



日益加重的稅務法規遵循的負擔，以及來自稅務機關加強查核力度所帶來的稅務風險，是所有企業目前及未來必須正視與面對的事實，尤其跨國企業應該掌握各國頒布的最新法規，並透過交流溝通平台，以掌握稽徵實務變動的趨勢。資誠以實際行動參與及以專業促進兩岸產官學界稅務交流，來實踐我們的企業責任，照片內容為資誠會計師參與 2013 年中華產業國際租稅學會與中國國際稅收研討會在福州市舉辦之「第一屆海峽兩岸國際稅收交流研討會」出席人員有吳德豐會計師（現任租稅學會理事長），郭宗銘會計師（資誠稅務法律營運長）等，大陸出席人員有稅收研究會會長王力先生（中國國家稅務總局前副局長）及國際稅務司與各省稅局主管等一共七十多人參加，場面盛大且獲致豐碩研究成果，對促進兩岸稅務交流起到積極作用。

「第二屆海峽兩岸國際稅收交流研討會」將於今年 11 月於台北舉辦，參加者除中華產業國際租稅學會會員外，尚有數十位兩岸產官學界重量級代表，精彩可期。

2014 年 7 月 第七期

專論/專家投稿

江蘇國稅局率先發布對“稅基侵蝕和利潤轉移”的官方立場

背景

近年來隨著跨國投資的熱絡及資訊科技的發展，跨國企業經常藉由各國不同的經濟環境及稅制差異進行租稅規劃及利潤移轉，此舉遂使各國政府稅基遭到侵蝕，課稅主權及稅賦公平受到影響。有鑑於此，經濟合作暨發展組織(下稱 OECD)爰著手進行研究，並應 G20 要求於 2013 年 2 月發布「稅基侵蝕與利潤移轉」(“Base Erosion and Profit Shifting”以下簡稱 BEPS)報告，嗣後更發布應對 BEPS 行動計劃的討論稿，其中包含許多新的徵稅原則和發展方向建議。

中國雖非 OECD 會員國，但身為 OECD 之重要合作夥伴及 G20 成員國，中國多次於對外聲明中表達對共同遏止 BEPS 的支持。

在中國打擊 BEPS 的理念下，擁有外資比例甚高的江蘇省國家稅務局(以下簡稱江蘇國稅局) 近期率先發布了《2014-2015 年度國際稅收遵從管理規劃》(以下簡稱《管理規劃》)。《管理規劃》涵蓋了三部分：第一部分明確了目前江蘇省對防堵 BEPS 的關注和看法；第二部分歸納了「企業跨國稅源風險點」(大部分風險點皆與 BEPS 相關)；第三部分則揭露江蘇國稅局對於防範稅基侵蝕、利潤轉移或某些特定避稅方案的應對措施。茲將《管理規劃》的主要內容簡要說明如

下：

一、對 BEPS 報告的關注和看法

在國際社會對 OECD 發布的 BEPS 高度重視的背景下，江蘇省國稅局結合中國稅收法律法規及該省徵管實踐的分析，提出了對 BEPS 的關注重點：

■ 中國市場在價值創造中的作用

《管理規劃》指出市場與價值創造及利潤實現有重大相關性，認同 BEPS 報告中轉讓定價的結果與價值創造相一致的概念，以及支持《聯合國發展中國家轉讓定價手冊》中的成本節約和市場溢價理念。值得注意的是，江蘇國稅局提出「中國市場的特殊性」概念，提醒跨國企業在集團價值利潤分配時須充分考量中國為新興經濟體及擁有龐大內需的特殊性。

■ 徵稅權及利潤歸屬必須與經濟活動的實質相一致

在徵稅權方面，《管理規劃》著重經濟活動的實質，若跨國企業的實際經營活動發生在中國，即不應以空殼公司或其他人為方式將應稅所得轉移至海外，藉以避開中國稅收管轄。轉讓定價方面，《管理規劃》強調中國公司在集團中的利潤占比，若企業於中國之經營活動以製造為主，僅承擔有限風險，集團分配予中國子公司之利潤要與該子公司之職工人數、工資和固定資產在集團中所占比例相匹配，於此原則下，若跨國企業增加中國子公司之研發、營銷、管理等職能時，應隨之反應於中國子公司之利潤。另一方面，若將中國子公司之職能移轉至海外，須考慮對中國子公司給予相對應的補償支付。

由《管理規劃》所舉的例子可見江蘇省國稅局在進行轉讓定價可比性分析時強調「功能」要素的作用，而「風險」要素則次之。

■ 增加轉讓定價文檔的透明度

《管理規劃》認同 BEPS 報告中提出的「納稅人和稅務機關之間的信息不對稱」是轉讓定價爭議的關鍵，因此鼓勵跨國企業除按中國稅法規定準備相關資料外，應積極且主動披露更多海外關聯公司之信息，如：經營實質、財務狀況、商業模式、於其他國家(地區)的納稅情形等，藉此提高稅收透明度，增進稅務機關與企業間的信任及合作。

■ 在數字經濟(即數位經濟)下創設新的徵稅權

在信息技術的發展下，跨國企業即使未在當地設立實體機構，仍得透過互聯網取得跨國所得，藉此規避常設機構的認定，故此，傳統以所得來源地劃分徵稅權的方式及實際管理機構的判定已難適用。《管理規劃》特別指出此一現象造成中國徵稅權的流失，需重新建立「所得來源地」的判斷標準。

此外，《管理規劃》還強調企業藉由「內部控制」管理轉讓定價風險的重要性，且明確提出將國稅局已針對企業關聯交易內部控制進行測試和評估，期望企業亦能關注與配合藉由內部控制的完善降低轉讓定價的風險。

二、 企業跨國稅源風險點

《管理規劃》歸納了十三項企業跨國稅源風險，其主要概念與上述對 BEPS 報告之看法不謀而合，包含：利用在避稅地設立多層控股公司或離岸帳戶以規避稅收管轄；職能定位與經濟實質及利潤比重顯不相當；跨國集團通過關聯方之間之合同條款轉移了境外公司源自境內之應稅收入，從而規避納稅義務等等。基此，《管理規劃》提醒跨國企業應合宜處理各類風險，例如，境外註冊公司之實質管理機構在中國境內，根據中國稅法應認定為中國居民企業，納入中國稅收管轄範疇，對此企業應主動申請居民身分認定以免後續爭議。

《管理規劃》亦提及江蘇國稅局將根據經濟實質重新認定子公司應有之利潤，且針對有提供研發服務之境內公司，考察其研發人員的構成、研發投入、成果及使用情形，對於不符合獨立交易原則的安排將進行特別納稅調整。

三、 2014-2015 年度稅務機關的風險對應措施

《管理規劃》明確指出江蘇省國稅局將綜合運用各種方式應對跨國稅源風險，包含建立綜合數據分析系統、整合內外信息如各稅種申報信息、外部商業資料庫以及海關、商務、工商各部門信息等以有效掌握企業狀況、進行企業風險等級劃分等。同時，《管理規劃》亦明示江蘇省國稅局將加大反避稅調查力度，提高調查層級，並且利用與其他國家交換情報、與外資企業的海外總部建立溝通管道等手段強化國際稅收管理及監督。

資誠觀察

OECD 發布的 BEPS 報告受到國際各界的關注，各國政府希望藉由遏止 BEPS 修補租稅漏洞，而身為 OECD 重要合作夥伴的中國在處理國際稅收管理時亦支持此一理念。江蘇省國稅局的《管理規劃》是中國稅務機關首次以書面文件正式表達對 BEPS 的官方立場，對 BEPS 觀點和看法皆採取正面支持的態度。

我們認為此次江蘇省國稅局發布的《管理規劃》有兩個重要含意，一為《管理規劃》既由外資投資額甚高的江蘇省發布，可能係中國稅務總局出台中國官方立場前，對跨國企業和國際社會反應的試探；一為此《管理規劃》很可能成為其他地方稅務機關在處理關聯交易問題時的指引。基於中國對 BEPS 的重視，不排除中國未來將採取更積極的反避稅措施。建議跨國企業密切注意相關發展，及早檢視自身稅務安排，調整存有潛在風險的環節，包含職能配置、交易流程、內部控制制度等，並且依據法令備妥相關文件，以有效的掌控稅務風險。

如有任何中國稅務相關問題，請與我們聯繫：

姓 名	電話與分機	電 郵
兩岸稅務組		
段士良 會計師	+886 2 27295995	patrick.tuan@tw.pwc.com
廖烈龍 會計師	+886 2 27296217	elliott.liao@tw.pwc.com
陳惠鈴 副總經理	+886 2 27296704 ext.23820	carol.chen@tw.pwc.com
陳信克 副總經理	+886 2 27296666 ext.23662	thinker.chen@tw.pwc.com
鮑敦川 協理	+886 2 27296666 ext.23928	tim.pao@tw.pwc.com
陳薇芸 經理	+886 2 27296666 ext.23601	Vivian.w.chen@tw.pwc.com
陳美儒 經理	+886 2 27296666 ext.23050	helen.c.chen@tw.pwc.com
林瑩甄 經理	+886 2 27296666 ext. 23769	jillian.lin@tw.pwc.com

資誠聯合會計師事務所 *PricewaterhouseCoopers Taiwan*
11012 台北市基隆路一段 333 號 27 樓 / 27F, 333 Keelung Rd., Sec. 1, Taipei, Taiwan 11012
T: +886 (2) 2729 6666, F: + 886 (2) 2757 6371 / www.pwc.com/tw

版權聲明：本中國熱點評僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得據以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本中國熱點評內容之權利。

© 2014 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.