

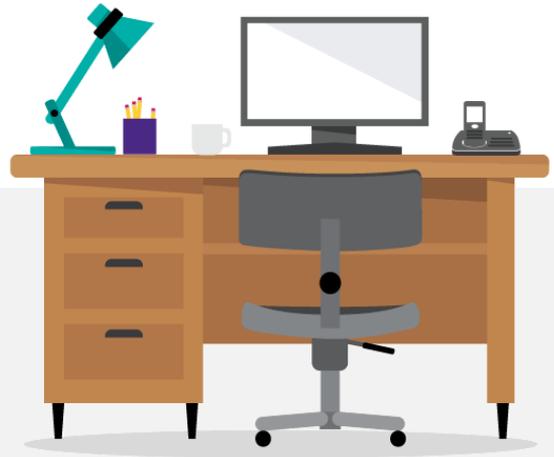


安侯建業

# BEPS國際 租稅趨勢與 價值鏈管理

2017年1月號

# 前言



稅基侵蝕與利潤移轉 ( Base Erosion and Profit Shifting , 以下簡稱「 BEPS 」 ) 行動計畫已顯著影響企業跨國利潤配置 , 企業亦應檢視自身之間接稅稅負是否受 BEPS 行動計畫之影響而產生風險。但很明顯地 , 擁有複雜價值鏈及高營收之公司勢必在營業稅 ( Value Added Taxes, VAT ) 及關稅等方面會受到 BEPS 行動計畫之影響。

在本期月刊中 , KPMG 分享 KPMG Global 於 2016 年 9 月發布之 [《Taxing Complex Global Supply Chains in a Post-BEPS World》](#) 我們發現透過擬定因應 BEPS 行動計畫之價值鏈管理 , 可促進過去獨立作業之移轉訂價、營業稅與關稅人員相互合作。

企業之集團內部訂價係：

1. 訂定移轉訂價政策主要考量因素；
2. 用以計算進口稅費；
3. 用以計算間接稅之金額。

相較單獨考量移轉訂價因素 , 企業可藉由思考上述議題 , 整合有關部門人員分析並瞭解 BEPS 行動計畫產生的影響 , 並獲得更全面、具時效性、有價值的意見。企業藉由整合移轉訂價、營業稅、關稅部門人員 , 將可幫助企業在面臨未來全球稅務趨勢下更具競爭力。

# Contents

## Taxing Complex Global Supply Chains in a Post-BEPS World

- 02 併同考量移轉訂價、間接稅及關稅法令
- 03 BEPS對於間接稅及關稅之影響
- 04 企業移轉訂價政策之骨牌效應
- 06 限制部門間合作之因素
- 07 部門間整合的流程
- 09 相同資料，不同用途
- 10 KPMG觀察
- 11 其他資訊

### KPMG安侯建業獲ITR殊榮

2016 National Firm Award

國際財經雜誌International Tax Review ( ITR ) 是全球稅務領域中最具權威的稅務刊物之一。ITR Asia Tax Award除了對本所提出的實際案例做篩選評比外，ITR編輯群也會徵詢各地稅務專家、個人執業律師、稅務官員等人意見，評選標準包括團隊規模、服務創新程度與案件的複雜度。

來自國際權威機構的肯定，再度證明KPMG安侯建業在台灣及全球稅務服務的品牌地位，KPMG安侯建業將持續走在市場前端，向客戶提供專業且高品質的稅務服務。



# Taxing Complex Global Supply Chains in a Post-BEPS World



# 併同考量移轉訂價、間接稅及關稅法令



各國政府在實施BEPS行動計畫所建議之方案時，所有的稅務法規皆會直接或間接地受到影響。以企業所得稅為例，在此影響下，政府將整合與擴大稅基，並增加企業需揭露及出具相關文件之義務。

移轉訂價是經濟合作暨發展組織 ( The Organization of Economic Co-operation and Development, 以下簡稱「OECD」) 在BEPS行動計畫下關注的議題之一。在相關的建議中，BEPS行動計畫希望企業重新檢視自身利潤分配是否合理，尤其是主要利潤是否留在實質經濟活動及創造價值地，國別報告及相關移轉訂價文據的規定亦要求企業提供及揭露更多資訊。

同時，隨著BEPS行動計畫的發展，越來越多國家實施營業稅及消費稅 ( Goods and Services Tax, GST ) 稅制，馬來西亞及巴哈馬在近幾年已實施營業稅，中國亦修法將過去未納入營業稅稅制之產業包含於營業稅課稅對象中，印度亦在研議實施消費稅以取代大部分間接稅稅目，海灣國家 ( Gulf States ) 亦在其境內順利推動營業稅。除了美國以外，各國推行營業稅的計畫預計將於2018年完成。

在新稅制下，營業稅之稅率及稅基產生變化，各國對於營業稅之審查將日趨嚴格，企業需要花更多時間處理相關資料以確保其於各營運地的間接稅金額計算正確。除了營業稅外，關稅的法令及程序也在迅速改變，新的自由貿易協定亦在積極進行協商之中。歐盟委員會所制訂之歐盟海關編碼 ( The European Commission's Union Customs Code, 以下簡稱「UCC」) 已於2016年5月1日實施，並為歐盟會員國創造全新的關稅環境。UCC的新法令及處理程序，包含無紙化、全面電子化及相互影響的新型關稅環境，已顯著影響國際價值鏈規劃及交易方式。

除此之外，近期英國脫歐事件亦對跨國企業於歐洲之關稅、移轉訂價及間接稅策略產生劇烈影響。

# BEPS對於間接稅及 關稅之影響



BEPS行動計畫主要目的之一，即為防止跨國企業進行積極性稅務規劃以逃避其應納之「公平」稅負（“fair share” of taxes），若計畫成功推行，將對企業之移轉訂價政策投下前所未有的震撼彈。

對間接稅而言，最直接的影響就是BEPS行動計畫對於數位經濟的建議，該建議要求銷售服務及無形資產之企業在消費者所在國繳交營業稅，而非在企業所在國繳交。該建議主要目的為防止企業藉由成立位在低稅負地區之公司，達到減少營業稅稅額之效果。擴大常設機構（Permanent Establishment）的定義亦會影響營業稅稅制，許多企業將因此需在更多國家進行營業登記及遵循當地營業稅規定。上述影響除了銷售服務及無形資產外，亦會影響有形資產之交易，企業應重新檢視自身風險。對關稅而言，影響主要來自下列兩點：

- 隨著進口評價相關關稅法令之修訂，企業也需評估及修改其營運架構，如改變代理架構、加入外國中間關係人、移轉智慧財產（包含使用地、所有權及付費方式）等。
- 在BEPS建議之新文據規定下，企業資訊將更加透明化，如企業被要求揭露其營運活動及更多資訊予稅務機關，進口商亦需揭露關稅相關之關係人訂價資訊。

# 企業移轉訂價政策之 骨牌效應

在BEPS行動計畫建議之下，各國將取得更多移轉訂價資訊並投入更多資源於移轉訂價議題上，企業將面臨更嚴峻的移轉訂價挑戰。此外該等資訊亦可能分享予各國關稅局以進行審查，因此企業未來價值鏈管理將面臨更大的不確定性及風險。

## 案例探討

假設一跨國製造公司自西班牙 (ES) 運送其產品至其位於墨西哥 (MX) 子經銷公司。

### 傳統移轉訂價模式 ( Legacy Transfer Pricing )



\*在墨西哥留下較少之利潤

### BEPS時代移轉訂價模式 ( Post-BEPS Transfer Pricing )



\*要求在墨西哥留下更多利潤

## 相關影響

– 歐盟-墨西哥自由貿易協定 ( FTA ) 可能無法適用或進口國要求之當地成分 (Local Content) 比例下降 (若以交易價值作為計算基準)。

- 特定產品可能無法適用零進口稅率或減免進口稅率。
- 進口及營業稅增加可能影響產品價值及後續金流。

雖然公司間訂價因BEPS目的而減少，但該調整卻會對關稅及間接稅產生負面的影響，導致公司整體產生不必要的損失。值得慶幸的是，該損失可以藉由價值鏈稅負優化管理而減少甚至完全避免。

雖然移轉訂價的調整可能導致實際或帳上付款金額的變動，但各國對於移轉訂價調整稅務處理方式則不盡相同。有些國家將移轉訂價金額調整視為營業稅相關之調整；若移轉訂價調整僅是公司所得稅上調且無實際支付，有些國家從營業稅角度則忽略移轉訂價之調整。換句話說，移轉訂價及營業稅調整可能產生以下連鎖影響：

- 納稅義務人可能需要將調整數更正於營業稅原始付款期間申報書或列於作成調整當期之申報書。
- 新發票或借、貸項通知 ( credit/debit notes ) 可能需要隨調整而更動。
- 可能需向稅局揭露受調整影響之有形商品進出口。

- 移轉訂價調整相關之項目（如利息、股利、服務收入與費用等）可能產生其他營業稅爭議。
- 智慧財產評價相關變動亦可能影響關稅評價及相關進口稅負。

須注意的是，海關對於關係人交易價值之審查會較非關係人間交易更謹慎嚴格，如同移轉訂價，關係人交易在關稅中亦須符合常規交易原則(註)，不符合常規者將引起海關注意。由於移轉訂價調整通常是追溯至以前交易，可能對企業管理營業稅申報之修正、關稅申報金額與發票等方面產生連鎖效應，造成企業沉重的遵循負擔、阻礙現金回收與金流，並產生其他不必要的額外成本。

註：關稅上用於檢驗關係人交易價格之方法，可能與用於移轉訂價目的之測試方法顯著不同。



## 限制部門間合作之因素



移轉訂價、間接稅和關稅部門的合作中，下列因素可能會造成部門間合作的困難：

- 三個部門之職能都具高度專業性，在相同議題下亦有可能因為各自考量不同而產生分歧。
- 報告對象可能不同，例如移轉訂價部門對稅務管理部門，而關稅及營業稅部門通常對物流及財務部門。
- 各團隊分別自獨立的資訊流及人員取得資訊，因此即使有時資訊需求重疊，各部門亦會單獨處理而非跨部門合作。
- 大部分企業不認為該三部門有進行溝通的必要，故鮮少企業在此三個部門間有正式溝通之管道。

然而，這三個部門均受到集團間移轉訂價的影響，並擁有相同目標：確保法規遵循、製作遵循與查核相關文據、辨認可以減少成本與增加價值的機會，因此整合此三部門可以為企業創造更高的價值並減輕相關風險。



## 部門間整合的流程

雖然BEPS可能對於關稅及間接稅有無法預期的影響，但併同考量相關因素對於企業制定移轉訂價政策仍有相當的效益。

第一步先進行整體的規劃，移轉訂價、營業稅和關稅部門需釐清彼此的需求與目標，以及部門間互相合作的方法。此一致的認知將是創造良好部門間合作環境最基本也最重要的步驟。

其中一個讓三部門間成員瞭解彼此的方式，便是分析企業價值鏈中各部門的「觸發點

( Trigger Points )」，所謂觸發點是由價值鏈中日常的重要因素、事件、資料和政策所組成，且各點皆有潛在的跨部門遵循或是運作影響。有些觸發點很明顯，例如追溯適用之移轉訂價金額調整將直接影響進口價值及有形資產之間接稅支付金額。

以下為較常見之移轉訂價、關稅和間接稅觸發點：

移轉訂價	關稅	間接稅
利潤基準分析方法	關稅完稅價格	營業稅計算
銷貨成本	分類	營業登記
獲利結果	支付稅額	發票流
權利金 / 特許權	自由貿易協定	現金流
追溯調整	國際商業條款	營業稅申報
功能與風險	銷售狀況	營業稅種類
常設機構	登記之進出口商	所有權轉移
稅務架構	進出口國家	申報手續
價值鏈	實際銷售 ( Bona fide sale )	供應商合約
經銷架構	進出口申報 ( 單據 )	
	產品描述	
	匯率	

資料來源：KPMG International, 2016



在決定各部門的觸發點後，下一步便是分析各觸發點造成的影響，並藉由思考以下問題了解各部門所需執行之行動：

- 觸發點是對內部或外部產生影響？
- 觸發點會影響資產負債表或損益表嗎？
- 觸發點有相關申報義務嗎？
- 適用對象是當地、區域或是全球？
- 觸發點是由於法規要求或是營業所需？
- 價值鏈受影響的部分為經營策略、商業發展、進貨、出貨、生產或存貨？

於執行行動中，一項重要因素便是對企業資訊流動過程進行更詳細、跨功能之分析，並思考以下問題：

- 各部門所需的資料？
- 這些資料是否已進行彙整並分別申報？
- 是否可以建立統合的資料彙整機制以符合各部門之要求？
- 是否可以利用該資料分析進行決策？

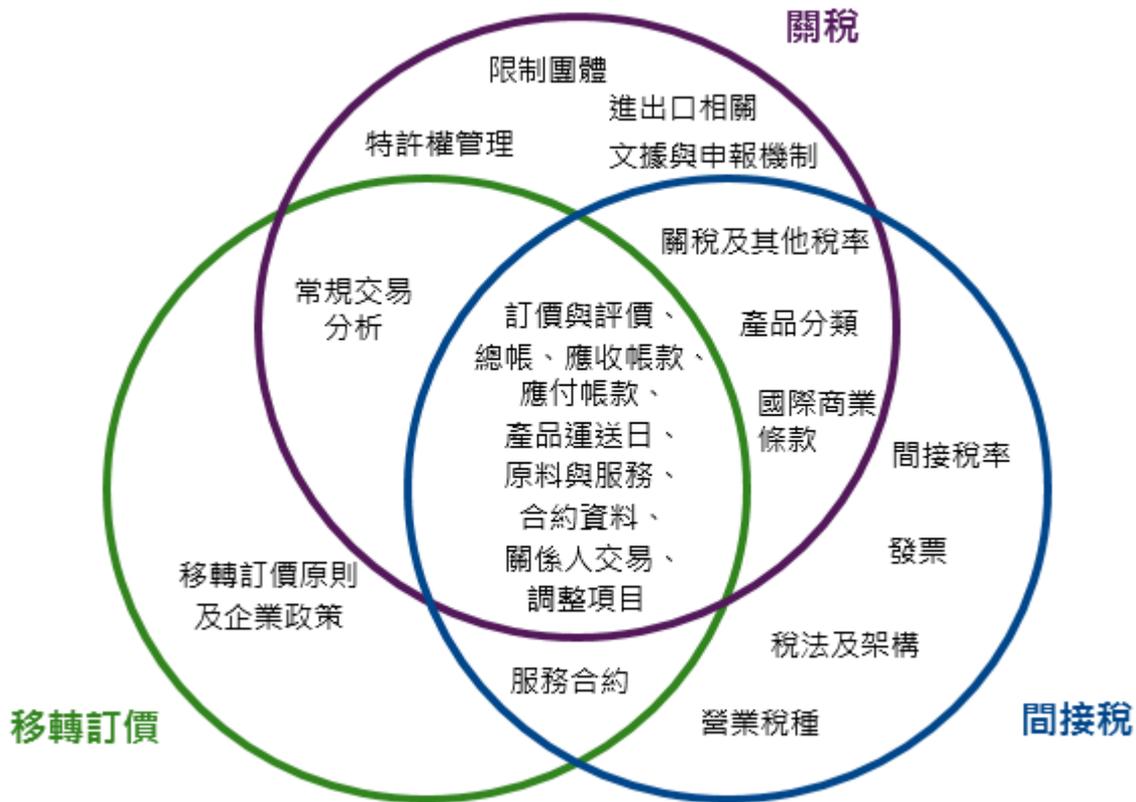
在結合部門間資料分析下，企業可以建立一個更精簡的流程以整理跨部門之資料，當所有部門連結彼此的觸發點後，企業將可統合相關人員、流程與系統，以滿足各項功能需求並同時提高企業整體之效率和價值。



## 相同資料，不同用途

關稅、移轉訂價與間接稅部門有各自利用及分析資料的方式，初步檢視下圖會發現，許多資料都非常相關且有很多部分相互重疊。在重疊

資料部分，企業可以整合各種功能之策略，為資料之蒐集及整理提供更有效率之方法。



資料來源：KPMG International, 2016

## KPMG觀察

價值鏈稅負優化管理主動將間接稅、關稅金額和價值鏈中之移轉訂價議題併同考慮，將可極大化經營效率及減少相關成本，同時確保法規遵循及風險管理，並提高企業價值。如前所述，未來若不進行部門間整合將造成企業更大的問題也產生更多的成本。對間接稅、關稅及移轉訂價而言，價值鏈稅負優化管理有以下優點：

- 減少風險
- 減少三部門作業程序重工的可能性。
- 於訂價與評價調整當下進行即時溝通
- 更有效的法規遵循
- 有助於金流規劃
- 更一致的資料收集及分析平台
- 加強受影響事件處理能力
- 強化各部門間的合作關係

我們建議企業除了掌握趨勢、培訓人才、研發技術及產品創新維持企業競爭力外，更可透過價值鏈稅負優化管理專案之規劃，審慎檢視集團交易安排及利潤配置之適當性，考量相關稅負影響，同時降低企業經營的風險及成本，達到優化經營效率及稅收效率的效果，至於如何藉由現代科技軟體系統的幫助來解決移轉

訂價、關稅及間接稅問題，請[持續關注KPMG](#)或聯絡KPMG專業人員。





## 其他資訊

更多相關資訊，敬請參考KPMG Global網站。



[KPMG Global Indirect Tax Services](#)



[BEPS on a Customs Perspective](#)



安侯建業

## BEPS行動計畫專案服務團隊

**張芷**

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機04590)

[schang1@kpmg.com.tw](mailto:schang1@kpmg.com.tw)

**張維欣**

協理

+886 (2) 8101 6666 (分機10309)

[waylonchang@kpmg.com.tw](mailto:waylonchang@kpmg.com.tw)

**丁傳倫**

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機07705)

[eting@kpmg.com.tw](mailto:eting@kpmg.com.tw)

**呂國豪**

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機10241)

[hlu@kpmg.com.tw](mailto:hlu@kpmg.com.tw)

**游雅潔**

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機14139)

[ryu17@kpmg.com.tw](mailto:ryu17@kpmg.com.tw)

**郭騏**

中級專員

+886 (2) 8101 6666 (分機16636)

[wilsonkuo@kpmg.com.tw](mailto:wilsonkuo@kpmg.com.tw)

**林嘉彥**

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機07886)

[chrislin@kpmg.com.tw](mailto:chrislin@kpmg.com.tw)

**丁文芳**

專員

+886 (2) 8101 6666 (分機15746)

[lindseyding@kpmg.com.tw](mailto:lindseyding@kpmg.com.tw)

**李雅惠**

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機08688)

[amberlee1@kpmg.com.tw](mailto:amberlee1@kpmg.com.tw)

**梅芳文**

專員

+886 (2) 8101 6666 (分機16650)

[margueritemei@kpmg.com.tw](mailto:margueritemei@kpmg.com.tw)

### [kpmg.com/tw](http://kpmg.com/tw)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2017 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業

給我們一個“讚”!

facebook KPMG in Taiwan

Press "Like" and stay connected with us.