- A. 國際間參與執行自動資訊交換(AEOI)之租稅管轄區數量逐漸成長，目前計有 123 個租稅管轄區承諾於 2026 年前實施AEOI (包括 12 個SGATAR會員體)，其中已有 110 個租稅管轄區已執行AEOI (包括 11 個SGATAR會員體)；另外，目前計有 44 個發展中租稅管轄區尚未承諾實施AEOI (包括 5 個SGATAR會員體)。
- B. 實施AEOI租稅管轄區具潛在稅收實益，據統計於 2014 年至 2022 年間，全球增加約 950 億歐元收入(含稅收、利息及罰鍰)，其中約有 360 億歐元收入係由開發中租稅管轄區取得；於前開期間內，SGATAR會員體合計增加約 50 億歐元收入【其中約 7,200 萬歐元收入係運用稅務用途金融帳戶資訊(CRS)徵起】。

- C. 依上，實有需要提供技術援助予尚未承諾實施AEOI、或已實施AEOI但未能有效運用之租稅管轄區，俾利渠等租稅管轄區具處理及運用CRS資料之能力，包括確保交換取得資訊之品質及完整性、辨識並連結相關資訊至正確納稅義務人、辨識高風險納稅義務人及運用CRS資料查核高淨資產個人，遏阻潛在租稅規避情形。
- D. 稅務資訊全球論壇於 2021 年提出亞洲倡議(Asia Initiative)，並於 2022 年印尼主辦 20 國集團(G20)高峰會期間正式成立，目的為協助亞洲租稅管轄區實施租稅透明度標準之能力建構及強化區域合作，迄今已有 17 個成員參與(其中 11 個成員為SGATAR會員體)。該倡議於 2023 年 4 月通過一項行動計畫，成立工作小組協助提升其成員有效運用CRS資料；該倡議將持續與SGATAR等國際組織合作，提供技術及發展協助予亞洲租稅管轄區落實AEOI。

(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「移轉訂價無形資產查核」由馬來西亞Ms. Hamisah Ismail代表報告；第 2 議題「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」由新加坡Mr. Rex Chua代表報告；第 3 議題「國別報告執行情形及資訊之使用」由澳洲Ms. Emily Worthing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)。

(五)閉幕典禮(Closing Ceremony)

閉幕典禮緊接於後舉行，首先由年會主席Ms. Kulaya Tantitemit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，泰國並準備一段精采影片及舞蹈表演，介紹該國及下一屆主辦國韓國之特有文化、飲食及知名景點，並由年會主席Ms. Kulaya

Tantitemit將SGATAR會旗交予第 53 屆年會主辦方韓國代表團團長Mr. Changki Kim，期待明年韓國首爾再聚首，順利圓滿完成本屆年會。

叁、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「移轉訂價無形資產查核」、「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」及「國別報告執行情形及資訊之使用」。我國分別由財政部臺北國稅局黃審核員柏松擔任第 1 議題報告人、財政部高雄國稅局廖稅務員雋宜擔任第 2 議題報告人及財政部北區國稅局李審核員孟霖擔任第 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「移轉訂價無形資產查核」

一、會議討論議題

(一)背景說明

無形資產被認為是大多數企業價值創造之主要驅動因子。科技發展及電子化浪潮更加速此進程，並使無形資產成為企業－特別是跨國企業集團(下稱MNE)－主要獲利因素。換言之，無形資產有助提高企業競爭力及產品差異化能力。

無形資產具有以下之特徵，使其不同於其他資產：

- 1.可透過契約條款在跨國企業集團內部成員間移轉。
- 2.無形資產擁有者通常可獲得非例行性利潤。
- 3.大部分無形資產皆具獨特性，難以計算常規交易價格。
- 4.無形資產有時係由數家關係企業在不同國家共同發展，而難以確定其所有權人；無形資產法律上及經濟上所有權可能分屬不同企業。

由於無形資產上述特徵，跨國企業經常利用無形資產進行租稅規劃，例如透過無形資產移轉利潤至低稅負租稅管轄區或濫用租稅協定(treaty shopping)以最小化跨國企業集團之租稅負擔，該等情形使無形資產交易之移轉訂價議題日受重視。

無形資產之稅務審核常因缺乏具體標準化評價方法而面臨挑戰，常見問題包括：評價主觀性、缺乏市場可比較資料、價值波動、複雜評價方法、法規影響、技術快速變遷等。

其中，價值難以衡量之無形資產(hard-to-value intangibles，下稱HTVI)

係指無形資產在關係企業間移轉時具有以下特性：(1)欠缺可信賴可比較對象，及(2)在交易當時，其未來現金流量、預期由該無形資產產生之收入或評估無形資產所適用之假設具有高度不確定性，致難以預測移轉該等無形資產之最終交易成果；又OECD稅約範本第 12 條有關權利金之定義係指使用或有權使用文學作品、藝術作品或科學作品，包括電影之任何著作權、專利權、商標權、設計或模型、計畫、秘密處方或方法，或使用或有權使用工業、商業或科學設備，或有關工業、商業或科學經驗之資訊，所取得任何方式之給付。

(二)討論議題

1.HTVI查核

- (1) 稅捐機關進行HTVI移轉訂價查核時所遭遇之挑戰為何？
- (2) 如何克服？

2.OECD稅約範本第 12 條權利金查核

- (1)各租稅管轄區對於符合OECD稅約範本第 12 條之權利金給付如何審查？
- (2)描述如何選擇移轉訂價方法及進行可比較性分析暨其他考量因素。

二、我國推動實務狀況

為因應國際間移轉訂價發展趨勢及有效防杜跨國避稅，及考量我國移轉訂價實務查核需求，我國依據OECD稅基侵蝕及利潤移轉(BEPS)行動計畫 8 至 10「移轉訂價結果與創造之價值一致」(Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)成果報告，於 2020 年修正營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(下稱移轉訂價查核準則)，就無形資產移轉訂價增修下列規定：

- (一)修正無形資產定義確保符合移轉訂價目的。
- (二)為強化無形資產移轉訂價分析架構，增訂評估無形資產交易進行可比較分析應特別考量事項，就無形資產之開發(Development)、提升(Enhancement)、維護(Maintenance)、保護(Protection)、利用(Exploitation)經濟活動(下稱DEMPE)進行可比較程度分析。

(三)納入財團法人中華民國會計研究發展基金會評價準則委員會公開之評價準則公報第七號「無形資產之評價」規定之收益法，作為無形資產交易之常規交易方法，以克服無形資產缺乏可信賴之可比較資料問題。

(四)鑑於交易參與人承擔之風險為進行移轉訂價分析之關鍵，爰參考OECD移轉訂價指導原則(下稱TPG)指引建議，增訂風險評估分析 6 步驟。

我國移轉訂價查核準則規範無形資產受控交易可採用之常規交易方法計有可比較未受控交易法(Comparable Uncontrolled Transaction Method，下稱CUT)⁵、可比較利潤法(Comparable Profit Method，下稱CPM)⁶、利潤分割法(Profit Split Method，下稱PSM)及收益法(Income-Based Approach)。

CPM為無形資產移轉訂價查核實務中最普遍使用之常規交易方法，特別是無形資產使用之受控交易類型。該法係衡量被授權人賺得之利潤是否符合常規交易，如該利潤高於被授權人應有之常規交易利潤，該超額利潤即應屬給付予授權人之常規交易權利金。另鑑於無形資產受控交易日趨複雜，且常有與其他類型受控交易高度整合情事，爰實務上越來越重視PSM，在PSM案例中，通常先以CPM決定交易參與人應有之例行性利潤後，再以各交易參與人於相關營業活動中對於無形資產之貢獻價值，計算其應分配之剩餘利潤。至CUT因繫於高度可比較程度之要求，我國實務上鮮有相關案例；另有關收益法部分，因該法係於 2020 年始納入我國移轉訂價查核準則，目前尚無實際運用案例。

鑑於無形資產受控交易通常具高度複雜性，需費時完整瞭解案關無形資產及相關交易參與人DEMPE活動全貌，爰我國就移轉訂價專案查核案件設立查核小組，期能透過團隊分工合作及交流，提升查核效率。考量無形資產不具有實際形體，且易於透過契約移轉，致確認無形資產是否存在並非易事，我國實務上將儘可能蒐集相關資訊，如查詢業者申請租稅優惠或補助之資料等，以偵測是否有未揭露之無形資產。

⁵ 我國移轉訂價查核準則規定之 CUT 相當於 OECD TPG 規定之可比較未受控價格法(Comparable Uncontrolled Price Method，下稱 CUP)。

⁶ 我國移轉訂價查核準則規定之 CPM 相當於 OECD TPG 規定之可比較利潤法(Transactional Net Margin Method，下稱 TNMM)。

三、各會員體工作報告摘要

(一) 澳大利亞

澳方遵循OECD TPG進行HTVI之查核，並持續挹注資源查核企業運用無形資產進行利潤移轉情形。除查核大企業外，澳方亦關注在初創或擴張階段，即對外投資之澳洲跨國企業，確保該等企業對其發展但尚未商業化之無形資產負擔合理稅捐。另外，澳方亦發布相關指引，協助納稅義務人瞭解應備文件及相關應注意事項，提升處理無形資產受控交易之效率。

澳方著重瞭解無形資產交易安排背後之商業理由及經濟實質，通常透過徵納雙方面談方式，瞭解案關交易參與人DEMPE情形。考量徵納雙方間存在資訊不對稱情形，故澳方對於未依規定提示文據之企業訂有處罰規定。

澳方認為適用於無形資產受控交易之最佳移轉訂價方法為可比較未受控價格法(CUP)為佳，惟因可比較交易資料不易取得，實務上仍常採用以利潤為基礎或間接比較之常規交易方法，如PSM及TNMM。鑑於如何應用該等方法查核HTVI之指導原則有限，且HTVI資訊不對稱及缺乏可比較資料情形更為嚴重，澳方說明其考慮採用OECD TPG第 6 章對HVTI提出之檢測方法，即以事後結果作為事前交易安排合理性之推定證據，並強調採用此法時，應注意企業對於HTVI交易後始發生之事件，於交易時是否可合理預期。

另澳方說明移轉訂價有關無形資產定義，與OECD稅約範本第 12 條規範之權利金定義係屬二事，爰於查核有關OECD稅約範本第 12 條案件時，其將著重於授權澳洲個體之權利是否符合該條定義。

(二) 柬埔寨

柬埔寨之移轉訂價法規並未定義HTVI，也欠缺查核HTVI之指引，惟其認為應遵循OECD TPG相關規定。對於HTVI評價所需技術，包括對未來現金流量之預測，超過該國稅捐稽徵機關專業能力，目前亦尚無引進外部專家協助評價。柬埔寨認為查核HTVI時，稅捐稽徵機關應考量納稅義務人在交易當時，是否有能力正確預期事後交易結果，該等要求極具主觀性並可能導致爭議。

另柬埔寨說明其納稅義務人通常並不持有具重大價值之無形資產，故有關無形資產之使用交易通常為支付權利金之一方。雖然納稅義務人得適用任何合適且經核准之常規交易方法評價權利金，但該國稅捐稽徵機關傾向採用CUP。

(三)中國大陸

陸方在處理有關跨國企業透過無形資產移轉訂價方式規避稅負時，常遭遇下述問題：(1)權利金支付金額與利用無形資產產生之經濟效果不一致。(2)權利金重複支付，例如權利金支付方亦分攤無形資產發展成本，或一企業向外國母公司購入關鍵製造模組，用於境內從事製造並銷售，並同時支付商標及技術權利金予該母公司，但購入關鍵製造模組之價格可能已包含該技術之價值。(3)混淆勞務報酬及權利金之區別。(4)忽略當地發展或行銷活動對無形資產之貢獻。陸方對於無形資產之移轉訂價方法較常使用CUP及PSM。

(四)香港

香港於2018年參採OECD TPG規定導入移轉訂價制度，並分享無形資產移轉訂價查核常見挑戰為：(1)預測未來事項具不確定性，致難以對無形資產進行評價。(2)若集團內交易涵蓋HTVI，徵納雙方就納稅義務人對該交易所採評價方式是否可靠及適當常有不同看法，倘HTVI之查核結果產生重複課稅情事，香港將尋求透過相互協議程序解決。

另香港說明選擇無形資產受控交易之常規交易方法時，如可取得可信賴之可比較交易資料，則依CUP決定常規交易價格，例如跨國企業集團成員向非關係人購入無形資產，於短時間內即再轉讓予另一成員，則向非關係人購入之價格，可作為成員間受控交易之可比較未受控價格；如未能取得可信賴之可比較交易資料，則較常選用PSM。

至有關支付權利金予境外關係人之受控交易部分，香港說明期將注意該交易是否具經濟實質，即授權方對該無形資產是否確有執行DEMPE活動。

(五)印尼

印尼就無形資產查核之挑戰主要在於評價過程，說明如下：

1. 就商業目的而言，無形資產之評價易超過其公允價值，惟就稅務目的而言，企業傾向低估無形資產價值以最小化或規避應有之納稅義務。為使評價方式具一致性標準，印尼要求對於無形資產之評價應遵循其國內 Indonesian Society of Appraisers or Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI)所制定之評價準則(Standar Penilaian Indonesia)。
2. 當以市價法(Market-Based Approach)評估無形資產時，常難以取得類似資產在市場上之交易價格，爰該國移轉訂價法規規定，倘無法取得可比較之市場交易價格，可採用收益法(Income-based Approach)或成本法(Cost-based Approach)進行評估。
3. 考量特定無形資產仍適用耐用年限規定，其價值可能隨時間經過而攤銷，故評價人員須以耐用年數為基礎對無形資產價值做調整，該調整可能減少或增加該無形資產之現金流量現值。
4. 技術快速演進亦將造成無形資產過時或重大減少其價值，爰須對無形資產定期重新評價。

另外，印方說明有關OECD稅約範本第 12 條權利金之審核需先進行初步審查(包括無形資產在法律上及經濟上之存在、種類、價值、法律所有權、使用、DEMPE參與者、使用方之經濟效益等)，再擇定適用之移轉訂價方法及可比較對象，以決定權利金常規價格。

(六)日本

日方移轉訂價法規於 2019 年參照 OECD TPG 規定，納入無形資產及 HTVI 定義，並增訂現金流量折現法(Discounted Cash Flow Method, 下稱 DCF)為常規交易方法之一。日方說明其於預先訂價協議(Advanced Pricing Agreement, 下稱 APA)案件中曾使用 DCF 進行檢測，該法有關未來現金流量、折現率等因子之決定涉及高度專業且需主觀認定；至有關 HTVI 交易之查核，日方尚須累積更多案例，以建立專業知識。

日方說明有關授權無形資產使用類型之受控交易部分，最常使用 TNMM。考量 TNMM 係單邊檢測方法，檢測結果可能未盡合理，爰 PSM 可

能更為合適，惟於決定 PSM 利潤分配因子時，常流於主觀判定，經常引發徵納雙方歧異。另外，日方說明權利金受控交易亦可採用 CUP，惟 CUP 對於可比較程度要求高，常致難以尋得可比較對象，爰實務上鮮少使用 CUP。

(七)韓國

韓方移轉訂價法規有關 HTVI 之規範與 OECD TPG 規定相符，並規定倘 HTVI 事前預期與事後結果差異超過 20%，稅捐稽徵機關得基於事後之交易環境及經濟狀況調整常規交易價格；韓方對於 HTVI 查核傾向採用 CUP 或 PSM，亦可採用預期現金流量折現法(method of discounting the projected future cashflows)，惟韓方認為 HTVI 查核之最主要挑戰在於納稅義務人與稅捐稽徵機關之間資訊不對稱。

另外，韓方說明有關 OECD 稅約範本第 12 條權利金查核部分，其關注交易參與人從事 DEMPE 活動取得之報酬，是否與預期支付予非關係人之金額相當；當採用預期現金流量折現法評估權利金是否符合常規交易時，納稅義務人有義務保存足資證明該常規交易方法使用之各項參數文據，如預期未來現金流量、折現率、成長率、年限等。

(八)寮國

寮國尚無移轉訂價相關法規，同時亦欠缺對納稅義務人商業活動之研究及風險評估，寮國認為該國尚需累積查核移轉訂價之能力，以避免該國之稅基侵蝕及流失，並同時維持吸引投資之環境。

(九)澳門

澳門無移轉訂價相關立法，目前尚在草案階段，預計將遵循 OECD TPG 規範，包括無形資產之特別考量、常規交易方法及預先訂價協議等，同時為減輕納稅義務人備妥文件(如集團主檔及移轉訂價報告)義務，預計引入避風港機制，該草案亦將納入 MAP；澳門目前已對外簽署 14 個資訊交換協議及 7 個租稅協定。

(十)馬來西亞

馬方認為查核無形資產移轉訂價有下列面向之挑戰：

1. 評價面：無形資產通常無明確市場價格或可比較交易，欲決定無形資產公允價值需有高度專業及知識。
2. 移轉訂價面：決定無形資產常規交易價格需考慮各種評價方法及因素，實務上難以辨認無形資產及執行完整 DEMPE 分析。
3. 法令遵循面：稅捐稽徵機關需有強而有力查核程序及能力，以處理潛在租稅規避，並防堵企業透過無形資產交易進行侵略性租稅規劃。
4. 一致性：各租稅管轄區對於無形資產之稅務處理可能有所分歧，導致潛在爭議或雙重課稅疑慮。
5. 技術變遷：無形資產在數位化時代變遷快速，相關法規有時難以規範新興無形資產。

馬方特別說明進行無形資產 DEMPE 分析時，應特別注意當地企業對於無形資產價值之貢獻，尤其是當地企業確實執行並控制重要研發活動，或對外國母公司提供之無形資產進行客製化等情形，例如跨國企業集團在馬國子公司經常負擔重大廣告、行銷及促銷費用，以增進母公司所有之無形資產價值，惟該等子公司卻經常被其集團認定為有限功能配銷商，而未享有無形資產帶來之經濟效益。

(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 TPG 一致，惟尚無有關無形資產移轉訂定查核案件，蒙古刻正積極完善無形資產風險分析並參照國際原則改進其無形資產法律架構，及尋求借鑑其他國家之查核經驗。

(十二) 紐西蘭

紐西蘭之稅務遵循行政程序措施，以「正確之開始」(Right from the Start) 為核心，提供外部指引協助納稅義務人降低依從成本，並提高審查確定性，同時亦鼓勵涉及無形資產高風險交易之納稅義務人善用 APA 機制。

有關辨識無形資產交易部分，紐方首重營業收入超過紐幣 3,000 萬元之「重大企業群體」(Significant Enterprises population，下稱 SE)，並透過分析

辨認具有高風險無形資產交易之企業。SE 企業有義務於每年度提交法令遵循基本文件(Basic Compliance Package)，紐方稅捐稽徵機關將據以分析，決定須進一步進行查核之企業。

紐方特別注意研發活動成本與其相關報酬之關聯性及合理性，以偵測是否有當地創造之無形資產，同時亦運用國際問卷(International Questionnaire)，該問卷係用於搜集外資持有之紐西蘭企業 BEPS 風險關鍵資訊、國別報告資訊及風險評估指標(包括權利金指標)進行選案查核，如一企業支付之權利金超過其 EBITER(尚未扣除所得稅、利息支出、非常損益項目及權利金前之盈餘)25%，紐方將初步認定其為高風險企業。

紐方對於 HTVI 之處理與 OECD TPG 相同，惟迄今尚無 HTVI 移轉訂價查核案例。至有關擇定無形資產受控交易之常規交易方法部分，由於 PSM 過於主觀且實務上應用困難，紐方傾向不採用該法作為最適常規交易方法；對於以 PSM 做為主要常規交易方法之企業，紐方將建議該企業採用第二種常規交易方法以交互驗證(cross-check)。另外，紐方分享查核無形資產移轉訂價應注意下列事項：

1. 辨識無形資產及無形資產如何產生價值，尤其當支付鉅額權利金時，企業須說明該無形資產如何為企業帶來重大效益。另外，企業充分履行提示文據義務對於稅捐稽徵機關瞭解受控交易全貌至關重要，爰納稅義務人負有移轉訂價相關事項之舉證責任。
2. 整批無形資產移轉(bundled or catch-all transfer)之交易應注意是否有不可自企業分離而單獨移轉之成分(如商譽)；如其中確實含有該類無形資產，不應直接將移轉價格逕分配至各項可辨認無形資產。
3. 納稅義務人常以 CUP 作為權利金受控交易之常規交易方法。考量實務上可比較交易難以取得，且紐方認為可比較交易之品質較數量重要，爰紐方查核時接受以高品質之小樣本可比較對象進行檢測。

(十三)巴紐

巴紐認知許多跨國企業以無形資產作為租稅規劃工具，移轉鉅額利潤至

低稅負國家或地區，惟鑑於資源限制、欠缺專業技術及市場資料等，該國迄今未對無形資產及權利金進行移轉訂價查核。

(十四)菲律賓

菲律賓認為 HTVI 查核困境主要在於欠缺可比較對象、評價之不確定性及高複雜度，且是類交易查核需納稅義務人高度協力，又技術快速變化更加深 HTVI 交易查核難度；菲方建議與他國稅捐稽徵機關交換經驗並合作、蒐集產業資料建立資料庫及引入外部專家，以有效因應前述挑戰，另菲方認為提高罰則及加強執行力度，亦可提高納稅義務人依從程度。

(十五)新加坡

星方對於無形資產移轉訂價查核遵循 OECD TPG；另外，該國所得稅法容許企業對於取得用於營業之智慧財產權(intellectual property rights，下稱 IPRs)之成本，得適用攤銷減免(write-down allowance)之租稅優惠，惟當取得成本超過規定金額，企業須提出評價報告以證實取得成本未超過公開市場價格。

星方對於 IPRs 評價方法並無特定規範，接受任何國際通用之評價方式或慣例，常見之評價方式為收益法(包括權利金節省法、超額收益法及剩餘利潤法)。考量各評價方法均有其侷限性，故星方接受以兩種以上之評價方法驗證評價結果。星方說明評價過程涉及高度主觀性，任何調整將可能產生重大租稅效果，且評價假設高度依賴企業管理階層之說明，評價人員亦可能因委任合約限制致其工作範圍受限。

至於其他種類之無形資產，星方強調應著重於功能風險分析及 DEMPE 分析。星方說明在可取得可比較交易情形下，CUP 較適用於權利金之常規交易方法，惟當可比較交易不可得時，單邊檢測常規交易方法可用以決定受測個體(即交易參與人中複雜度最低者)之例行性報酬，並將超額報酬歸屬至無形資產所有者。另外，星方說明無形資產移轉訂價常因其不明確性導致潛在爭議，爰其致力透過 APA 及 MAP 機制降低納稅義務人稅負之不確定性。

(十六)泰國

考量評價 HTVI 需要預測未來並瞭解不確定事項如何影響無形資產價值，爰泰方傾向採用事後結果驗證事前交易安排，據以決定常規交易價格。該方法有賴於歷史資料之可靠性，惟其可靠性常難以驗證，且採用「事後之明」評估事前預測之可信度可能有損常規交易原則。另外，泰方說明評價 HTVI 常遭遇攸關資料及交易資訊欠缺問題，例如缺乏產業專業資訊及評估納稅義務人主張所需資料。

泰方認為功能分析及特定事實與環境係決定最適常規交易方法之基礎，實務上接受以 TNMM 作為檢測無形資產受控交易之常規交易方法。另外，有關 OECD 稅約範本第 12 條權利金查核部分，泰方著重在可比較分析及無形資產 DEMPE 分析，並認為在可取得可比較對象前提下，應優先採用 CUP 進行檢測；另外，泰方說明當交易一方對於無形資產提供主要貢獻而另一方僅有簡單功能時，成本加價法、再售價格法及 TNMM 等單邊檢測常規交易方法，亦可適用於權利金之評估。

(十七)越南

越方說明該國主要係跨國企業技術轉移接受方，進行無形資產移轉訂價查核時，常面臨欠缺市場資料致難以評估無形資產價值，又無形資產評價方法具高度主觀性，易產生徵納雙方歧異。另外，越方強調於檢測無形資產相關交易時，不應忽略無形資產使用方於當地對無形資產在地化之努力，及對案關交易價值之貢獻。

四、工作小組會議結論與建議

(一)各會員體就本項議題辨識出共同實務挑戰，及應對該等挑戰之建議措施。

(二)各會員體對無形資產查核(特別是 HTVI)經常面臨下列挑戰：

1. 無形資產評價：

- (1) 評價過程具高度主觀性，難以達成客觀且普遍可接受之結論。
- (2) 稅捐稽徵機關應致力瞭解案關交易之商業理由及經濟實質。
- (3) HTVI 具獨特性，致難以尋得可比較資料。
- (4) 評價過程有賴納稅義務人提供廣泛資料及深入分析。

2. 稅務查核：

- (1) 移轉訂價查核主要挑戰在於缺乏明確市價資料及可比較交易。
- (2) 涉及無形資產之移轉訂價案件通常具相當複雜度，不易應用常規交易原則。
- (3) 各租稅管轄區稅務處理不一致可能導致爭議或重複課稅。
- (4) 科技快速變化使稅捐稽徵機關須隨時關注無形資產演進，始能正確分類無形資產並確保稅收。
- (5) 跨國企業集團經常透過支付高額權利金將利潤移轉至低稅負國家或地區。
- (6) 不易區分使用無形資產之權利金及技術服務費。

3. 面對以上挑戰，會員國建議採行下列因應措施：

- (1) 面對不斷變遷之環境及主觀評價過程，採取之方法應有彈性。運用 HTVI 查核方法應有助於提升稅務確定性。
- (2) 各租稅管轄區應共享資訊並促進跨國合作以蒐集更多 HTVI 資料。
- (3) 持續提供查核人員訓練並建立查核能力，以確保查核人員隨時掌握 HTVI 評價技術之最新進展。
- (4) 稅捐稽徵機關應儘早辨認出 HTVI 交易並採取行動；在大部分案件中，透過對話及雙邊面談方式進行功能分析為最佳實務做法，有助於相關查核有正確之開始。
- (5) 應對無形資產交易進行詳細分析，包含法律安排審查，與受測方及跨國企業集團之功能、風險及資產分析。
- (6) 當無形資產受控交易無法使用 CUP 時，PSM 可能為最適常規交易方法；亦可採用第 2 種常規交易方法進行交叉驗證(cross-check)，以對評估結果進行合理性檢驗(sanity check)。
- (7) 考量無形資產交易性質複雜，稅捐稽徵機關應考慮洽簽 APA 以取得較佳且可接受之解決方案。
- (8) 有關權利金訂價議題，應充分考慮各項因素，如地區、預期效益、

經濟年限及法律保護等，並致力找尋具可比較性之可比較對象。

議題二「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」

一、會議討論議題

(一)背景說明

隨著資訊科技蓬勃發展，數位轉型逐漸成為稅捐稽徵機關進行稅務改革之關鍵。數位轉型主要以提高效率、速度、透明度及降低管理成本為目標，進而提升稅務依從度。近年來，稅捐稽徵機關利用人工智慧、物聯網、雲端運算及區塊鏈等技術，進行稅務數位化，以簡化行政工作及提升效率。

對稅捐稽徵機關而言，實施數位轉型將面臨多項挑戰。隨著電子商務及行動應用工具對日常生活之重要性逐漸提升，民眾期待政府機關提供相對應服務，COVID-19疫情也迫使政府機關加速轉型，以符合民眾需求。

在此背景之下，鑑於 SGATAR 各會員體均可能面臨相同挑戰，為利各會員體汲取彼此經驗，選定「稅務行政數位化」為本屆討論議題之一；為聚焦討論範圍，本次會議主題限於所得稅(個人綜合所得稅或營利事業所得稅)。

(二)討論議題

1. 稅捐稽徵機關在所得稅稅務行政數位化採取哪些措施？
 - (1) 過去3年，稅捐稽徵機關實施哪些所得稅稅務數位化措施？
 - (2) 稅務行政數位化主要目標為何？
 - (3) 稅務行政數位化策略或流程為何？
 - (4) 如何推動所得稅系統數位化？
 - (5) 推動之成果及回饋為何？
2. 稅務行政數位化面臨什麼風險及挑戰？
 - (1) 主要面臨什麼風險及挑戰？
 - (2) 如何降低風險？
3. 下一步稅務行政數位化計畫為何？
 - (1) 到目前為止，稅務行政數位化成功之關鍵因素為何？
 - (2) 未來1-3年，稅務行政數位化計畫為何？

二、我國推動實務狀況

(一)稅捐稽徵機關所得稅稅務行政數位化措施

1.登入方式--KIOSK 機台列印查詢碼、行動電話認證

我國綜合所得稅以網路申報為主，為確保資料安全性，納稅義務人須進行身份認證；2019 年之前，以健保卡及自然人憑證認證者占整體網路申報約 40%，惟兩者均須使用讀卡機進行認證，致使無讀卡機之民眾須前往稅捐稽徵機關申報，徒增徵納雙方稽徵成本。為利民眾在家自行申報，2020 年推行便利商店多媒體資訊機(KIOSK)列印查詢碼服務，民眾至便利商店以健保卡或自然人憑證完成驗證並列印查詢碼後，即可自行在家使用網路報稅系統，解決因無讀卡機而無法報稅問題。2021 年進一步推出行動電話認證，民眾以本人名義申辦之行動電話認證後即可登入報稅系統，無需使用實體憑證，大幅提升申報便利性。

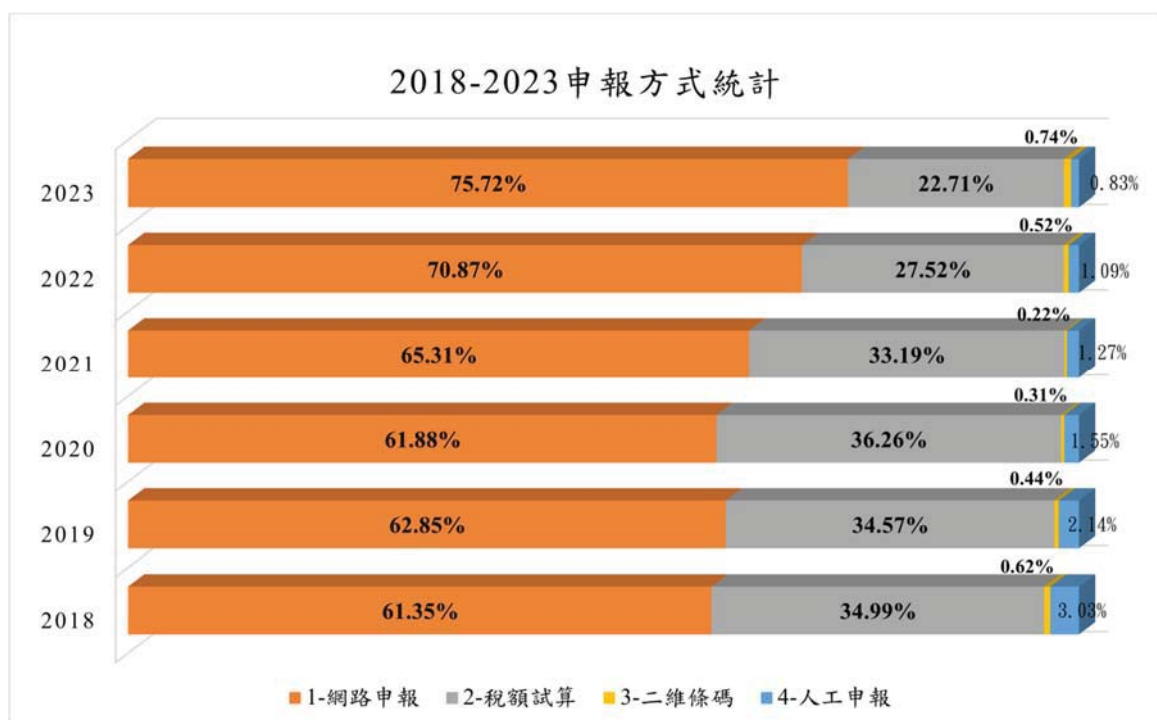
2.申報方式--建置手機報稅系統

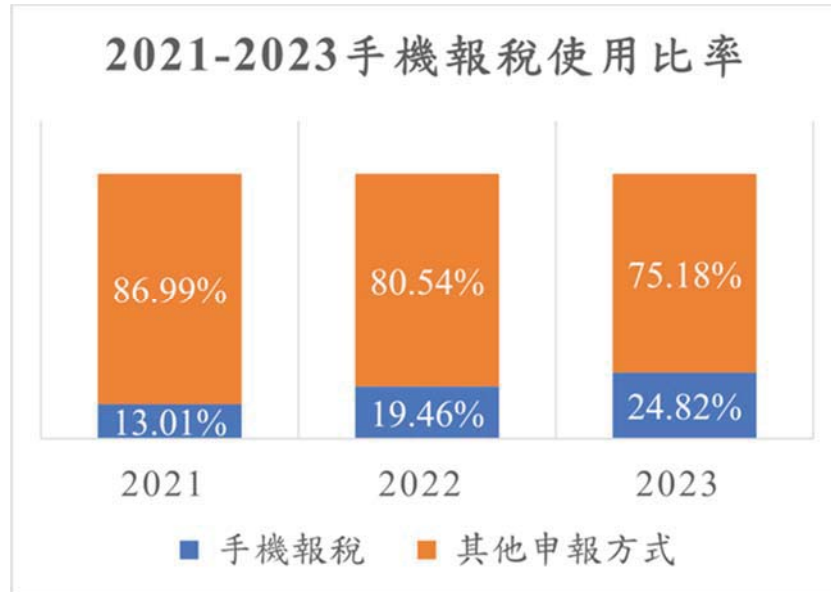
在科技化潮流下，多數民眾仰賴手機完成日常各項事務，為配合民眾使用習慣，2021 年起推行手機報稅服務，操作簡易且快速便利，改善以往需要電腦設備始能完成報稅之傳統模式。民眾可使用行動電話認證、行動自然人憑證及戶號+查詢碼等 3 種身分認證方式登入，推出首年(1.0)以簡易案件為主，僅提供委託取款、信用卡、ATM 及活期帳戶等 4 種繳稅方式；次年(2.0)提供資料編修功能，另新增行動支付與電子支付帳戶繳稅方式；今(3.0)年持續精進，新增現金繳稅方式，並提供附件上傳服務，民眾上傳附件後免再繳交紙本附件，無須出門即可完成報稅，達成全面數位化之政策目標。

3.實施成效

近年來民眾至稅捐稽徵機關臨櫃申報人數逐年下降，2018 年臨櫃申報比率為 33.20%，2023 年下降為 13.83%，網路申報占比亦由 61.35% 提升至 75.72%；2023 年使用手機完成報稅者占整體申報方式比例近 1/4，滿意度近 9 成，顯見推行成效甚佳，民眾接受度高，預期手機報稅將成

為未來主流申報方式，將可有效紓解申報期間人潮，進而減輕稅捐稽徵機關人力負擔。





(二) 稅務行政數位化面臨風險及挑戰

1. 主要風險及挑戰

科技帶來便利性之同時亦伴隨資訊安全風險，近來網路詐騙案例層出不窮，民眾對個人資料保護意識抬頭，如何確保報稅資料安全將成為稅捐稽徵機關首要考量。

2. 如何降低風險

為降低受到資安攻擊之風險，透過強化防火牆及網路控管設定、定期舉辦社交工程演練及內部員工教育訓練並辦理內外部稽核等措施，提高稅務人員資訊安全意識。對於系統委外服務廠商，於合約中明定資訊安全、保密條款及相關罰則等，於系統上線前，進行多項資訊安全演練，如異地備援切換演練、緊急應變通報演練等。另外不定期對於廠商辦理資訊安全稽核，以確保廠商是否落實合約規範及保護納稅義務人資料安全。

(三) 下一步稅務行政數位化計畫

1. 稅務行政數位化成功之關鍵因素

OECD 將網路使用者定義為近 3 個月內有上網經驗者，依據財團法人台灣網路資訊中心(TWNIC)調查，我國個人上網比例自 2015 年起均維持 8 成以上，顯示多數民眾對於使用網路並不陌生。此外，COVID-19 疫

情改變了民眾生活型態，為避免與人群接觸，降低感染風險及節省時間成本，民眾傾向自行在家申報。整體而言，「網路普及度」及「COVID-19 疫情」係稅捐稽徵機關成功推行數位化政策之關鍵因素。

2. 未來稅務行政數位化計畫

為提升納稅義務人使用網路或手機報稅意願，每年申報期結束後辦理檢討會議，研議精進申報系統之修正建議，並定期邀請納稅義務人參與系統設計，觀察納稅義務人使用習慣，改善操作介面及申報流程，以提供納稅義務人更好報稅體驗，達成徵納雙贏。

未來預計利用大數據分析及人工智慧，分析近年報稅及核定資料，進行稅收預測、提供制定政策之參考，或進一步找出侵蝕稅基之可能因素，不僅可提高案件審查效率，亦對提高租稅依從及稅收有所裨益。另外強化資訊安全防護，確保民眾報稅資料安全，亦是未來發展手機報稅重要目標之一。

(四) 結論

近年來，政府機關逐漸從傳統模式，導向以民眾需求為主服務思維；為簡化複雜報稅流程，提供更好申報體驗，稅捐稽徵機關陸續新增無實體認證方式，推行符合納稅義務人使用習慣之手機報稅系統，不僅大幅提升便利性，亦可節省稅捐稽徵機關人力及時間成本，提高行政效率，促進徵納和諧。

三、各會員體工作報告摘要

(一) 澳大利亞

ATO 從傳統服務模式轉換為數位服務，提供納稅義務人隨時隨地皆可透過各種設備使用服務。該局推動 Tax 3.0，利用數位身分及應用程式介面 (Application Programming Interfaces, API) 等技術，使其能安全地驗證納稅義務人身分，提供對的時間與對的人之稅務服務，整合線上及行動裝置應用程式，提供納稅義務人更好稅務服務。

在經費有限下，如何持續投資數位與技術，以確保符合政府與民眾之

需求與期待，並有效管理日益增加之網路安全威脅，均為 ATO 未來面臨之挑戰；然而面臨外部環境變動，如何制定與時俱進之法律與政策，保留及吸引具數位能力之員工亦為內部挑戰之一。

為確保與政府大方向目標一致，該局將持續進行數位轉型，以安全及便利之數位服務為基礎，並朝向稅收管理、改善納稅義務人體驗及簡化流程之目標，期望2030年實現全程數位化之願景，以全方位支援該國經濟。

(二)柬埔寨

柬埔寨並未實施個人綜合所得稅，個人無須辦理所得稅年度申報，而係由公司於每次給付員工薪資時扣繳；企業在該國扮演重要角色，COVID-19疫情使企業開始進行數位轉型，該國政府亦制定2021-2035年「柬埔寨數位經濟及社會政策框架」，推動數位化與工業發展。該局已完成之數位化政策如2019年推出增值稅電子退稅系統、2021年推出企業網路報稅系統等。

該局面臨挑戰如資訊基礎建設不完善、缺乏國家資訊通信技術人力、政府部門間資料及系統服務未整合、資料所有權等；未來計劃強化資訊基礎建設及人力資源，持續優化報稅流程、減少紙張使用量、降低成本、提升資訊安全、透過社群媒體進行租稅宣導、研究導入如區塊鏈等新技術。

(三)中國大陸

中國大陸國家稅務總局推動數位化稅務管理，運用雲端運算、大數據、物聯網、人工智慧等技術，建置兼具支援大量資料運算能力及保護個人資料之應用程式(APP)，提供納稅人申報個人綜合所得稅；該 APP 提供自動預先核算、電子化繳退稅等服務，5分鐘內即可快速完成報稅。自動預先核算服務可精準協助1億納稅人申報，覆蓋率超過97%。該局亦建立電子化高效率退稅機制，藉由大數據分析、系統審核輔助人工分析，提高退稅工作效率。

該局將持續追蹤新技術發展，尋求數位轉型升級技術，利用納稅人資料建立數位化雲端帳戶，從「人工服務」轉換為「智慧服務」，以提供全天候自助智慧諮詢服務。

(四)香港

香港主要實施三大稅制，僅就香港來源所得課徵，包含利得稅(課徵企業利潤)、薪俸稅(課徵受雇所得)及物業稅(課徵租金收入)，無資本利得稅、增值稅或銷售稅。香港自2008年起推行數位服務，推出稅務易平台(Etax)，納稅義務人可於個人電子帳戶確認稅務概況及申請各項稅務服務，2015年推出行動裝置版本。

香港稅務局於2019年發布發布資訊科技計畫，以利得稅為例，由紙本轉為採用開源申報技術-XBRL(eXtensible Business Reporting Language)技術作為稅務申報語言，導入人類與電腦皆可識別之標籤，作為所有以 XBRL 標準之公司財務報表之格式；該局分階段推動電子化，從大型跨國企業開始，逐步納入中小型企業，預計2026年推動第一階段電子化，整合個人、企業及稅務代理人之需求，提供單一入口，2030年推行全面電子申報，使其成為世界級智慧城市。

(五)印尼

印尼稅務局自2002年起展開數位化，2005年推行電子登記，已取得稅務識別碼(NPWP)之納稅人可於線上更新個人資料，然尚需遞交紙本文件以進行驗證，為解決此限制，該局持續精進流程，提升使用者體驗。2013年推行電子稅單，開放線上繳稅，整合報繳稅服務，以簡化納稅人報稅流程；截至2018年3月，超過820萬納稅人使用電子申報。為提高安全性，該局推行電子申報識別碼(Electronic Filing Identification Number, EFIN)作為電子交易安全且唯一識別之安全措施，並將其與電子稅單及電子申報等服務整合，提高效率及透明度。

該局亦推出 M-Pajak APP，整合後端平台及機器人客服功能，如有稅務相關問題或陳情案件，機器人可快速回應相關問題，納稅人亦可透過 APP 取得報稅相關資料。該局將持續發展線上及遠端服務，整合報稅資料，提供全面性資訊，簡化申報流程並提高準確性。

(六)日本

日本國稅廳(NTA)於2023年發布稅務管理願景計畫，分為提高納稅人便利性、提高稅收及徵稅效率、提升企業數位化等三大目標。以提高納稅人便利性為例，NTA以「納稅人角度」簡化報稅流程、提供快速及便利諮詢等各項措施，期望民眾無須前往稅務局即可完成申報。

日本個人所得稅申報期間為每年2月16日至3月15日，報稅人口約2300萬人。順應科技潮流，NTA推出聊天機器人(Chatbot)以解答納稅人問題，截至2023年5月止，當年度使用人次達到578萬次。為利納稅人自行申報，NTA於網站設計試算稅額功能，納稅人輸入所得及扣除額等相關資訊後即可計算應納稅額，計算結果可直接匯入報稅頁面；該試算功能亦適用於消費稅及贈與稅。除此之外，納稅人可於個人稅務平台(Mynportal)下載各項稅務證明及查詢扣除額等資訊，並可將扣除額帶入報稅頁面，自動計算應納稅額。NTA積極推廣電子化繳稅，2022年非現金繳稅(網路銀行、信用卡、Qr code繳稅及行動支付)約占36%，目標是2025年提升至40%。

納稅義務人現行可利用社群服務(Social Networking Service, SNS)預約報稅，NTA預計推出自選資訊服務，納稅人可於頁面自行勾選欲接收之稅務資訊項目，並可選擇希望收到時間，提供納稅人更完善服務。

(七)韓國

韓國個人所得稅過去由納稅人自行手動輸入相關資料，複雜制度使納稅人需花費許多時間始得以完成申報，增加徵納雙方負擔；韓國稅務局透過大數據資料分析，2016年提供全球所得稅資料，納稅人可至個人稅務平台(Hometax)查詢；該局逐年擴大服務範圍，2017年各稅目共提供59種類資料，2022年大幅提升至96種(其中全球所得稅資料由23種提升至40種)，納稅人臨櫃洽公比例降低50%，有效減輕稅務人員負擔。

韓國稅務局將公私部門提供之稅務相關資料整合至 Hometax 平台，為有效運用資料，2019年成立大數據分析中心(big data center)，向396個機構蒐集共254種資料，包含金融機構(如利息及股利資料、金融交易資料、保險費等)、協會(如信用卡支出及現金收據等)、政府機關(如不動產註冊資料、

居住者資料、護照及外國人註冊資料等)及公共機構(如外匯交易、社會及年金保險等)等。

(八)寮國

寮國稅務局參考韓國稅務系統，2019年起推行稅務資訊系統開發(Tax Revenue Information System)專案，主要包含納稅人資訊、報稅、稅收管理及審計等；第一階段於2019年實施，納稅人可進行網路申報及繳稅，系統亦可自動計算逾期申報或繳稅須繳納之罰金。

該局面臨之挑戰如整合個人所得稅線上版及離線版資訊、資訊專業人員有限且委外經費有限、缺乏分析或追溯資料系統等；未來將持續尋找新興資訊科技方案，推動稅務管理資訊化，並參考其他國家機制，加速推動及發展個人綜合所得稅結算申報制度。

(九)澳門

澳門政府於2019年推出數位服務平台「一戶通」(Macao One Account)，將20幾個政府部門及270幾項政府服務整合至單一平台，提供包含稅籍登記、報稅、查調稅務資料、接收稅務評估通知及繳稅等稅務服務，於行動裝置、KIOSK 機台及網站等均可使用，有效提升行政效率，降低管理成本及簡化作業流程。澳門稅務局透過影片或電子媒體方式推廣電子服務，再收集納稅人意見回饋，以優化使用者體驗。

澳門稅務局未來預計啟動新平台建置，內部以雲端微服務、稅務資料集中儲存、大數據分析、整合後端系統應用(API)、提升資訊安全等項目服務目標，外部將持續與各國進行資料交換，處理其他國家或地區稅捐稽徵機關提供資料，進行資料共享，防堵逃漏稅行為。

(十)馬來西亞

馬來西亞稅務局自2000年展開稅務數位化，2015年推出行動應用程式提供個人綜合所得稅申報，2020年推出稅務線上服務平台(My Tax)，將稅務相關服務整合至單一平台，納稅義務人可於該平台確認最新稅務概況、查看稅務報告、分類帳及公告、接收通知等，亦可透過連結申報及繳稅、

申請分期繳稅、確認退稅進度及下載完稅證明，並查看各項稅務規定及資訊。該局將持續提升電子化服務，提升納稅人申報及繳稅意願，避免強制執行政序，以期提高稅收及減少稅務局人工處理時間。

(十一)蒙古

蒙古稅務局於2019年起推行數位化稅務改革，開發稅務管理綜合系統(Tax Administration Integrated System)，新成立之企業在國家登記處完成設立登記後，稅捐稽徵機關透過該系統接收資訊，自動於稅務系統登記其稅籍，並以電子郵件及手機簡訊傳送相關稅法資訊給納稅義務人參考。

在所得稅方面，申報及繳稅均採數位化方式。納稅義務人透過系統完成申報後，稅捐稽徵機關將申報內容結合內部資料，評估納稅義務人風險，審查完成後將開立付款發票(payment invoices)，納稅義務人以電子支付繳稅後，稅捐稽徵機關將即時記錄繳稅資訊。蒙古稅務局亦致力於服務數位化，如電子郵件、簡訊、社群網路、聊天機器人、線上學習平台及客服中心等。

(十二)紐西蘭

紐西蘭稅務局於2017年起推行稅務轉型，在轉型前，僅少數納稅義務人可收到個人所得稅稅務摘要(Personal Tax Summary)，其餘納稅義務人需自行蒐集相關資料以得知是否需繳稅或可退稅；2019年該局修法責令雇主及投資所得給付者向稅務局申報給付資訊之時限由每月申報改為每次給付時即時申報(Payday filing)，此一改革幫助企業將稅務制度與其原有系統有效整合；除此之外，如納稅義務人稅籍編號有誤，將可即時發現該項錯誤並修正，以利納稅義務人正確減除扣除額。稅務轉型後，僅有薪資及投資所得之納稅義務人無需自行蒐集相關資料，僅需確認稅務局主動試算之內容是否正確；適用件數從轉型前110萬件大幅提升至290萬件，有效減輕納稅義務人申報負擔。

(十三)巴紐

巴紐稅務局於2021年推行稅務專戶(MyIRC)，納稅義務人可於線上辦

理各種稅務服務如稅籍登記、身分驗證、卡片繳稅、查閱合格證書(Certificate of Compliance)及其他稅務資訊、異議申訴等，並可接收稅務局發送之電子郵件通知；此一稅務專戶亦適用於合夥、公司及稅務代理人。該局未來預計將現有系統與 MyIRC 整合，並規劃線上上傳資料功能，最終目標是讓納稅義務人可直接在 MyIRC 頁面輸入資料，簡化流程並提升效率。

(十四)菲律賓

菲律賓稅務局在所得稅數位化實施政策包含國稅局綜合系統、電子申報支付系統、電子稅務表格及電子支付等。國稅局綜合系統係菲律賓國稅局核心綜合稅務系統，功能包含納稅義務人稅籍登記(含個人及非個人)、管理繳退稅、審查及審計等。個人及企業均可透過電子申報支付系統網路申報及繳退稅，並適用於多種稅目。有別於傳統預先列印供手寫之一般表格，納稅義務人可下載電子稅務表格，離線填寫後再以電子方式提交國稅局，可提升效率及表格正確性。

(十五)新加坡

新加坡於2007年推出個人所得稅免申報服務(No-Filing Service)，適用於一般員工、無其他所得且免稅額等減免事項與前一年相同者，納稅人無須申報，稅捐稽徵機關將主動寄發稅務評估通知(Notice of Assessment，NOA)；2021年，該服務擴大適用於自營工作者如計程車等。2020年，該局進一步推出直接評估通知(Direct NOA)服務，針對預先填寫資料修改率較低之納稅義務人優先適用，有效減少納稅人等待收到稅務評估通知時間，並簡化納稅人申報義務；2023年共15萬人適用此項服務。

繳退稅方面，新加坡稅務局與銀行合作，提供掃描支付(PayNow QR)等多樣化電子支付方式，該支付可即時查詢繳稅情形，亦可以電子方式收取退稅款；2022年，新加坡數位繳稅比率為99.6%，數位退稅比率為72.8%。

納稅義務人可於個人線上稅務帳戶(myTax Portal)查看個人核定通知書、寄送電子郵件給稅務局、異議申訴等；2021年，該國推行數位通知服

務，納稅義務人可選擇改以電子郵件或簡訊方式收取通知，取代紙本文件。截至該年12月，97%通知係以數位化方式傳遞，其中所得稅個人電子通知率達96%，公司及企業分別為76%及85%。依據調查，80%個人及83%企業對該措施感到滿意。

新加坡於2023年推出新版 AI 聊天機器人，取代傳統聊天機器人，如 AI 機器人無法回答納稅義務人問題，將自動轉由專人服務。針對無法親自前往稅務局之民眾，該國亦提供視訊方式，提供更完善數位服務。

(十六)泰國

泰國於2019年推出個人稅務帳戶服務(My Tax Account)，納稅義務人可於帳戶查看重要稅務資訊、查詢所得稅減免資訊、收入、免稅額(個人及申報戶成員)及各項扣除額(如個人及申報戶之保險費、透過電子系統捐款之捐贈明細等)，納稅義務人無須保管單據，可有效簡化報稅流程。該帳戶亦可查詢歷年申報紀錄，納稅義務人可於報稅前與歷史紀錄比較，以最有利於納稅義務人之方式申報。

繳退稅部分，稅務帳戶提供電子支付及 QR-code 繳稅，針對分期繳稅者，稅務局於每期繳款期限前以簡訊提醒，避免納稅義務人延期繳稅。納稅義務人可透過帳戶追蹤退稅進度，亦可查詢退稅所需文件之審查狀態；2016年起稅務帳戶與 PromptPay 整合，納稅義務人可直接將退款存入註冊帳戶，取代傳統退款通知，加速退稅流程。

在未來1至3年，該國預計推出單一平台整合服務(One portal)，將132項電子服務整合至單一平台，提供全面性一站式服務。該項服務預計2024年起實施，首波目標對象為個人、普通合夥、非法人團體及不可分割之財產，2025年擴及至法人公司及合夥企業，2026年將電子資料傳輸服務之提供者納入範圍。

(十七)越南

越南規劃於2021至2025年間實施國家數位轉型策略計劃，建立數位政府，發展電子政務，目標是2030年實現管理現代化，從完善法制環境到實

現數位轉型。數位轉型以納稅義務人為中心，為個人、企業、組織等提供數位稅務服務；實施策略包含教育訓練、提供稅務資訊、定期資安檢核、制定及改善稅務文件與制度、開發聊天機器人等。越方整合稅務部門資料與國家人口資料庫，如個人識別號碼與納稅識別號碼、全國電子身分證與電子稅務申請平台之整合等。此外，2022年起實施電子發票及電子商務活動之稅務管理，幫助企業及社會節省成本，有助於改善稅務管理，並防止稅金流失。

四、工作小組會議結論與建議

(一) 數位化政策之三個關鍵方向

各會員體分享其已推行之數位化稅務服務，如連結政府部會及產業之資料以無縫識別納稅義務人之稅籍；透過稅額試算及推行手機操作等 E 化申報方式以減輕民眾申報負擔並提升便利性；在數位化溝通方面，推行 AI 聊天機器人及 SMS 服務，利用社群媒體或教育宣導等，均有利於提升數位素養。

(二) 挑戰

各會員體分享其共同面臨之挑戰，如過時系統及缺乏 IT 基礎建設導致難以將其與現代科技整合，並限制利用 AI 及分析數據能力；對於難以接受數位服務之納稅義務人，應推行使其得接受之政策，並確保所推行數位服務不會排擠其權益；數位設備方面之人力資源及能力有限等。

(三) 成功因素

領導者清晰願景與堅定承諾及面向未來之員工團隊是數位化轉型成功因素之一；與相關單位合作共享數據有助於降低納稅義務人依從成本，並簡化申報；納稅義務人合作參與有助於提高數位素養，並確保數位服務設計符合以人為本之主旨。

(四) 小組建議

稅捐稽徵機關應持續加強 IT 基礎建設現代化作業(如雲端運算等)，提升靈活度及可擴展性，以利與未來科技整合；取得第三方數據，研議積極

主動方案以降低納稅義務人稅務負擔；投資人才以培養具備面對未來挑戰之能力，並推動稅務管理內部數位轉型。

議題三「國別報告執行情形及資訊之使用」

一、會議討論議題

(一)背景說明

OECD 於 2015 年發布 BEPS 行動計畫 13，建議各國建立「集團主檔報告」(Master File)、「本國事業報告」(Local File，即移轉訂價報告)及「國別報告」(Country-by-Country Report)之移轉訂價三層文據架構，並將國別報告之訂定、資訊交換及運用情形列入落實 BEPS 行動計畫結論最低標準之一，成為國際間檢視各國是否合作之重要指標，所有 OECD 及 G20 成員國與參與 BEPS 包容性架構(Inclusive Framework，下稱 IF)之國家皆承諾將修法納入國別報告規範。

依前揭 BEPS 行動計畫 13，國別報告相關資訊包括跨國企業集團所得、稅負及全球各地營運活動之分配狀況，可使稅捐稽徵機關明確瞭解當地企業如何參與大型且複雜之跨國企業集團活動，並進行偵測及辨認移轉訂價或其他 BEPS 活動風險，以促進更有效稅務風險評估。

本工作小組分組會議依 SGATAR 成員實施國別報告階段進行討論，討論之大綱為「國別報告執行情形及資訊之使用」。

(二)討論議題

為瞭解 SGATAR 成員目前實施國別報告情形及利用國別報告進行稅務風險評估之成效與遭遇之挑戰，本次議題依成員實施情形分為 3 個階段討論：

- 1.高階階段：國別報告已實施多年，且運用於高階風險評估，處於該階段成員應分享下列議題：
 - (1)說明如何進行高風險評估以及應用於稅務審查之選查條件為何。
 - (2)分享使用國別報告進行稅務審計及評估風險之成功案例。
 - (3)運用國別報告進行風險評估所遭遇之挑戰，及如何應對這些挑戰。
- 2.中階階段：剛實施國別報告，資訊運用仍處於規畫階段或初期，該階段成員應分享下列議題：

- (1)請提供租稅管轄區國別報告實施架構概述。
- (2)請說明實施國別報告之國內法架構及國際協議，並說明在實施過程中面臨之主要挑戰。
- (3)請就實施國別報告資訊保密及安全措施，分享最具挑戰性部分。
- (4)請說明如何進行國別報告送交系統之建置(內部/外包)，並分享系統建置成果及送交效率。

3.初階階段：國別報告尚未實施或處於實施計劃階段，該階段成員應分享下列議題：

- (1)若租稅管轄區處於實施國別報告計畫之規劃/設計階段，請提供目前架構及該階段面臨之主要挑戰。
- (2)用於跨國企業集團高風險評估之機制為何？請敘述並提供相關案例。
- (3)租稅管轄區就實施國別報告有哪些規劃措施？

二、我國實務狀況

(一)立法概況

因應國際移轉訂價發展趨勢及國際組織對於稅務資訊透明度之審查，我國積極加強國內外法律架構，以期與國際新資訊透明標準接軌，爰參考 OECD 行動計畫 13 最終報告及相關國別報告指南，於 2017 年 11 月 13 日修正移轉訂價查核準則，增訂跨國企業集團在我國境內有營利事業成員者送交「集團主檔報告」及「國別報告」之規定，並自 2017 年度營利事業所得稅結算申報案件適用，以完備移轉訂價三層文據架構。

我國目前並非 IF 成員，爰依避免雙重課稅所得稅協定、交換國別報告主管機關協議及我國有關資訊交換相關規定，與締約他方國進行國別報告資訊交換，我國自 2019 年起與協定夥伴國進行國別報告資訊交換，目前我國得進行自動資訊交換之國家，分別為紐西蘭、日本、澳大利亞及瑞士。

(二)實施階段

我國參考 OECD 2017 年 7 月發布之「國別報告有效稅務風險評估手冊」(BEPS Action13 Country-by-Country Report Handbook on Effective Tax

Risk Assessment，下稱 OECD 風險評估手冊)，自 2019 年起將國別報告資訊納入移轉訂價案件選查及查核作業，並且持續對國別報告選案條件進行有效性測試，以提高偵測及辨識移轉訂價風險之有效性，精進移轉訂價選案程序。

我國除分析當年度國別報告外，也進行跨期分析，同時結合納稅義務人之所得稅申報資料、關係人申報書表及財務報表等相關資訊，進行高移轉訂價風險評估，並作為選案基礎，爰我國施行國別報告情形係屬高階段。

(三)分享成功運用國別報告審查移轉訂價案件之經驗

U 管轄區之 X 公司係一跨國企業集團之最終母公司(UPE)，X 公司主要從事半導體產品銷售。依據國別報告所揭露資訊，X 公司持有無形資產及執行集團管理服務，並在我國設立 3 家子公司，分別為受託製造之 A1 公司、受託研發之 A2 公司及有限風險經銷商 A3 公司。

經運用國別報告進行風險評估，發現該跨國企業集團之國別報告記載我國之營業利潤率為 3.82%，而與我國地理位置、執行功能、員工人數及有形資產相近之 B 租稅管轄區利潤則為 19.98%，因利潤差距顯著，可能存在執行功能與利潤配置不一致之風險，爰標記為高風險案件並進行查核。進一步對 A1 公司、A2 公司及 A3 公司進行調查，得知 A1 及 A2 公司之利潤尚屬合理，惟 A3 公司之利潤率極低，雖 A3 公司為有限風險經銷商，惟考量其實際執行功能及承擔之風險，其保留之利潤是否符合常規交易原則，似有疑慮。經稽徵機關深入查核相關事證及運用常規交易原則測試受控交易後，認定 A3 公司支付大額之集團服務費不符合常規交易原則，經徵納雙方溝通後，成功調增其所得額。

(四)面臨之挑戰及回應

我國運用國別報告評估移轉訂價風險，主要面臨之挑戰及回應如下：

1. 時間落差：

我國規定營利事業所得稅結算申報期間與MNE提交國別報告之期

限不一致，致無法運用同一會計年度之國別報告來評估MNE之稅務風險。舉例而言，當我國稅捐稽徵機關於 2023 年進行所得年度為 2022 年之營利事業所得稅不合常規移轉訂價案件選案作業時，營利事業尚未送交 2022 年度之國別報告，故僅得先以 2021 年度之國別報告資訊進行風險評估，此將影響風險評估之準確性及選案有效性。

針對此時間落差之影響，稅捐稽徵機關以多年度之國別報告資訊進行分析，就MNE利潤變動之趨勢，評估當期利潤之合理性，並於當年度之國別報告送交後，再次檢視並校正風險評估值，以精進選案效能。

2. 國別報告僅揭露彙總之財務資訊

國別報告表 1 所提供之資訊係按各租稅管轄區別彙總之數據，因此，國別報告雖有助於辨識租稅管轄區之利潤配置與功能風險不一致風險，然無法辨識個別成員之潛在稅務風險，因此運用國別報告進行風險評估時，可能遭遇幾種情況，例如，國別報告顯示特定租稅管轄區之功能、利潤配置或稅負異常，但營利事業不一定與位於該租稅管轄區之集團成員有受控交易；或雖有受控交易之情形，但該租稅管轄區利潤配置異常之情形，並非由具受控交易往來之集團成員所造成，這些皆會影響稅捐稽徵機關風險評估及選案之有效性。

針對上述情形，我國除以國別報告進行稅務風險評估外，尚結合其他內外部相關資訊例如稅捐稽徵機關所持有相關資訊、來自其他政府機關之資訊及公開財務報告等，以提高稅務風險評估之有效性及準確性。

三、各會員體工作報告摘要

(一) 澳大利亞

1. 屬高階階段

澳大利亞自 2016 年 1 月開始實施移轉訂價三層文據架構，並自 2015 所得年度開始適用，要求符合條件之跨國企業集團應透過 OECD 建議之 XML Schema 提交國別報告，而集團主檔報告及移轉訂價報告係利用 ATO 自行開發建置之 XML Schema 申報。ATO 並已運用國別報告資訊

進行移轉訂價或其他稅務案件高風險評估。

2. 國別報告資訊之運用

(1) 運用分析工具以辨識、分析及評估移轉訂價風險。

國別報告是 ATO 各項風險評估及分析工具最主要之資料來源，ATO 運用國別報告資料及其他資訊，透過其數據分析(data and analytics，下稱 D&A)工具及技術，以識別、分析及評估國際稅務風險。ATO 許多風險管理計畫皆應用 D&A 工具及技術，從選擇及分析納稅人、進行風險及稅務遵循確認審查(compliance assurance reviews)，再到報告及其他分析。ATO 擁有先進風險評估流程，可反映不斷變化之狀況、利潤移轉風險之性質及新資訊來源。

(2) 運用國別報告資訊編製並發行有關關係人交易統計數據之刊物。

(3) 除 D&A 工具，ATO 尚應用其他工具來偵測、驗證及調查跨境稅務風險案件，例如前 100 大企業合理信任計畫(Top 100 Justified Trust Program)⁷及前 1000 大企業所得稅及商業服務稅合併保證計畫(Top 1000 Combined Assurance Program)⁸等。

3. 面臨之挑戰

(1) 國別報告資訊係提供租稅管轄區別之整合數據，而非個別實體之財務數據。

(2) 對於豁免申報之跨國企業集團，僅能透過其個別所得稅申報資料及移轉訂價報告或其他資訊，評估其稅務風險。

(3) 部分跨國集團企業漏未申報國別報告，如確定係屬應送交而未送交者，雖可施予處罰，然卻延遲風險評估及審查作業時程。

(二) 柬埔寨

1. 屬初階階段

⁷ 請參閱 [Top 100 justified trust program | Australian Taxation Office \(ato.gov.au\)](https://www.ato.gov.au/businesses-and-organisations/corporate-tax-measures-and-assurance/large-business/top-100-justified-trust-program)
<https://www.ato.gov.au/businesses-and-organisations/corporate-tax-measures-and-assurance/large-business/top-100-justified-trust-program>

⁸ 請參閱 [Top 1,000 combined assurance program | Australian Taxation Office \(ato.gov.au\)](https://www.ato.gov.au/businesses-and-organisations/corporate-tax-measures-and-assurance/large-business/top-1000-combined-assurance-program)
<https://www.ato.gov.au/businesses-and-organisations/corporate-tax-measures-and-assurance/large-business/top-1000-combined-assurance-program>

柬埔寨雖於 2017 年已加入稅務資訊全球論壇，並已簽署 11 個租稅協定，然因尚未建置國別報告之國內法及國際法架構，故截至目前為止尚未接收或交換國別報告。

2. 面臨之挑戰

(1) 亟需建立國內法及國際法架構。

(2) 需要建置國別報告資訊交換系統。

(3) 每年合併報表總收入超過 7.5 億歐元之跨國企業集團 UPE 家數極少。

3. 現階段運用所得稅申報資料辨識跨國企業集團是否具高稅務風險，如有無利用租稅天堂、有無資本弱化情事、以往年度有積極之避稅行為、與關係企業交易、複雜之資金流程規劃及所得較同業之所得偏低等。

(三) 中國大陸

1. 屬高階階段

(1) 中國大陸於企業所得稅法規定符合特定條件之跨國企業應於辦理年度所得稅申報時，併同申報年度關聯業務往來報告表(含國別報告)，另於 2016 年第 42 號公告詳細規範納稅義務人為跨國企業集團 UPE，且前一會計年度合併財務報表各類收入金額合計超過人民幣 55 億元者，應在申報年度關聯業務往來報告表時，填報國別報告。

(2) 中國大陸於 2016 年簽署多邊主管機關協議(Multilateral Competent Authority Agreement，下稱 MCAA)，供其與租稅協定國進行國別報告自動資訊交換。中國大陸於 2019 年進行第一次國別報告資訊交換，截至 2023 年 10 月止，其已與 87 個租稅管轄區進行交換國別報告。

2. 運用國別報告資訊

(1) 提供稅捐稽徵機關有關跨國企業集團綜覽之營運資訊，如營運模式及在中國大陸之主要營運活動等。

(2) 風險評估工具

中國大陸並非單獨運用國別報告進行風險評估，而係結合其他資訊(如公開之財務報告、年度所得稅申報資料、集團主檔報告及本地移轉訂

價報告等)，以綜覽跨國企業集團營運概況，進行全面性價值鏈分析，以辨識出特定移轉訂價風險。

- (3) 於進行兩支柱解決方案之影響評估中扮演重要角色，例如稅捐稽徵機關運用國別報告中有形資產及員工數量資訊，估算第二支柱下實質豁免門檻可能產生之影響。
- (4) 運用國別報告進行更廣泛經濟影響分析，如透過國別報告統計數據，檢視於中國大陸投資之跨國企業投資模式及趨勢。

3. 面臨之挑戰

(1) 資訊缺口

國別報告僅提供依租稅管轄區別彙整之資訊，可能導致風險評估結果偏誤，如無個別集團成員單獨資訊，可能導致稅捐稽徵機關對某一租稅管轄區之稅務風險重複計算，致高估該轄區稅務風險情形。

(2) 時間落差

鑑於國別報告係於會計年度結束後 15 個月內進行資訊交換，爰稅捐稽徵機關選案查核所運用之國別報告資訊可能並非同期資訊，無法反映跨國企業當前狀況，致無法進行更精確之風險評估。

(3) 不同租稅管轄區採取不同規定

BEPS 行動計畫 13 最終報告明確指出，來自集團其他成員實體之股利應於收入總額中排除，惟未具體規定該股利是否應於稅前所得(損失)中排除，故租稅管轄區稅捐稽徵機關與跨國企業集團可能採取不同計算方法，致稅捐稽徵機關運用國別報告資訊進行之風險評估或經濟分析具潛在偏誤。

(四) 香港

1. 屬高階階段

香港於 2018 年立法實施國別報告制度，適用 2018 年 1 月 1 日起之所得稅申報案件，並於 2019 年 7 月發布釋義及執行指引(Departmental Interpretation and Practice Notes)第 58 號規定香港實體申報之移轉訂價報

告及國別報告應遵循 OECD 三層文據相關條件及要求。香港自 2022 年開始運用國別報告資訊進行高稅務風險評估。

2. 運用國別報告資訊

- (1) 鑑於事前之風險評估，通常須俟稅捐稽徵機關進一步查核後，才能確認風險所在，爰香港實務上運用國別報告進行風險評估，但未逕作為稅務查核調整之依據。
- (2) 結合其他資訊進行稅務風險評估，如所得稅申報資料、財務報告、集團主檔報告及本地移轉訂價報告等。
- (3) 參考 OECD 風險評估手冊中之風險指標，偵測高稅務風險案件，並對納稅義務人進行跨期間比較分析，從其各項數據變化趨勢，以辨識其潛在稅務風險
- (4) 運用國別報告資訊規劃查核跨國企業之查核策略。實務上，香港稅務查核範圍比風險評估更為全面，如稅捐稽徵機關會對每件稅務查核案件進行實地訪查、約談納稅義務人主要管理階層，透過討論查核蒐集之資訊及協商來解決稅務爭議案件。

3. 面臨之挑戰

- (1) 須投入大量資源處理國別報告之巨量資訊
- (2) 倘 UPE 在香港境外之跨國企業集團不配合提供相關資訊，則稅捐稽徵機關須透過資訊交換機制始能取得相關資訊。
- (3) 國別報告表 1 之資訊係按租稅管轄區別彙總之數據，無法得知個別實體數據。
- (4) 國別報告並未提供特定高稅務風險項目資訊，如無形資產(如商標及專利權)、關係企業間資金借貸金額、利息支付金額及權利金支付金額等，因此大大降低偵測侵略性稅務規劃活動之能力。

(五) 印尼

1. 屬高階階段

印尼 2016 年發布移轉訂價文據(含國別報告)指導原則(MoF

Regulation 213/2016 : TP Documentation) , 供其稅捐稽徵機關作為執行管理移轉訂價文據相關行政流程及查核作業依據 , 於 2017 年 1 月 26 日簽署 MCAA , 2017 年 12 月 29 日發布第 29 號稅務規則 : 國別報告行政程序(DGT Regulation No.29/2017 : Administrative Procedures for CbCR) , 2018 年 6 月進行第一次國別報告資訊交換 , 2019 年 12 月 31 日發布第 38 號稅務通函(Director General Taxes Circular Letter No.38/2019) , 提供有關國別報告技術指引 , 截至 2023 年已收到 64 個租稅管轄區之國別報告 , 交換 23 個租稅管轄區國別報告。

2. 運用國別報告

DGT 自行建置資訊分析系統 - 遵循風險管理及商業情報系統 (Compliance Risk Management and Business Intelligence, 下稱 CRM) , CRM 旨在快速及有效選出具查核實益之案件 , CRM 係由各項風險引擎 (risk engine) 所構成 , 透過分析內部及外部資訊 , DGT 再依 OECD 2004 年發布之遵循風險管理指引 (Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance) 之最佳做法評估風險權重與分數 , 其中運用國別報告資料作為重要風險參數之搜尋引擎如下 :

- (1) 智慧網站 (SmartWeb) , 運用國別報告資訊供稅捐稽徵機關釐清錯綜複雜之關係人及關係企業持股關係。
- (2) 移轉訂價特定風險引擎 (Transfer Pricing Specific Risk Engine) 及特定行業風險之搜索引擎 (CRM Engines-Special Risks)

DGT 除運用國別報告資訊 , 尚運用其他內部資訊如所得稅申報資料、發票資訊及扣繳資料等 , 與外部資訊如財產資料、汽車所有人資料及投資資料等 , 透過上述搜索引擎分析 , 根據每個納稅義務人之風險高低 , 提供給 DGT 納稅義務人遵循委員會 (Taxpayer Compliance Committee) 處置建議方案。

3. 面臨之挑戰

DGT 利用資料庫運用分析國別報告資訊 , 面臨最大挑戰即是國別報

告申報書表有部分欄位係未限制格式，因此常發生納稅義務人填報錯誤格式之申報資訊，如空白或無效之身分辨識碼、不同幣別、國家代碼與納稅義務人地址不一致及各式數值計算錯誤等。

(六)日本

1. 屬於高階階段

日本於 2016 年導入三層文據架構，規定前一年合併報表總營業收入超過 1 千億日元之所有日本公司及在日本有 PE 之外國公司包括跨國企業集團成員，應送交會計年度起始日為 2016 年 4 月 1 日起之國別報告。截至 2021 年止，NTA 收到來自 53 個租稅管轄區總計 2,246 個集團之國別報告，並交換 901 個集團之國別報告資訊至 60 個租稅管轄區。

2. 運用國別報告資訊

- (1) 運用國別報告資訊於高稅務風險之評估、辨識特殊稅務議題及統計目的。
- (2) 結合國別報告資訊與關係人交易資訊，以辨識出交易鍊及使用或移轉無形資產交易。
- (3) 稅捐稽徵機關可能運用多年度國別報告、關係人申報書表、過去查核經驗及海外匯款資訊等資料，進行評估稅務風險及選案。
- (4) 觀察多年國別報告可得知每個租稅管轄區之銷售及利潤變化，並推測出跨國企業集團之主要活動集中於那些租稅管轄區。

3. 遭遇之挑戰

- (1) 納稅義務人申報錯誤，例如幣別錯誤或金額最小單位之錯誤。
- (2) 稅捐稽徵機關發現上述錯誤後，尚需花費時間與納稅義務人聯繫、確認並更正數值。

(七)韓國

1. 屬高階階段

韓國規定 UPE 於韓國境內且前一年度合併財務報表總收入超過 1 兆韓元者，及 UPE 在境外但於韓國境內之跨國企業集團成員前一年度合

併財務報表總收入超過 7.5 億歐元者，應於年度結束後 12 個月內，透過電子系統(Axis)向稅捐稽徵機關送交國別報告。韓國要求符合前揭條件之納稅義務人皆應送交韓文版及英文版之國別報告。

2. 國別報告之應用

- (1) 韓國主要運用國別報告於移轉訂價風險之評估，其於初步分析階段僅就國別報告資訊進行分析，進階分析則結合國別報告資訊與所得稅申報書等資料進行分析，最後結合集團主檔報告及本地移轉訂價報告，進行綜整分析評估移轉訂價風險。
- (2) 韓國參考 OECD 風險評估手冊訂定相關風險指標以評估稅務風險，如集團內部利潤配置情形、功能風險是否與利潤配置相當、國內集團成員之營業成果是否與整體 MNE 不一致或偏離市場趨勢、與關係企業間受控交易等。

(八) 寮國

寮國刻著手起草移轉訂價相關法規，預計 2024 年施行，且因極少跨國企業集團資訊，目前尚在討論是否施行國別報告制度。因此其於本次會議分享該國運用自行建置之稅務資訊整合系統(TAXRIS 系統)及風險基礎審查工具(The Risk Base Audit Tool, RBA)，就 16 項風險指標，進行風險評估及選案。

(九) 澳門

1. 屬中階階段

澳門於 2016 年 11 月成為 OECD IF 成員，其為了符合 OECD BEPS 行動計畫 13-移轉訂價文據及國別報告之最低標準，於 2020 年以第 21/2019 號法律修訂所得補充稅規章(Regulation of Complementary Income Tax)，導入移轉訂價三層文據架構，另於 2018 年 5 月，中國大陸依據多邊稅務行政互助公約(The Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters，下稱 MAC)第 29 條規定，將該公約適用領域擴大涵蓋澳門，澳門並於 2020 年 8 月據以簽署國別報告 MCAA，奠定

其允諾履行國際間資訊交換之法律基礎，並於 2021 年進行首次國別報告之資訊交換。

2. 國別報告資訊之運用

澳門財政局委外建置國別報告申報系統，應送交國別報告之實體皆可透過入口網站進入該申報系統，填報申報資料。目前該局刻規劃將國別報告資訊納入其風險基礎查核系統，將有助於辨識高稅務風險案件，以提升選案有效性。

(十)馬來西亞

1. 屬高階階段

馬來西亞於 2016 年立法施行國別報告制度，2017 年簽署 MAC 及 MCAA，並於 2019 年 6 月進行首次國別報告資訊交換。

2. 國別報告資訊之運用

自 2021 年起，馬來西亞內地稅務局(IRBM)將國別報告資訊納入稅務風險評估資料來源之一，同時結合其他資訊(如所得稅申報資料等)，以辨識潛在高移轉訂價風險案件。截至 2022 年，IRBM 已運用國別報告挑選 205 件高稅務風險移轉訂價案件進行查核。

3. 面臨之挑戰

(1) 國別報告資料品質不佳(如稅務識別碼不完整、數值重複輸入及數值單位錯誤等)，常須花費人力進行人工辨識及釐正，始能進行有效稅務風險評估。

(2) 在解碼資訊交換取得之國別報告時，常發生系統技術面問題，爰 IRBM 成立 HelpIT HiDEF 部門專門處理系統相關問題。

(十一)蒙古

國別報告制度發展尚屬初階階段，說明如下：

1. 蒙古根據 OECD BEPS 行動計畫 13 最低標準，於 2020 年訂定移轉訂價三層文據相關規定，並要求符合送交資格之營利事業，應於 2021 年 2 月前送交 2020 年度國別報告。

2. 蒙古預計於 2024 至 2026 年間增訂資訊交換相關規定，以利與其他租稅管轄區進行國別報告交換。

(十二) 紐西蘭

1. 屬高階階段

紐西蘭說明國別報告除提升企業租稅透明度外，亦有助於評估 BEPS 稅務風險，並分享其運用國別報告之風險評估指標如下：

- (1) 特定租稅管轄區保有顯著利潤，但未執行實質性營業活動。
- (2) 特定租稅管轄區稅前利潤率顯著高於集團整體利潤率。
- (3) 跨國企業集團進行組織重整，將產生關鍵收入之有形或無形資產所有權轉移至其他成員。

2. 國別報告資訊之運用

- (1) 紐西蘭評估移轉訂價風險時，除運用國別報告資訊外，尚搭配其他可得資訊，如海關相關數據、海外投資辦公室所揭露之資訊、年度國際問卷回應資訊⁹及租稅協定他方締約國提供之稅務核釋(Tax rulings)資訊。
- (2) 紐西蘭運用上述資訊進行風險分析時，採用至少 3 年度資訊，綜合觀察企業營運模式及各項指標之變化趨勢，評估是否有異常情形；如發現有異常情形，將進一步分析異常之原因是否源自非租稅因素。

3. 面臨之挑戰

(1) 非租稅因素導致之差異性

不同租稅管轄區間之稅負差異可能源自非租稅因素，例如不同國家經濟條件、經營模式或法規環境等。

(2) 國別報告不能作為功能分析之唯一依據

國別報告雖揭露跨國企業集團在不同租稅管轄區營業收入、稅負及營運狀況等資訊，惟考量該等資訊僅為概括資訊，而非企業內部營運及價值創造之完整資訊，爰尚不得替代對企業之移轉訂價功能分析。

⁹ 該問卷係紐方進行國際稅務監督之工具，內容包括企業海外投資、國外所得、國際資金流動等問題，以協助稅捐稽徵機關識別潛在租稅規避情形。

(3)對國別報告揭露資訊應保持合理懷疑

考量國別報告表 1 數據係依租稅管轄區別彙總呈現，爰分析國別報告資訊時，宜對該等數據保持合理懷疑，並搭配其他可得資訊綜整評估該等數據是否真實反映企業實際經濟活動。

(4)善用國別報告表 3 自願性揭露資訊

紐方分享實務經驗認為國別報告表 3 自願性揭露之資訊，通常可有效說明表 1 數據異常之原因，爰建議應善用國別報告表 3 資訊，提升風險評估之有效性。

(十三)巴紐

巴紐已建立國別報告制度，並簽署MAAC。該國屬國別報告制度施行之初階階段，尚無運用國別報告進行稅務風險評估案例，目前係依世界銀行所建議之風險基礎審計工具(RBA)進行風險評估。

(十四)菲律賓

1. 菲律賓說明其非 IF 成員，目前國內法尚未導入國別報告制度，亦未簽署國別報告 MCAA，爰目前屬初階階段；未來將研議是否實施國別報告制度。另外，菲律賓為落實 BEPS 行動計畫 5 及行動計劃 14 之最低標準，於 2022 年 6 月 30 日發布第 11-2022 號及第 10-2022 號稅務規定，進行稅務核釋自發資訊交換及 MAP 相關措施。
2. 菲律賓國內法訂有移轉訂價制度，並於 2019 年 8 月發布移轉訂價審查指引，提供標準化之審核程序及方法；實務上運用納稅義務人申報之關係人交易表格(RPT Form)、移轉訂價文據及從其他政府機關(如證券交易委員會)所有之資訊等，評估移轉訂價及其他 BEPS 稅務風險，並據以選案查核。

(十五)新加坡

1. 屬高階階段

新加坡自 2017 年 1 月 1 日起之會計年度實施國別報告送交規定，截至 2023 年 9 月 1 日已與 86 個租稅管轄區進行國別報告資訊交換。

2. 國別報告資訊之運用

(1) 新加坡遵守 OECD 有關適當使用國別報告資訊指導原則(Guidance on the Appropriate Use of Information Contained in CbC Reports)，僅於下列用途使用國別報告資訊：

- A. 評估移轉訂價風險。
- B. 評估其他 BEPS 相關風險。
- C. 進行經濟及統計分析。

(2) 新加坡除運用國別報告資訊外，尚結合營利事業申報之關係人相關資訊，綜整評估移轉訂價風險或其他 BEPS 風險。選案過程運用自行開發之風險評估模型進行評估，該模型根據企業特性劃分風險群組，並標記跨國企業集團可能具高風險之營運所在租稅管轄區，舉例如下：

- A. 風險群組 1：賺取高利潤，但無執行顯著功能且無資產。
- B. 風險群組 2：賺取低利潤，但有執行顯著功能及(或)擁有顯著資產。
- C. 風險群組 3：導管公司。

3. 面臨之挑戰

新加坡說明面臨之挑戰主要為國別報告數據異常，其中常見為納稅義務人使用錯誤之金額單位(例如以百萬元為單位表達)。

(十六) 泰國

國別報告發展屬中階階段，說明如下：

1. 泰國已建立國別報告送交系統，營利事業可透過符合 OCED XML Schema 2.0 之 XML 檔案送交國別報告，並修正送交錯誤情形。
2. 依 2022 年 1 月 1 日至 2023 年 9 月 21 日間國別報告送交統計，共有 54 個跨國企業集團 UPE 或代理母公司送交成員(SPE)係泰國稅務居住者，且已有 37 個跨國企業集團已成功送交國別報告。
3. 泰國對應送交但未送交國別報告之營利事業，刻設計合規架構以追蹤送交情形。

(十七) 越南

1. 屬中階階段

越南說明其為發展中國家，吸引外人直接投資(Foreign Direct Investment)為推動越南經濟發展重要支柱。為吸引外人投資，越南實施多項優惠政策，如土地租金豁(減)免、調降企業所得稅等。依越南財政部報告，其稅課收入面臨挑戰主要為外資企業或跨境電子商務交易相關租稅規避行為。越南自 2017 年起實施國別報告制度，國別報告主要運用於稅務風險管理及溝通，不會逕作為核定稅捐之依據。

2. 面臨之挑戰

越南說明主要面臨之挑戰為其稅務官員缺乏運用國別報告評估跨國企業移轉訂價風險之經驗，另外，該國IT基礎設施系統尚不完善，在執行國別報告自動交換時仍有許多挑戰須克服。

四、工作小組會議結論與建議

(一)所有會員體施行國別報告之情形

1. 初階階段：5 個會員體

(1) 尚未施行國別報告制度，通常運用所得稅申報資料、第三方資料及移轉訂價報告進行風險評估。

(2) 面臨之主要挑戰：

- A. 尚在立法起草階段。
- B. 尚未建置 IT 系統。
- C. 員工之能力建構及人力資源限制。
- D. 適用國別報告提交規定之境內 UPE 家數少。
- E. 須符合國別報告資料保密性及資料保護規定。

2. 中階階段：3 個會員體

(1) 此階段會員體已開始運用國別報告進行稅務風險評估，並已累積少數成功案例

(2) 面臨之主要挑戰：

- A. 尚須建立或改善其 IT 系統及管理制度。

- B. 尚待建立資訊交換架構。
- C. 須符合國別報告資料保密性及資料保護規定。
- D. 須符合適當使用國別報告之要求。
- E. 員工之能力建構及人力資源限制。

3. 高階階段：10 個會員體

(1) 此階段之會員已施行國別報告制度多年，除運用國別報告資訊外，尚結合其他來源資料，以建構風險評估模型、進行風險評估、選案、個案檢視及統計分析等

(2) 面臨之主要挑戰：

- A. 申報資料錯誤。
- B. 個別成員實體之財務數據、營業活動或功能與其所屬之稅務管轄區不一致。
- C. 國別報告僅提供彙整之數據資訊，而非個別成員之財務數據。
- D. 時間落差。
- E. 誤判為高稅務風險案件。

4. 有 11 個會員體會寄發通知給符合提交國別報告條件之實體。

5. 有 11 個會員體已建立國別報告自動資訊交換機制。

(二) 工作小組建議

1. 對尚在導入國別報告制度及運用國別報告初期之會員體，加強能力建構及提供支援。
2. 考量國別報告資訊為實施 Pillar 2 之重要資訊之一，宜深入討論如何改善國別報告數據之準確性。
3. 各會員體持續分享運用國別報告評估高稅務風險之經驗，包括確保風險評估模型之有效性及如何偵測企業重組之風險。

肆、心得與建議

一、移轉訂價無形資產查核

(一)廣續向納稅義務人宣導落實文件備置義務，及提升稅捐稽徵機關資訊蒐集能力

無形資產移轉訂價查核之可比較分析所需資料，高度仰賴企業管理階層提供，倘納稅義務人不配合，將使無形資產移轉訂價查核面臨阻礙，爰除於法規明定企業文件備置義務外，宜廣續對納稅義務人宣導，提升其法遵意識。另外，稅捐稽徵機關宜善用資訊交換機制，向其他協定夥伴國請求資訊，以提升其資訊蒐集能力，減少徵納雙方資訊不對稱情形。

(二)善用APA及MAP消弭可能爭議

考量無形資產移轉訂價查核常有徵納雙方爭議，建議納稅義務人運用現行APA、雙邊預先訂價協議(BAPA)及MAP機制，消弭可能爭議。

二、納稅義務人所得稅稅務行政數位化

(一)持續優化個人稅務帳戶服務

建議持續優化現行稅務入口網提供之個人數位服務，減少需以紙本遞交之申請項目，提升數位化比例；提供歷年綜合所得稅申報資料及扣除額等查詢功能，供民眾參考運用；並綜合跨稅目業務，進一步擴大個人專屬服務，與其他政府機關之平台整合，逐步推動電子化政府。

(二)利用人工智慧強化內外部服務

我國於 2022 年推行智慧客服，建議可運用人工智慧強化現行系統演算功能，精進模擬問答內容，提供更完善諮詢服務，以有效解答民眾疑義，進一步紓解來電數量；另可運用人工智慧及大數據分析納稅人申報資料，找出侵蝕稅基潛在因素，並加強選案查核精準度，以有效掌握課稅資料，進而增加稅收。

三、國別報告執行情形及資訊之使用

(一)因應未來資訊交換案件增加，建立相關人才培育機制

隨著國際反避稅趨勢發展及我國租稅協定網絡漸趨綿密，資訊交換案

件數量將逐年增加，我國應持續派員參與相關研討會，汲取其他租稅管轄區實務經驗，並建立我國相關人才培育機制，增進運用國別報告之有效性及有效管理稅務風險，以保全我國合理稅捐，提升納稅義務人租稅依從度。

(二)透過多元管道蒐集相關資料，運用智能分析精進選查移轉訂價案件之效能

查國別報告相關資訊可使用於移轉訂價、BEPS等相關稅務風險評估與經濟統計分析等目的，或作為移轉訂價查核之參考資料，但不得取代受控交易之移轉訂價分析，成為移轉訂價查核調整依據。基此，為提升運用國別報告選查高稅務風險移轉訂價案件之效能，稅捐稽徵機關除國別報告資訊外，宜透過多元管道蒐集其他可得資訊(如外部公開財務資訊等)，運用智能分析綜合評估，以有效運用查核人力及遏阻納稅義務人潛在逃漏稅情形。

四、廣續強化國際參與，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「移轉訂價無形資產查核」、「納稅義務人所得稅稅務行政數位化」及「國別報告執行情形及資訊之使用」3 項議題，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，爰我國應廣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。