

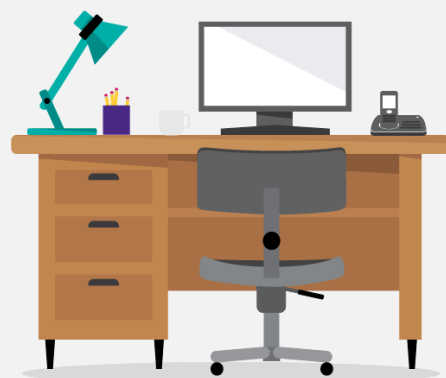
# BEPS國際 租稅趨勢與 價值鏈管理

2017年10月號



# OECD及國際租稅最新發展近況報導

在2017年6月發佈的月刊中，我們介紹了OECD發佈之難以評價無形資產、多邊工具、國別報告稅務資訊交換等最新的發展近況，受到為數眾多的訂閱戶肯定。為方便讀者及跨國企業及時掌握國際稅務發展動向，本月刊將不定期將OECD及國際稅務最新發展以深入簡出的方式做一概括性介紹，並冀望帶來之最新資訊可以協助企業提早訂定因應方式及風險控管。



# Contents

## OECD及國際租稅最新發展近況報導

- 02 OECD - BEPS爭議解決機制
- 04 OECD – 發佈國別報告跨政府間資訊交換現況
- 05 香港移轉訂價制度里程碑 - 「BEPS諮詢報告」
- 08 KPMG觀察

### 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。



# OECD及國際租稅 最新發展近況報導





# OECD - BEPS爭議 解決機制



隨著企業跨國交易日趨頻繁，跨國間的租稅爭議也日趨增加，其中，又以移轉訂價衍生之雙重課稅問題為大宗。為解決跨國間稅務問題，在大多數國家中都具有相互協議程序(Mutual Agreement Procedure, MAP)之規定，並且為解決該程序曠日廢時的行政流程影響企業營運之穩定性，OECD在BEPS行動計畫第14項中建議各國提升爭議解決機制的效率，並定期進行同儕監督(Peer Review and Monitoring)，檢視該國於MAP相關法令是否有符合BEPS建議之最低標準及檢視該國實際執行MAP時，評估程序是否有瑕疵(shortcomings)存在。OECD於今年9月發佈了第一份「同儕監督」分析報告，此份報告由包括比利時、加拿大、荷蘭、瑞士、英國以及美國在內共6個國家完成。

- 申請雙邊預先訂價協議(BAPA)
- 移轉訂價相對應調整



續前例，如B國機關因移轉訂價查核調增B公司課稅所得時，其交易對方A國的A公司得要求A國機關調減其課稅所得，以降低雙重課稅。

## 同儕監督報告

OECD指出，共有六份同儕監督報告是對BEPS項目下各個國家如何實施最低標準進行首次評估。六份報告共涉及超過110項與最低標準相關之建議。在同儕監督進程的第二階段，各國將努力解決同儕監督第一階段報告中所便認之不足之處。OECD報告指出，上述六國實施MAP的情形皆為表現良好，具體事項如下：

- 所有國家針對雙邊預先訂價協議 ( APAs ) 都提供了追溯適用(roll-back)之規定，以期防止可能爭議產生
- 確保納稅義務人於符合租稅協定規範之條件下，申請MAP不會遭受拒絕
- 主管當局採取務實，有原則的方式解決MAP相關案件
- 截至目前為止，所有的MAP案件均合乎相關時程規定

OECD認為以下領域需要進一步改善：

- 對於一些租稅管轄區來說，要在平均24個月內解決MAP之相關案件為一門極大的挑戰，特別是移轉訂價專案。
- MAP指導準則之內容需可供大眾使用及清晰明瞭，但個別管轄區仍需改進。
- 上述六個管轄區均收到有關如何使租稅協定中有關MAP之規定與BEPS 14最低標準相一致的建議。
- 依據報告，該六國已正在試圖解決各自報告中所提及的不足之處。

## 稅務小幫手A - 相互協議程序(MAP)？

根據UN(2011)、OECD(2014)稅約範本第25條規定

### ■ 適用資格

- 任何人如認為主管機關之行為，對其(將)發生不符合租稅協定規定之課稅，不論各該國救濟規定為何，得申請相互協議程序
- 主管機關如認為該申訴有理，且其本身無法獲致適當之解決，應致力與他方領域之主管機關相互協議解決，以避免發生不符合本協商規定之課稅

### ■ 適用爭議

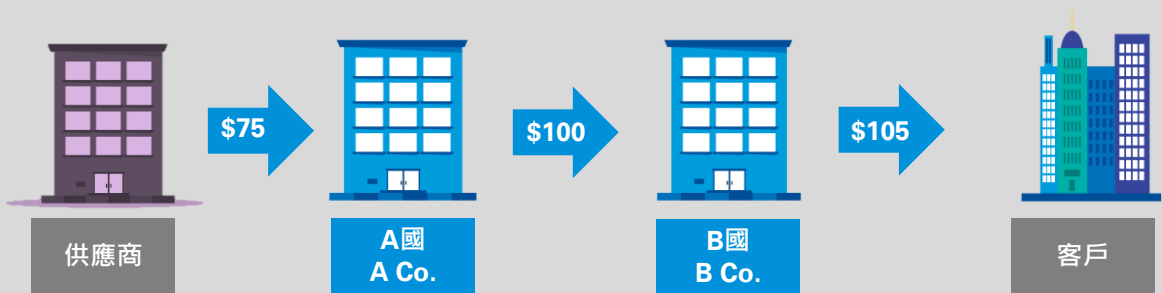
- 適用租稅協定上的爭議  
(如發生不符合租稅協定規定之課稅)



例如依照租稅協定，A國企業將營餘匯回B國股東時，得適用10%之優惠稅率扣繳，但A國政府否准適用，在該情況下，可提起MAP。

稅務小幫手B - 何謂雙重課稅之稅務爭議

1.



假設位於A國之A公司為總公司與位於B國之B公司經銷商為關係企業，A公司銷售產品予B公司銷售予B國客戶。

A國 A Co.		B國 B Co.	
銷貨收入	100	銷貨收入	105
進貨成本	75	進貨成本	100
利潤	25	利潤	5

Taxable利潤 : \$25 + \$5 = \$30

2.



假設B國國稅局認為B公司應留更多利潤在B國(+15)

A國 A Co.		B國 B Co.	
銷貨收入	100	銷貨收入	105
進貨成本	75	進貨成本	85
利潤	25	利潤	20

Taxable利潤 : \$25 + \$20 = \$45 ↑

產生雙重課稅問題

# OECD – 發佈國別報告跨政府間資訊交換現況

## 內容

2017年10月11日，OECD發佈了國別報告跨政府間資訊交換協議 (Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of CbC Reports, CbC MCAA) 現況，指出已有1,000個以上國別報告自動資訊交換協議(包含CbC MCAA及政府間租稅協定)將在或已在2018年中前生效。除此之外，預期將有更多的租稅管轄區加入國別報告自動資訊交換機制，美國亦已簽署27個雙邊國別報告資訊交換協議。

## KPMG觀察

上期月刊中我們提到跨政府間稅務資訊交換的機制，在國際化的浪潮之下，稅務透明度的程度將隨著資訊交換機制的完善而更加顯著。目前國別報告之跨政府間資訊交換主要分為兩種：

- CbC MCAA
- 租稅管轄區間各自簽訂之租稅協定

在CbC MCAA之下，簽署國間可以自動進行國別報告資訊交換而不用各自簽署資訊協定，值得注意的是，中國及美國均未加入CbC MCAA，而是以各自簽定租稅協定的方式進行國別報告資訊交換。

台灣亦未加入CbC MCAA，但在今年甫修法完成之稅捐稽徵法第5條之1中授權財政部得與他國政府間進行稅務資訊交換，因此目前台灣簽有租稅協定國家，如日本、新加坡、澳洲、加拿大、紐西蘭等32國，極有可能是財政部未來優先洽簽國別報告資訊交換協定的國家。

綜上所述，台資跨國企業應特別注意各營運國是否具有國別報告規定及國別報告自動資訊交換協定，在大多數國家之規定下，若當地稅局無法藉由政府間自動資訊交換機制取得國別報告，稅局將要求企業在當地提交國別報告，未進行提交則可能會面臨相關罰則，因此，謹建議台資跨國企業盡快檢視各營運國之相關規定，提早進行因應以減少相關風險。



# 香港移轉訂價制度里程碑 - 「BEPS諮詢報告」

## 背景

香港政府於 2017 年 7 月 31 日發布《打擊「稅基侵蝕與利潤移轉(BEPS)」措施之諮詢報告》(Consultation Report on Measures to Counter Base Erosion and Profit Shifting)。該報告總結了在 2016 年 12 月 31 日前於公眾諮詢期間所收集到的意見，並且在很大的程度上說明了香港政府對於制定新移轉訂價制度的決心。

該報告指出，公眾諮詢階段的參與者，絕大多數支持將移轉訂價規定納入香港的稅法中，因此，政府計劃於 2017 年年底向立法會提交相關條例之草案，該草案將參照 OECD 的「移轉訂價指導準則(transfer pricing guidelines)」，此外，為促進理解，稅務局將會頒佈相關的「稅務局釋義及執行指引」(Departmental Interpretation and Practice Note, DIPN) 來說明“基本移轉訂價規則”，該規則將賦予稅務局在企業的受控交易非屬常規交易時，調整企業損益的權力。

## 內容

該諮詢報告主要更新了以下資訊：

### 移轉訂價文據之豁免門檻

備置集團主檔報告 ( master file ) 與本國事業檔案 ( local file ) 的豁免門檻得到進一步放寬，並且有助於減輕納稅人的遵循成本。

具體而言，目前以 (i) 業務規模；(ii) 關係人交易金額為基礎提供豁免，若納稅人符合以下兩項豁免條件中的一項，便無需備置集團主檔報告與本國事業檔案：

- 按業務規模 (符合其中兩項)

	每個財務年度之豁免門檻 (港元\$)
年度總收入	≤ \$2 億港元(約7.76億台幣)
總資產	≤ \$2 億港元(約7.76億台幣)
員工人數	≤ 100 人

- 關係人交易金額 (就特定交易類別)

	每個財務年度之豁免門檻 (港元\$)
資產轉讓 (不包含金融資產與無形資產)	< \$2.2 億港元(約8.5億台幣)
金融資產交易	< \$1.1 億港元 (約4.25億台幣)
無形資產轉讓	< \$1.1 億港元(約4.25億台幣)
其他交易 (如服務收入與專利收入)	< \$4,400 萬港元(約1.7億台幣)

國別報告之提交門檻無任何變動。仍為集團年度合併營收達 7.5 億歐元(約270億台幣)的跨國集團須提交國別報告。此外，母公司代理申報的具體實施事宜將在即將頒佈的 DIPN 中解釋。

### 本地交易

本地交易將會納入移轉訂價規則，並需確認本地交易有遵循常規交易原則。



### 知識產權 (IP)

由於按照基本移轉訂價規則來處理與知識產權之相關事宜在實務上極為困難，因此，當地機關將會導入特定法令以確保任何在香港執行開發、強化、維護、保護和使用知識產權（也稱之為DEMPE活動）之功能者，能獲得按常規交易原則所計算的回報。

### 罰則

若因非常規交易而導致納稅申報資料不正確，則罰則同漏報稅額處理。若「沒有合理原因」或為「蓄意及意圖逃稅」，則會被處以短報稅額之三倍罰鍰。稅務局將依據每件案件之事實及情況來決定納稅人是否可減輕處罰，而是否備置移轉訂價文據會是其中一項考慮因素。該報告除了罰款外，並未特別提及利息的收取。

### 預先訂價協議 (APA) / 仲裁

由於新移轉訂價規則即將實施，納稅人將希望在稅務上獲得更大的確定性，因此，預期預先訂價協議需求可能會增加，從而來防止更多的爭議。

草案將給予稅務局（IRD）更大的靈活性以提供單邊、雙邊及多邊預先訂價協議。同時，香港將繼續擴展其租稅協定的範圍，以加強解決因移轉訂價爭議而引起的雙重課稅問題。

### 其他事項

- 香港將不會實施資本弱化規則。
- 草案未設有其他避風港門檻。
- 申請租稅抵免的時限將延長至 6 年。
- 納稅人在申請租稅抵免前，應致力於採取合理步驟來減少應繳的國外稅款（詳情請參閱即將公佈的DIPN）。
- 政府計劃於 2017 年年底向立法會提交相關的新草案。

### KPMG觀察

以往對於移轉訂價查核較為寬鬆的香港，為因應國際反避稅趨勢亦開始進行移轉訂價法令的訂定，台資跨國企業經常以香港作為貿易公司進行營運，謹提醒有在香港進行營運之台資跨國企業應謹慎評估相關影響，以因應可能之移轉訂價風險。

此外，香港政府在再重申將會採取務實策略，來減輕受影響企業（尤其是中小企業）因新的移轉訂價法規所帶來的遵循成本，因此，相關機關放寬移轉訂價文據的豁免門檻，年度總收入與總資產的豁免門檻均由原來的港幣1億元（約3.88億台幣）提高至港幣 2 億元（約7.76億台幣）。因此，將有更多的納稅義務人不需準備集團主檔報告。就本國事業檔案的豁免門檻而言，相關法規目前會以關係人交易的金額規模作為考量，並且，該金額與大陸受控交易所訂的豁免門檻大致相同。此外，若納稅義務人得以豁免準備本國事業檔案，那麼亦無須準備集團主檔報告，這項規定也與大陸的豁免規定相同。

即將頒佈的 DIPN 將闡明母公司代理申報的具體實施事宜。香港將需要就此簽訂多邊主管機關協議（MCAA）以作為先決條件，若香港不能及時簽訂 MCAA，那麼在香港設立總部的跨國企業可能須要在其子公司所在的相關稅務管轄區分別提交國別報告，直到 MCAA 或特定的主管機關雙邊協議（BCAAs）生效為止。此項安排將對以香港為總部的且須在香港進行強制性申報和母公司代理申報國別報告的企業集團，以及選擇以香港作第二申報地的非香港企業集團產生影響。

香港政府對BEPS之遵循事宜持謹慎態度，藉此希望能符合OECD與歐盟在打擊損害性稅務措施方面的期望。謹建議有在香港進行營運之台商企業盡快評估尚未履行潛在遵循義務，並且亦須謹慎考慮其於香港境內的受控交易相關影響。





## KPMG觀察

隨著BEPS行動計畫在各國施行之情況日趨成熟，越來越多的細節規定將由OECD及各國稅局發佈，可想而知，在許多於2016年實施移轉訂價三層文據之國家中，定會有許多實務操作之細節規定會陸續出爐，企業應密切注意近期由OECD或各國稅局發佈之解釋及規定。

除了三層文據規定之外，越來越多國家注意到爭議解決(BEPS 14)及無形資產相關問題(BEPS 8-10)，可以預見在未來的稅務發展下，各國將逐漸把目光聚焦到該等規定，本月刊亦將隨時將最新資訊帶給各位讀者及台資跨國企業，希望可以藉此讓企業洞察先機並及早進行因應和準備。





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 ext. 04590

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

呂國豪

經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 10241

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

丁傳倫

執行副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 07705

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

丁文芳

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 15746

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

林嘉彥

執行副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 07886

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

郭騏

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 16636

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

李雅惠

副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 08688

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

何雨濃

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 17025

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

張維欣

協理

+886 (2) 8101 6666 ext. 10309

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

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



KPMG Taiwan



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.