

BEPS國際 租稅趨勢與 價值鏈管理

2017年11-12月號

台灣三層移轉訂價文據

財政部於2017年11月13日發佈「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」（以下簡稱「TP查準」）部分條文修正正式內容，且於12月11日發佈避風港標準。根據該修正案，台灣於106年度營利事業所得稅申報開始正式導入OECD BEPS行動計畫第13項所建議之三層移轉訂價文據，即國別報告（Country by Country Reporting, CBCR）、集團主檔報告（Master File, MF）以及移轉訂價報告（Local File, LF），有在台灣進行營運之跨國企業集團應盡速確認相關規定之影響，並盡早進行準備，以免受罰。



Contents

台灣三層移轉訂價文據

- 02 國別報告 (CBCR, §22-1)
- 04 集團主檔報告 (MF, §21-1)
- 05 稅局將如何運用CBCR進行查核
- 06 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。

KPMG Taiwan Tax APP

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務議題走在資訊最前端。

※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面

iOS



Android



台灣三層移轉訂價文據



國別報告 (CBCR, §22-1)



規定綜覽

提交主體	1. 中華民國境內之營利事業為跨國企業集團之最終母公司或代理母公司送交成員； 2. 中華民國境內之營利事業(註)
通知要求	營利事業為跨國企業集團之成員者，須於辦理所得稅結算申報時揭露是否符合備置國別報告之要求，若符合備置要求則須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。
送交期限	會計年度終了後一年內； 稽徵機關依台灣與非屬該參考名單之國家或地區簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定，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(延長之期間最長不得超過一個月，並以一次為限。)
語言	未規定，依目前取得之資訊，可能為中文及英文並列
避風港標準	台灣營利事業屬跨國企業集團成員，應於期限內送交國別報告，但符合下列條件之一者，免送交國別報告： - 一 台灣營利事業屬跨國企業集團最終母公司(Ultimate Parent Entity，以下簡稱UPE)，該集團前一年度合併收入總額未達新臺幣270億元者。 - 二 台灣營利事業所屬跨國企業集團之UPE在台灣境外，符合下列情形之一者： - UPE居住地國(或地區)定有申報國別報告之法令規定，且該集團符合該居住地國(或地區)依上開OECD成果報告訂定之免送交國別報告標準。 - UPE居住地國(或地區)未定有申報國別報告之法令規定，經該集團指定其他成員代理最終母公司(Surrogate Parent Entity，以下簡稱SPE)送交國別報告，且符合該SPE居住地國(或地區)依前開OECD成果報告訂定之免送交國別報告標準。 - UPE居住地國(或地區)未定有申報國別報告之法令規定，且未指定集團其他成員為SPE，符合台灣所定免送交國別報告標準(即該集團前1年度合併收入總額未達新臺幣270億元)。

註：最終母公司之居住地國或地區不須申報CBCR，或台灣稽徵機關無法依據國別報告資訊交換之相關協定取得該跨國企業集團之國別報告時。

格式

世界各國中，CBCR的送交格式有紙本及電子送交兩種方式，在已發展國家中(如歐盟、日本、澳洲)多數係以電子方式送交，在OECD的建議中，CBCR有其特殊的填寫程式 - XML Schema，在XML Schema的幫助下，各國可以取得格式一致之資訊，因此受到多數已開發國家的青睞。但亦有部分國家(如中國、印尼)，因其有特殊格式及要求，因此採用紙本形式。

台灣目前預期將接受XML Schema的CBCR填寫程式，但因目前台灣報稅系統僅能於每年五月報稅期間開放大眾使用，在短期內尚無法接受納稅義務人網路申報CBCR，因此台灣稅局可能採用下列方式取得CBCR：

- 電子形式：公司可使用光碟或是USB提交電子檔，此電子格式可採XML填寫格式、Excel檔或PDF檔等。

其中，若公司採用XML填寫格式，則需檢附CBCR集團成員名單(List of all Constituent Entities of the MNE group)，以利台灣稅局判別集團CBCR成員之稅務識別碼(Tax Identification Number(TIN))或是其他識別碼(Other Identification Number(IN))。

CBCR表三 - 其他資訊該填什麼

在CBCR的表三中，要求企業填寫「其他必要或有助理解國別報告各項內容之補充資訊」，跨國企業集團在填寫時應特別注意與MF及LF內容的一致性，並且審慎評估揭露的資訊是否必要。

茲舉列表三中應填寫或可填寫之項目，以供參考：

- 說明表一使用之財務資料來源，如資料來源與以往年度不同，說明其變更原因及影響
- 各成員財務數據換算為最終母公司功能性貨幣之年度平均匯率
- 如於表二之主要營運活動列勾選其他項者，具體說明該CBCR成員從事營運活動之性質

稅務小幫手 - BEPS 13之集團成員 VS 移轉訂價報告中之關係人

在CBCR及MF中，均要求跨國企業集團揭露「集團成員」資料，所謂集團成員，為符合以下條件之公司：

- 應納入編製合併財務報表之公司
- 雖未納入編製合併財務報表，但在最終母公司所在國或地區應納入編製合併財務報表之公司
- 僅因規模或重要性因素考量而未納入編製合併財務報表之公司
- 符合前三點規定之營利事業，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

而移轉訂價報告中定義之關係人係依據TP查準第3條規定，除依照一般因持股而產生之從屬或控制關係外，又增加了因高階主管共同人事管理、或股東/高階主管親屬關係造成之實質控制力考量。

綜上所述，在CBCR及MF中集團成員之定義一般是以「包含於合併報表之個體」為判斷標準，而在移轉訂價報告中關係人是以「實質從屬或具控制力」為判斷，因此兩者可能有所不同，跨國企業集團應特別注意該差異。

集團主檔報告 (MF, §21-1)

規定綜覽

提交主體	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
語言	原則上為中文提示。若集團主檔報告為外文者，應附中文譯本；但若為英文者，得於稽徵機關要求提示中文譯本之書面通知函送達之日起一個月內提示；中文譯本不能於規定期間內提示者，得於期間屆滿前敘明事由申請延期，延長之期間最長不得超過一個月，並以一次為限。
避風港標準	台灣營利事業屬跨國企業集團成員，應於期限內送交集團主檔報告，但符合下列條件之一者，免送交集團主檔報告： 1. 其全年營業收入淨額及非營業收入合計數未達新臺幣30億元，<u>或</u> 2. 全年跨境受控交易總額未達新臺幣15億元 所稱全年跨境受控交易總額，指台灣境內營利事業成員與台灣<u>境外</u>其他成員間所從事之受控交易總額，不分交易類型，其交易所涉台灣境內營利事業之收入或支出，以絕對金額相加之全年總額。
在台灣有兩個以上個體之跨國企業	1. 跨國企業集團在台灣境內有2個以上營利事業成員者，依個別成員分別適用上開規定； 2. 其有2個以上營利事業成員應送交集團主檔報告者，得指定其中1個營利事業成員送交。

稅局將如何運用CBCR 進行查核

OECD於2017年9月發佈了有關稅局可如何運用CBCR進行查核之手冊，其中對於CBCR資訊中可能之潛在稅務風險及其涵義有相關說明，企業應特別注意以下的稅務風險：

- 集團內各租稅管轄區之足跡(footprint)
- 集團於各租稅管轄區中的活動均為低風險者
- 在特定的租稅管轄區中有較高價值或比例之關係人收入
- 在特定的租稅管轄區之資訊與其他潛在可比較對象不一致
- 各租稅管轄區之資訊並未反映市場趨勢
- 在特定租稅管轄區有高額利潤，但其營運活動卻只有少部分實質性
- 在特定租稅管轄區有高額利潤，卻只有少量的應計所得稅
- 在特定管轄區具有重要營運活動卻只有少量利潤(或損失)
- 在特定管轄區中有稅基侵蝕與利潤移轉(BEPS)風險
- 在集團有效稅率較低的租稅管轄區具有機動性活動(mobile activities)
- 集團組織改變(包含資產所在地變動)
- 集團IP所有權與執行相關活動之個體不一
- 集團執行行銷功能之個體與其主要市場所在地不一致
- 集團進行採購功能之個體與其主要生產地不一致
- 實際支付所得稅長期低於應計所得稅
- 集團擁有雙重稅務居民之個體
- 集團擁有不屬於任何租稅管轄區之稅務居民之個體
- 集團在表1中揭露不屬於任何國家之收入
- 集團CBCR裡的資訊與之前提供(可能由其他個體提供)的不一致

KPMG觀察

BEPS行動計畫建議採納三層移轉訂價文據架構，意在為稅局提供一個更為全面的綜覽。其中，CBCR包含跨國企業收入與稅收的全球分配資訊以及集團內部各國經濟活動等指標，並可顯示集團價值鏈的功能與風險。企業亦應特別注意，就算符合上述稅務風險指標也不一定會被視為進行BEPS相關活動，若有合理之商業理由、歷史或其他國際因素造成該情況，就可以說服稅局，因此建議企業儘早進行風險評估並思考相關應對方式。

KPMG觀察

台灣於2017年正式進入BEPS時代，相關法令預期將會陸續出台，企業應盡早因應可能的查核趨勢。

另外，就台商跨國企業而言，應特別注意就算無須備置CBCR，但因MF之門檻較低，仍有可能不符合MF之避風港標準而須準備MF。此外，除台灣規定外亦須注意其他營運國MF之避風港門檻與申報時限、語言及格式規定，例如：越南(會計年度結束日後90日內)、印尼(會計年度結束後4個月內)，皆早於台灣。

就外商在台企業而言，因為MF中所涵蓋之資訊是以集團整體角度出發，因此實務上通常為集團總部備置，因此建議外商在台子公司應盡早向總公司提醒台灣法令規定，並確認備置之時點。

提醒在台營運之企業將需要於106年度營利事業所得稅申報書中揭露是否符合MF、CBCR之備置門檻，若符合CBCR備置要求，則尚須揭露集團送交成員之資訊。謹建議企業注意移轉訂價三層文據揭露資訊的一致性，檢視企業組織架構、功能風險資產與利潤配置是否相符，以降低相關稅務風險。





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

呂國豪

經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 10241

hlu@kpmg.com.tw

丁傳倫

執行副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 07705

eting@kpmg.com.tw

丁文芳

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 15746

lindseyding@kpmg.com.tw

林嘉彥

執行副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 07886

chrislin@kpmg.com.tw

郭騏

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 16636

wilsonkuo@kpmg.com.tw

李雅惠

副總經理

+886 (2) 8101 6666 ext. 08688

amberlee1@kpmg.com.tw

何雨濃

專員

+886 (2) 8101 6666 ext. 17025

aliahe@kpmg.com.tw

張維欣

協理

+886 (2) 8101 6666 ext. 10309

waylonchang@kpmg.com.tw

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.