

# 我國財政部公告 「營利事業所得稅 不合常規移轉訂價 查核準則」部分條 文修正案

本資料來自：

資誠聯合會計師事務  
所

# 我國財政部公告「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」部分條文修正案

## 前言

為因應國際發展趨勢，提升查核效能，簡化預先訂價協議申辦作業，降低跨國企業雙重課稅風險，財政部於 104 年 3 月 6 日公告「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」部分條文修正案。

謹就本次修正要點，及其可能影響說明如下：

1. 增訂營利事業從事企業重組（企業重組之定義，以及企業重組交易類型，增訂於修正後移轉訂價查核準則第 4 條）之利潤分配應考量之因素及實際交易執行之認定（修正後移轉訂價查核準則第 9 條之 1）：營利事業進行企業重組(包括由全功能配銷商轉為有限風險配銷商或代理商、由全功能製造商轉為代工或來料加工製造商、移轉無形資產權利集中或分散於其他集團企業管理、組織精簡或結束營運，以及經財政部公告之其他安排等)者，其移轉訂價報告內容應包括重組前後年度之功能風險分析，及依修正後第 9 條之 1 辦理之情形，包含：
  - 「企業重組契約中關係企業間風險之重新分配與交易之經濟實質是否相同」、「辨認重組前後功能、資產及風險分配狀況與歸屬之利潤是否符合常規」及「確認風險承擔者是否具控制風險能力及承擔風險之財務能力」等有關風險移轉之特殊考量；
  - 「企業重組之商業理由及預期利益」、「企業重組各參與人於重組前後之權利義務」、「企業重組產生潛在利潤之移轉與風險之重新分配是否相當」、「企業重組涉及有形資產、無形資產及活動之移轉，是否有適當之報酬」及「企業重組之參與人因契約終止或重新協商所造成之損害，是否有適當之補償」等有關企業重組時應有常規補償；及
  - 「就企業重組後受控交易進行可比較程度分析，以決定重組後受控交易移轉訂價方法」及「比較企業重組之補償與企業重組前後之營運報酬間之關係」等有關企業重組後受控交易之合理補償或報酬。

營利事業 103 年度所得稅結算申報案件開始適用此次修正內容。此外，修正後移轉訂價查核準則亦訂明稽徵機關依據納稅義務人提示之企業重組相關文件資料，正確辨識實際從事之受控交易，發現受控交易經濟實質不同於形式時，應就其實質交易進行不合常規移轉訂價之調整。

2. 將成本及營業費用淨利率納入可比較利潤法所使用之利潤指標（修正後移轉訂價查核準則第 18 條）。
3. 將各參與人均對受控交易作出有價值及獨特貢獻之情形納入適用利潤分割法（修正後移轉訂價查核準則第 19 條）：以利潤分割法進行移轉訂價常規交易分析之情形，在我國移轉訂價審查實務中並不多見。惟近幾年來，包含我國在內的多國稽徵機關，已有主張以利潤分割法進行移轉訂價常規交易分析之傾向。修正後第 19 條將受控交易之各參與人均對受控交易作出獨特且有價值貢獻之情形納入適用利潤分割法，將有利於我國稽徵機關在移轉訂價審查時主張以利潤分割法進行分析。
4. 將決算申報案件納入本準則適用範圍（修正後移轉訂價查核準則第 21 條及第 22 條）：未來營利事業進行決算申報時亦應依規定提示移轉訂價相關文件資料。
5. 修正預先訂價協議申辦制度並增訂預備會議申請機制（修正後移轉訂價查核準則第 23 條）：修正草案降低申請預先訂價協議之交易金額，並放寬營利事業提供完整文件及報告之期間至三個月(同時刪除延長一個月期間之規定)。此外，考慮申請預先訂價協議之營利事業，未來將可以較為簡化的申請文件，向稽徵機關申請進行預先訂價協議預備會議；稽徵機關應於營利事業申請預備會議之日起三個月內完成預備會議，並以書面通知申請人是否同意正式申請。
6. 對於營利事業未依規定提示文據或未能提示，稽徵機關亦未查得資料，得按「營業成本及營業費用」，依同業利潤標準核定所得額（修正後移轉訂價查核準則第 33 條）：營利事業未提示且稽徵機關亦無查得收入時，依現行條文，無法據以調整所得，故修正後第 33 條增訂以查得相關之營業成本及營業費用，按同業利潤標準核定其所得額規定。

## 資誠觀點：

我國現行營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則自發布施行迄今已屆滿十年，施行期間 OECD 針對評估集團企業進行企業重組交易時應有的移轉訂價考量，發布了 OECD TP Guidelines 第九章的增修規定。本次修正內容使我國移轉訂價法規與國際接軌，要求進行企業重組的營利事業於其移轉訂價報告中，特別揭露評估該企業重組之利潤分配是否符合常規之相關資料，但對於資料揭露的程度及具體評估方法則未有明確規定。

此外，修正後移轉訂價查核準則提供稽徵機關未來若發現受控交易經濟實質不同於形式時，可就其實質交易進行不合常規移轉訂價調整的明文依據，在執行實務上可能會增加徵納雙方爭執受控交易形式是否與經濟實質相符之情形。

目前國際間對於防止「稅基侵蝕與利潤移轉」(BEPS)的各項行動方案正進行熱烈討論。惟此次修正內容未包含 OECD 所發布「稅基侵蝕與利潤移轉」(BEPS)行動方案中針對移轉訂價文件及國別報告的揭露要求，應可預期未來就此部分(及 BEPS 行動方案中與移轉訂價有關的其他行動方案成果)仍會有後續修訂。

---

營利事業應密切注意國內及國際稅務環境的變化，隨時審視自身情形，完善相關遵循準備或防禦策略。

本文作者為資誠聯合會計師事務所

徐麗珍 執業會計師

Tel: 02-2729-6207

Email: [lily.Hsu@tw.pwc.com](mailto:lily.Hsu@tw.pwc.com)

如您有 **BEPS** 相關問題, 歡迎聯絡:

| 姓 名            | 電話與分機           | 電 郵                         |
|----------------|-----------------|-----------------------------|
| 吳偉臺 稅務法律服務副營運長 | 886-2-2729-6704 | richard.watanabe@tw.pwc.com |
| 徐麗珍 會計師        | 886-2-2729-6207 | lily.Hsu@tw.pwc.com         |
| 廖烈龍 會計師        | 886-2-2729-6217 | elliot.liao@tw.pwc.com      |
| 謝淑美 會計師        | 886-2-2729-5809 | elaine.hsieh@tw.pwc.com     |