



# 我國移轉訂價查核-國別報告運用 及因應國際反避稅之未來展望

財政部賦稅署  
宋秀玲

# CONTENTS

01 國際與我國反避稅

02 我國移轉訂價制度近期  
修法

03 運用國別報告精進移轉  
訂價查核

04 展望未來-我國因應全球  
企業最低稅負制

05 結論



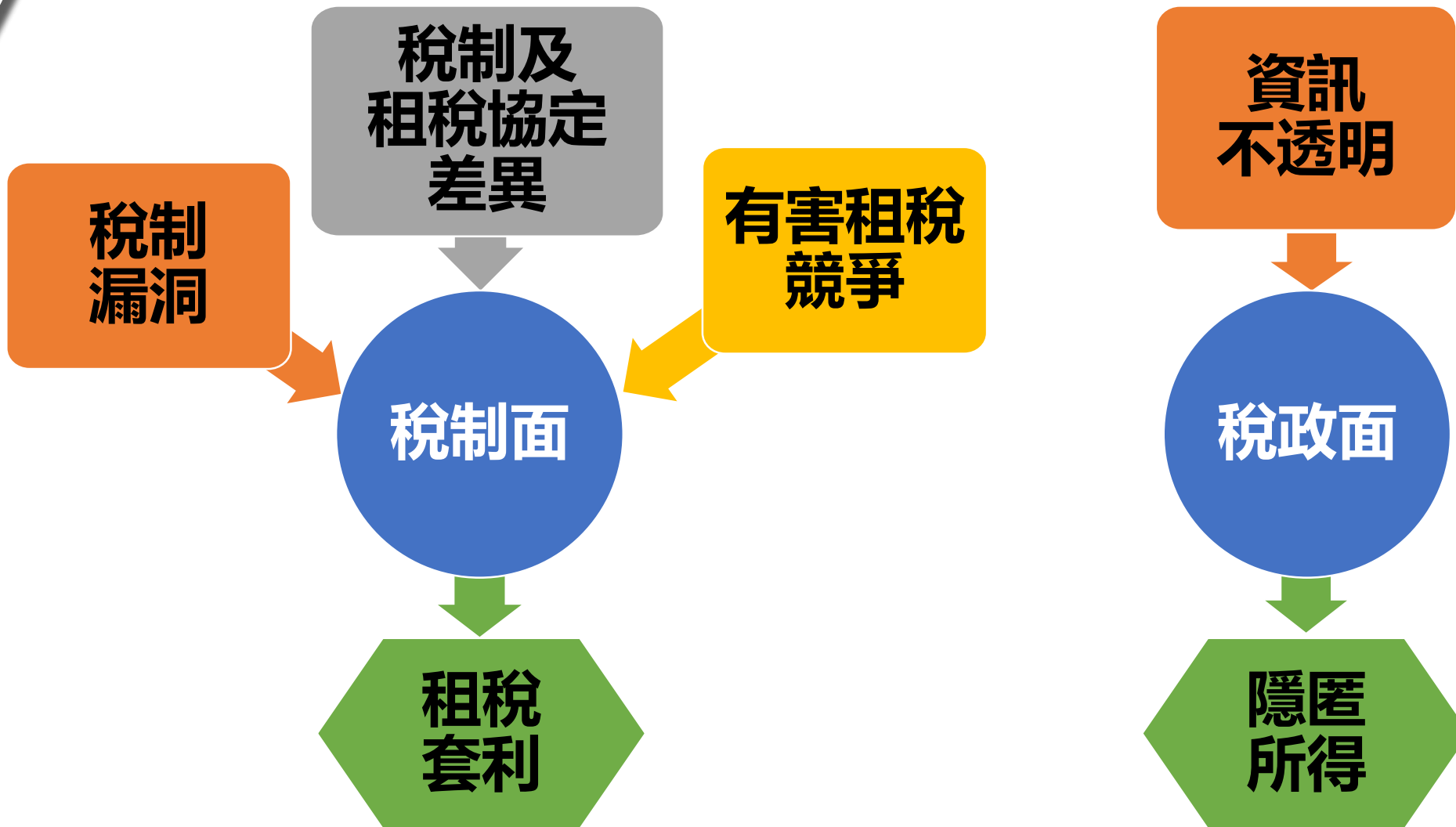




# 國際與我國 反避稅

01

# 跨國企業集團常見租稅規避方式(1/2)



# 跨國企業集團常見租稅規避方式(2/2)

1. 於【免稅區】設立子公司
2. 利用【不合常規受控交易】移轉原屬母公司之利潤至免稅區
3. 以免稅區子公司轉投資標的孫公司，【盈餘(含不合常規利潤及轉投資收益)保留】不分配
4. 利用免稅區【資訊不透明】成功隱匿避稅行為



# 反避稅集體戰與同儕檢視



## 稅制面

BEPS 1.0

BEPS 2.0

## 稅政面

資訊透明



 跨國企業應重視誠信、透明及稅務治理

# BEPS發展歷程

2013年2月

OECD應 G20要求  
辨認常見之跨國避  
稅模式並提出解決  
之道

2013年7月

OECD發布15項  
BEPS行動計畫  
(通稱**BEPS1.0**)

2016年6月

成立**BEPS 包容  
性架構(IF)**

2015年10月

OECD發布**15項行  
動計畫最終報告**

2021年12月

OECD發布第二支  
柱**立法範本**

2021年10月

IF發布「解決經濟  
數位化租稅挑戰」  
**二支柱聲明**  
(通稱**BEPS2.0**)

# BEPS 1.0 - 15項行動方案

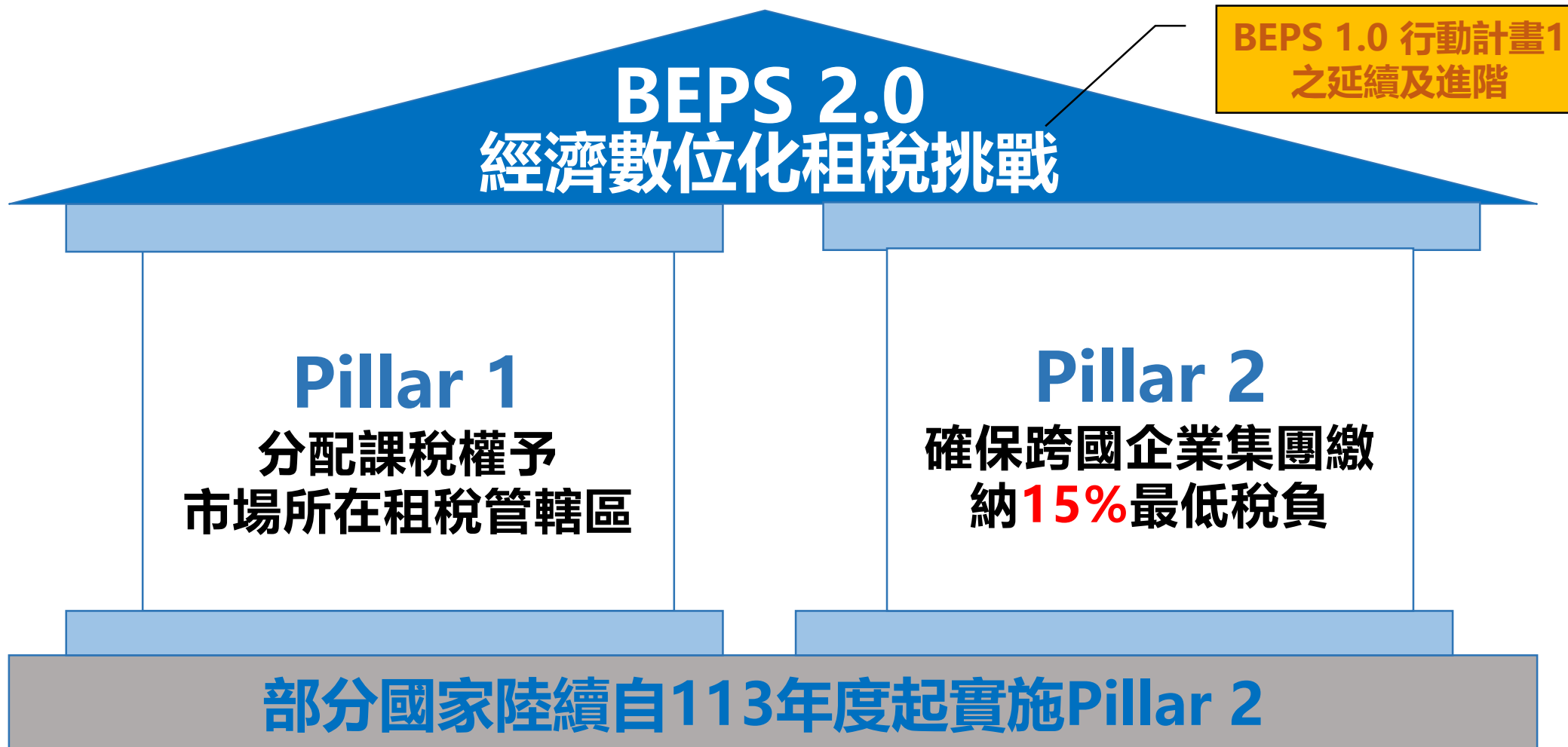
4項與TP有關，顯示國際重視程度

一致性	實質性	透明度
混合錯配安排(2)	防止協定濫用(6)	方法及資料分析(11)
受控外國公司(3)	規避PE之構成(7)	租稅規劃之揭露規定(12)
利息及其他金融支付之扣除(4)	無形資產之移轉訂價(8)	移轉訂價文據(13)
有害租稅慣例(5)	移轉訂價/風險與資本(9)	爭端解決機制(14)
	移轉訂價/高風險交易(10)	
數位經濟之租稅挑戰 (1)		
建立執行相關計畫之多邊工具(15)		

包容性架構要求成員應落實4項最低標準



# BEPS 2.0



# 我國現行反避稅制度

**TAX AVOIDANCE**

**實質課稅原則**  
(Substance over form)

**資訊透明**  
(含EOI、CRS)

**移轉訂價**  
(Transfer Pricing)

所得稅法§43-1

**反自有資本稀釋制度**  
(Thin Capitalization Rule)

**實際管理處所**  
(Place of Effective Management)  
(尚未實施)

**受控外國企業制度**  
(Controlled Foreign Corporation Rule)



我國移轉訂價  
制度近期修法

02

# 我國移轉訂價制度發展歷程

我國

增訂所得稅法第43條之1移轉訂價調整規定

發布TP查核準則-導入TP報告及明定罰則

建立TP查核制度-專案與常態查核

修正放寬  
預先訂價  
協議  
(APA) 申請門檻

修正TP查核準則-導入三層文據架構

CbCR 自動  
交換:  
日、紐  
(2019起)、  
澳洲 (2020  
起)、瑞士  
(2021起)

修正 TP 查核準則-新增無形資產相關規定

1971

1995

2004

2006

2013

2015

2017

2019

2020

2021



OECD 發布  
TP  
Guidelines

OECD 發布  
BEPS 行動  
計畫  
8-10 & 13

歐盟稅務體  
制 檢視 -  
CbCR 自動  
交換

OECD 發布  
Pillar 1、  
Pillar 2



# 106年導入三層文據架構



配合BEPS行動計畫13，提升跨國企業跨境資訊透明度



- 106年度起施行三層文據架構規範
- 108年度起進行國別報告自動交換

## 集團主檔報告 (Master File)

跨國企業集團全球經營及移轉訂價政策總覽

## 移轉訂價報告 (Local File)

營利事業受控交易資訊及移轉訂價分析

## 國別報告 (CbCR)

跨國企業集團收入、利潤及稅負於全球之配置情形，與集團成員從事之營運活動概況

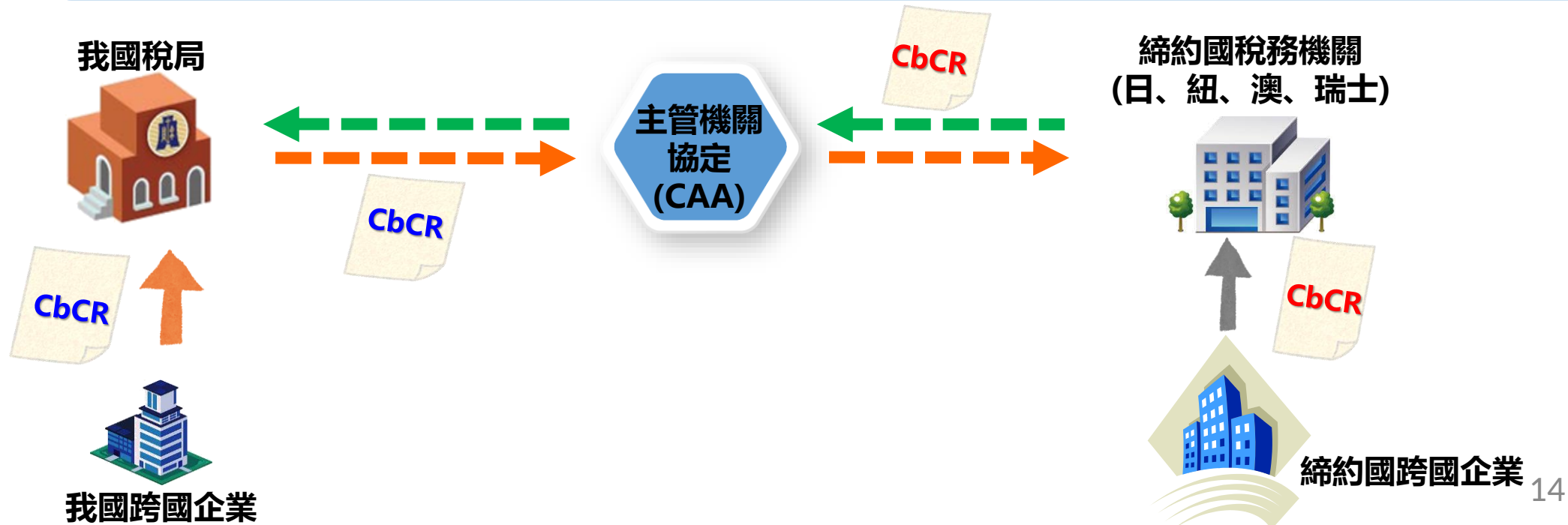
適用門檻

跨國企業集團**合併收入**達新臺幣270億元(約7.5億歐元)

# 國別報告(CbCR)資訊交換(1/2)

## 我國落實國際新資訊透明標準情形

- 持續洽簽租稅協定，並依協定資訊交換條文，執行資訊交換，強化跨境稅務合作
- 積極與協定夥伴國洽商稅務用途資訊「自動交換」主管機關協議(CAA)
- CbCR資訊交換：日本及紐西蘭(2019年起)、澳大利亞(2020年起)、瑞士(2021年起)



# 國別報告(CbCR)資訊交換(2/2)

我國營利事業已送交CbCR統計					
所得年度	應送交成員	境內最終母公司(UPE)(A)	境內代理母公司(SPE)(B)	境內非UPE或SPE(C)	總計(D=A+B+C)
108年度		159	1	109	269
109年度		148	1	103	259
110年度		156	2	122	280
111年度		169	1	89	259

送交年度	我國提供CbCR予其他國家	其他國家提供我國CbCR
108年度	76	<b>525</b>
109年度	112	<b>578</b>
110年度	116	<b>585</b>
111年度	126	<b>569</b>
112年度	113	<b>545</b>

資料來源:各地區國稅局及財政部國際財政司統計資料



# 109年增訂無形資產相關規定

## ✓ 強化無形資產可比較程度分析-DEMPE分析



參考 BEPS  
行動計畫 8-  
10 成果報告，  
納入無形資  
產相關規定，  
並自 109 年  
度起適用



確保無形資產利潤分配  
與經濟活動及貢獻一致





運用國別報告  
精進移轉訂價  
查核

03

# 移轉訂價查核計畫演進

**95年起**  
**執行TP專案查核計畫**  
二年1次

1

**103年起**  
**二面向執行TP查核計畫**

- **TP專案查核計畫**  
精進TP查核技術及深度
- **TP常態查核計畫**  
落實TP普查
- **每年1次**

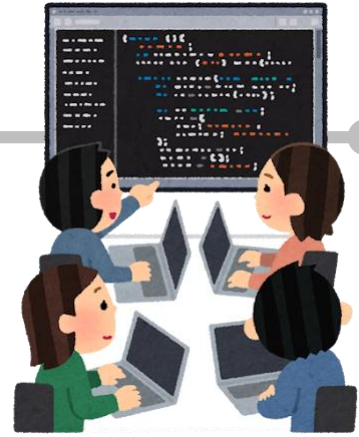
2

**108年起**  
**國別報告資訊納入TP選案**  
精進選案條件

3



# 移轉訂價避稅風險評估-資料蒐集



# 移轉訂價避稅風險評估-有效運用國別報告



國別報告

1

## 關係人收入占比

集團於各國(地區)之關係人收入占總收入之比例

2

## 員工(資產)利潤貢獻

集團於各國(地區)之員工(資產)平均獲利

- 總收入/員工人數(有形資產)
- 稅前損益/員工人數(有形資產)

3

## 獲利率及變化

- 集團於各國(地區)之淨利率
- 集團各年度於各國(地區)淨利率之變化

4

## 有效稅率及變化

- 集團於各國(地區)之有效稅率
- 集團各年度於各國(地區)有效稅率之變化

5

## 利潤配置比率

集團於各國(地區)利潤配置情形



# 精進TP選案 (1/5)

## 1 運用國別報告偵測高風險類型(1/2)



### 境外成員有效稅率偏低

- 境外關係人**有效稅率偏低**，**利潤率高於**境內營利事業
- 境外關係人**有效稅率較前1年度下降**，但**利潤率增加**



### 成員利潤配置與價值創造不符

- 境外關係人**持有智慧財產權**，但**無投入研發活動**
- 境外關係人主要營運活動為生產、製造，配銷，但**員工人數/有形資產偏低**，每單位(員工人數/有形資產)**利潤率高於**境內營利事業

# 精進TP選案 (2/5)

## 1 運用國別報告偵測高風險類型(2/2)

### 執行營運活動變化

- 境外關係人**未執行重要營運活動**，但**利潤率偏高**
- **執行重要營運活動**之境內營利事業**利潤率低於未執行重要營運活動**之境外關係人
- 境外關係人**執行重要營運活動**較前1年**減少**，但**利潤率增加**
- 境內營利事業與境外關係人之**營運活動**，**員工人數、有形資產配置**有**大幅變動**

# 精進TP選案 (3/5)

## 2 運用國別報告偵測高風險釋例1

### A集團於各租稅管轄區之利潤及有效稅率

租稅管轄區	成員個數	關係人收入占比	利潤率	利潤配置比率	有效稅率
臺灣	3	6%	1%	30%	48.51%
薩摩亞	9	99%	6%	19%	0%
英屬維京群島	3	100%	3%	4%	0%

### 風險指標

境外關係企業所在租稅管轄區

- 利潤率偏高
- 利潤配置比率偏高
- 關係人收入比率偏高
- 有效稅率偏低

### 評估TP風險

A集團  
高稅務風險

### 實地查核

調增所得額並  
補徵稅款



# 精進TP選案 (4/5)

## 2 運用國別報告偵測高風險釋例2

**B集團**於各租稅管轄區之利潤及有效稅率

租稅管轄區	成員個數	關係人收入占比	利潤率	利潤配置比率	有效稅率
臺灣	14	38%	7%	25%	5.3%
香港	11	58%	48%	10.5%	0%
薩摩亞	14	99%	98%	11%	0.1%

**表2. B集團**於各租稅管轄區執行活動情形

租稅管轄區	研發	持有或管理 智慧財產權	採購	製造	銷售	行政、管理 支援服務	持有股份或其他 權益工具
臺灣	√	√	√	√	√	√	
香港			√		√	√	√
薩摩亞							√

# 精進TP選案 (5/5)

## 2 運用國別報告偵測高風險釋例2(續)

### 風險指標

境外關係企業利潤率偏高，  
且該關係企業未執行重要營  
運活動



### 評估TP風險

B集團  
高稅務風險

受查公司與香港、薩摩  
亞關係企業之受控交易

👉 符合常規交易原則



💡 可能有其他BEPS  
問題，如CFC

無TP問題



# 未來精進方向



🎯 加強其他資訊蒐集，併同CbCR資訊綜合分析，以掌握高稅務風險案件

🎯 強化人工智慧稅務查核系統功能，精進選案之效能、發掘未依規定揭露資訊者







展望未來-我國因  
應全球企業最低  
稅負制

04

# 全球企業最低稅負制(GMT)

低稅負租稅管轄區

最低要求稅率15%

- 名目稅率低
- 租稅優惠多



實質稅率低於15%

補充稅  
(top-up tax)

我國CFC制度有助提升臺商於低稅負租稅管轄區之實質稅率

我國最低稅負制(AMT)現行徵收率12%，是否應調高？



# 國際間推動情形

**142國** / OECD包容性架構 147個成員國 **支持GMT**  
**61國**宣布採行GMT措施

★加拿大2024年

★歐盟2024年

■ 已完成立法 37國

■ 已提出草案 15國

■ 討論中 9國

■ 尚未宣布，預計將陸續發布

★美國2023年  
實施國內最低稅負制  
(稅率15%)

★澳大利亞2024年

★日本2024年

★韓國2024年

★香港2025年

★越南2024年

★新加坡2025年

# 我國因應GMT方案

 為因應國際稅制趨勢，保障我國課稅權，研擬2階段因應措施

 01 調高AMT徵收率至15%

自114年度起，調高符合GMT  
適用要件之MNE在我國境內  
營利事業成員AMT徵收率為  
15%

 02 導入符合國際標準之GMT

研擬AMT條例修正草案，導入符  
合國際標準之GMT

 預期效益

短期:有助提高ETR之分子，同時彰顯我國認同國際共識稅率，不會以  
過度租稅優惠競爭國際投資資金

中長期:避免將我國稅收拱手讓人



# 結論

05



# 企業因應之道(1/3)

- 為維護國家合理稅收，**反避稅已成多數國家共同合作事項**
- **多數國家**依循BEPS1.0及BEPS2.0建議
  - ✓ **完善國內稅制**及租稅協定，防堵漏洞，且如火如荼導入BEPS 2.0支柱二全球企業最低稅負制(GMT)
  - ✓ **承諾**執行國際新資訊透明標準
- 低稅負地區加入BEPS包容性架構，陸續實施經濟實質要求、加入資訊交換



**跨國企業移轉並隱藏利潤於低稅負地區，已非節稅方法，甚至認定涉逃漏稅**



**體認國際合作反避稅之決心**



# 企業因應之道(2/3)



**全球聯合反避稅-防堵稅制差異與資訊不透明**

**單打獨鬥** → **集體戰 + 同儕檢視**



**以TP為例**

**BEFORE**

僅揭露TP報告

**VS**

**NOW**

要揭露三層文據

集團營收、功能、風險、資產、員工  
人數、利潤、稅負等資訊**全都露**

**企業應**

- ✓ 自我審視利潤配置之合理性
- ✓ 確認利潤配置與功能、風險及價值創造一致
- ✓ 確實填報國別報告資訊(為GMT之避風港計算依據)



**過去可以，  
不表示現在或未來可以!!**

# 企業因應之道(3/3)

 目的若只是為了節稅而無合理商業理由，且未具經濟實質**建議**  
**調整全球投資架構及營運布局：**

- ✓ 除合理商業理由外避免透過免稅區
- ✓ 投資架構越直接越好
- ✓ 投資或商業決策回歸經濟實質，非以避稅為目的

 善用預先訂價協議

- ✓ 降低跨國企業集團稅負風險及依從成本
- ✓ 減輕稽徵機關查核人力及成本
-  **雙邊或多邊APA，可避免重複課稅風險**





THANKS  
FOR YOUR LISTENING