

e-Tax alert

Issue 96 – August 02, 2017



台灣財政部發布移轉訂價查準條文修正草案

台灣財政部因應國際反避稅趨勢，提升課稅資訊透明度，於2017年7月27日公布《營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則》（簡稱《TP查準》）部分條文修正草案。導入經濟合作暨發展組織（以下簡稱OECD）之稅基侵蝕及利潤移轉（以下簡稱BEPS）行動計畫13之移轉訂價三層文據架構。預計將於2017年度營利事業所得稅結算申報案件開始適用。

移轉訂價三層文據架構主要修正方向為：

- 增訂國別報告（Country-by-Country Report，以下簡稱CBCR）相關規定，包括應送交主體、期限、該報告涵蓋之成員及內容等，俾利稽徵機關評估其藉不合常規之受控交易規避我國稅負之風險。（修正條文第22條之一）
- 增訂集團主檔報告（Master File，以下簡稱MF）之相關規定，包括應送交主體、期限及該報告之內容等。（修正條文第21條之一）
- 配合上述新增文據規定，增訂跨國企業集團之我國營利事業成員應併同揭露最終母公司及代理最終母公司送交國別報告之成員相關資料。（修正條文第21條）
- 參酌BEPS行動計畫13對「本國事業文檔Local File」規定內容，修正台灣移轉訂價報告應包括內容。（修正條文第22條）

《TP查準》部分條文修正草案主要內容概述如下：

國別報告

應依規定撰擬或送交集團當年度國別報告之成員

– 台商最終母公司

中華民國境內之營利事業為跨國企業集團之最終母公司

– 外商在台關係企業

跨國企業集團之最終母公司在中華民國境外，其在中華民國境內之營利事業成員，有下列情形之一者：

- 依最終母公司之居住地國或地區法令規定不須申報國別報告；
- 最終母公司向其居住地國或地區申報國別報告，但該國或地區於國別報告送交期限前，未與我國簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定；
- 最終母公司向其居住地國或地區申報國別報告，且該國或地區與我國已簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定，但稽徵機關無法依相關協定實際取得國別報告。

該集團在中華民國境內有二個以上之成員者，得指定其中一個成員送交，並通知該成員及副知其餘成員所在地稽徵機關。

跨國集團以代理母公司成員送交報告，在台關係企業免送交報告情況

跨國企業集團指定其中一成員代理最終母公司（以下簡稱代理母公司送交成員）送交國別報告者，該成員如在中華民國境外且符合下列各款規定，其在中華民國境內之營利事業成員得免向所在地稽徵機關送交該報告：

- 代理母公司送交成員之居住地國或地區要求申報該集團之國別報告。
- 前項居住地國或地區於規定國別報告送交期限前，與我國簽署包括得進行國別報告資訊交換之相關協定，且稽徵機關得依相關協定實際取得國別報告。
- 已依第21條規定（稅報揭露通知）揭露該集團之最終母公司及代理母公司送交成員相關資料。

最終母公司



係指跨國企業集團符合下列各規定之成員：

- 直接或間接持有該集團其他成員之一定股權，致依其居住地國或地區編製財務報導目的依循之一般會計原則規定，或其股權如於居住地國或地區公開證券交易市場交易，依該公開證券交易市場交易應遵循之財務報告編製規定，應編製合併財務報表者。
- 未被該集團其他成員直接或間接持有符合前項規定之股權者。

KPMG觀察

集團企業需盡早確定CBCR申報公司為何。尤其是外商在台公司需判斷集團申報CBCR之公司之居住國是否與台灣有簽署租稅協定或其他稅務資訊交換協定，俾利判斷在台公司是否需向台灣稽徵機關申報CBCR。

國別報告成員

指符合下列各款情形之一者：

- 依最終母公司居住地國或地區之法規或基於編製財務報導目的依循之一般會計原則規定，應納入編製合併財務報表範圍之營利事業。
- 未納入前項編製合併財務報表範圍，但最終母公司之股權如於居住地國或地區公開證券交易市場交易，依該公開證券交易市場交易應遵循之財務報告編製規定，應納入編製合併財務報表標準之營利事業。
- 僅因規模或重要性因素考量而未納入前二項編製合併財務報表範圍之營利事業。
- 符合前三項規定之營利事業，基於編製財務報導、法規、稅務申報或內部管理控制目的，應單獨編製財務報表之常設機構。

**內容**

服務；保險；持有股份或其他權益工具；停業。

- 跨國企業集團成員從事前項所列以外之活動者，其活動性質說明。

**稅局
要求
提示
情況**

稽徵機關依相關協定進行CBCR交換，卻未能實際取得跨國企業集團之國別報告者，其在中華民國境內之營利事業成員應於稽徵機關書面通知函送達之日起一個月內送交國別報告；因特殊情形不能於規定期間提示者，得申請延長一個月。

KPMG觀察

CBCR門檻預計將參酌OECD建議之7.5億歐元換算台幣，國別報告內容與涵蓋對象之要求與OECD建議及國際趨勢一致，上述要求資料將以表格方式呈現，並以電子格式送交，企業應及早開始準備。

國別報告申報相關規定

項目	說明
期限	會計年度終了後一年內
門檻	所屬跨國企業集團前一年度合併收入總額未達財政部規定標準者，得免依前述規定送交國別報告。
格式	依財政部規定格式，以「電子格式」送交稽徵機關
內容	<ul style="list-style-type: none"> 按跨國企業集團營運所在各國家或地區之收入、所得稅前損益、已納所得稅及應付所得稅、登記資本額、累積盈餘、員工人數及有形資產（現金或約當現金除外）合計數。 按前述之國家或地區，列示跨國企業集團成員之居住地或設立地國或地區，及其主要活動情形，主要活動包括：研究發展；持有或管理智慧財產權；採購；製造或生產；銷售、行銷或配銷；行政、管理或支援服務；對非關係人提供服務；集團內部融資；受規範金融

國別報告稅報揭露通知**– 對象**

營利事業為跨國企業集團之成員者

– 期限

於辦理所得稅結算申報時

– 內容

揭露最終母公司或集團代理最終母公司送交國別報告成員之相關資料。

KPMG觀察

只要是跨國公司成員，於結算申報時（次年5月前）即需揭露送交CBCR之成員資料。

資訊交換機制

有鑑於公司未必知道依相關租稅協定或稅務資訊交換協定「實際」取得國別報告之實務狀況，財政部將於CBCR送交期限前公告無法進行有效資訊交換之國家或地區參考名單。

集團主檔報告

對象	中華民國境內營利事業為跨國企業集團之成員
備妥期限	辦理所得稅結算申報時
送交期限	會計年度終了後一年內
門檻	所屬跨國企業集團 前一年度合併收入總額 未達財政部規定標準者，得免依規定辦理。
語言	應提示中文報告，MF為外文者，應附中文譯本，得申請核准延期提供中文譯本，最長不超過一個月。但經稽徵機關核准者，得提示英文版本。
內容	<p>應包括跨國企業集團之經營情形、無形資產、內部融資及財務、稅務等資料。</p> <ul style="list-style-type: none"> – 組織結構：跨國企業集團之法律及從屬或控制關係結構圖與其成員營運地理位置。 – 經營狀況： <ul style="list-style-type: none"> • 影響營業利潤之重要因素。 • 銷售額為該集團前五大或占該集團銷售額超過百分之五之產品或服務，其供應鏈及主要市場說明。 • 成員相互間研究與發展以外之重要服務安排清單及簡要說明，包括提供重要服務據點之提供服務能力說明、服務成本分攤及決定集團內部服務價格之移轉訂價政策。 • 各成員對創造該集團價值之主要貢獻分析，包括主要執行之功能、承擔之風險與資產之使用情形。 • 當年度之重要業務重組交易、併購及分割情形。 – 跨國企業集團之無形資產： <ul style="list-style-type: none"> • 無形資產之開發、所有權歸屬及利用之整體策略概述，包括主要研究發展機構及管理研究發展活動之所在地。 • 該集團所擁有且對其移轉訂價有重要影響之無形資產及其法律所有權人清單。 • 無形資產相關成員間之重要協議或合約清單，包括成本貢獻協議、主要研究服務及授權合約。 • 研究發展及無形資產之集團移轉訂價政策概述。 • 當年度成員間之無形資產重要權益移轉交易概述，包括參與交易之成員、其所在國家或地區及所涉轉讓報酬。 – 跨國企業集團成員間之融資活動： <ul style="list-style-type: none"> • 該集團融資活動概述，包括與非該集團成員之重要融資安排。 • 執行該集團核心融資功能之成員資料，包括其依法成立及實際管理處所在地之國家或地區。 • 該集團成員間融資安排之移轉訂價政策概述。

集團主檔報告

內容

- 跨國企業集團之財務及稅務情形：
 - 該集團基於財務報導、監督、內部管理、稅務或其他目的所編製之當年度合併財務報表。
 - 該集團現行單邊預先訂價協議及其他涉跨國所得分配之預先核釋清單及概述。

KPMG觀察

相較於CBCR可透過稅務資訊交換機制提供予各國稅捐稽徵機關，目前各國稅局通常透過要求在地公司於固定期限或於查核時單獨提示MF。此外，各國針對MF所設避風港門檻也不盡相同。

台灣係要求於會計年度終了前符合資格者皆須提示，且報告為外文者需提供中文譯本。影響公司範圍將視財政部後續公告之避風港門檻。

MF係從集團角度出發且涉及議題通常為移轉訂價複雜議題如無形資產與價值鏈。跨國企業須確認MF所揭露之資料與其他移轉訂價報告及查核過程對稅局說明立場是否一致。

移轉訂價報告

因應OECD行動計畫13中提出之本國事業檔案報告（Local File）建議內容，根據《TP查準》條文修正草案，將來台灣移轉訂價報告內容之要求將與OECD建議內容大致一致。茲列示舊規定與新規定之差異處如下：

企業綜覽

企業所採行商業策略之詳細說明、產業及經濟情況分析、主要競爭對手，並說明當年度或上年度是否參與企業重組或無形資產移轉交易及所受影響。

企業集團組織及管理結構

包括管理架構及組織結構圖、管理報告呈交之個人及其主要辦公處所所在地國或地區資料等。

受控交易之彙整資料：更明確列出所需揭露資料

- 主要交易類型之說明及背景介紹。
- 各類型受控交易之參與人及相互間關係。

- 按各類型受控交易之他方交易人所屬國家或地區，分別列示交易金額。
- 所簽訂之集團內部重要協議影本。

受控交易分析

- 受控交易各參與人之功能及風險分析，包括當年度與上年度異動分析。
- 與其他國家或地區就受控交易簽署之單邊預先訂價協議及其他涉跨國所得分配之預先核釋影本。

罰則

營利事業未依規定送交或提示之文據為關係其所得額之資料、文件者，稽徵機關得依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。

稅捐稽徵法第四十六條：「拒絕稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員調查，或拒不提示有關課稅資料、文件者，處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰。」

KPMG觀察

本修正草案之方向符合國際趨勢與大眾預期，新增之報告內容與OECD BEPS 行動計畫13建議之三層移轉訂價文據內容大致相符。然而，對企業的具體影響範圍，尚待財政部公布避風港門檻而定。

未來跨國企業稅務資訊將更加透明，稅局將更能掌握集團控股架構、利潤配置、實質營運與繳稅情況，進一步增加集團在全球移轉訂價方面查核風險。此外公司亦需注意是否有其他反避稅措施之影響，如受控外

國公司 (CFC) 與實質管理處所 (PEM) 條款。稅局將有更多資訊可交叉比對並進一步查核海外公司是否為CFC或PEM。有鑑於此，跨國企業需特別注意揭露與各國稅局之各式資料，其描述之立場相互間是否一致。

新移轉訂價文據要求預計將於2017年會計年度開始適用，企業應立即評估可能影響與因應策略，建議行動如下：

	期限	台商集團 (最終母公司在台灣)	外商集團 (最終母公司在境外)
國別報告	儘快	依2016年資料評估所屬集團是否符合送交規定	依2016年資料評估所屬集團是否符合送交規定
	次年結算申報時	將最終母公司或代理母公司送交成員資料提供予集團企業，以供其等於稅報申報資料或各國CBCR Notification揭露	詢問集團最終母公司或代理母公司送交成員為何，以供於稅報申報資料揭露
	會計年度終了後一年內	符合規定者，依2017年度資料準備國別報告	若在台公司符合送交國別報告規定，確認報告來源與可提供時程
集團主檔報告	儘快	依照台灣與其他國家門檻評估規定是否需備置報告	依照台灣規定評估是否需備置與送交報告
	次年結算申報前備妥，會計年度終了後一年內	若符合門檻規定，建議由集團總部編制報告。若亦符合其他國家MF備妥或送交規定，需注意其他國家之期限與可接受語言。	若在台公司符合要求，向集團確認報告來源與可提供時程，並確認該報告描述立場與台灣移轉訂價報告內容是否一致。若為外文報告，須準備中文譯本。
移轉訂價報告	次年結算申報時備妥	檢視台灣移轉訂價報告內容是否符合新規定	檢視台灣移轉訂價報告內容是否符合新規定

KPMG BEPS行動計畫專案服務團隊

丁傳倫 執行副總

Contact us

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

丁傳倫

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機07705)
eting@kpmg.com.tw

林嘉彥

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機07886)
chrislin@kpmg.com.tw

李雅惠

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機08688)
amberlee1@kpmg.com.tw

張維欣

協理

+886 (2) 8101 6666 (分機10309)
waylonchang@kpmg.com.tw

呂國豪

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機10241)
hlu@kpmg.com.tw

丁文芳

專員

+886 (2) 8101 6666 (分機15746)
lindseyding@kpmg.com.tw

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.