

出國報告（出國類別：國際會議）

## 參加國際財政協會(IFA) 第9屆亞太區域會議報告

服務機關：財政部賦稅署

財政部財政資訊中心

姓名職稱：組長 余曉芬

專員 謝艾芄

稽查 涂昱如

派赴國家：日本東京

會議日期：115年5月11日至5月12日

報告日期：115年6月22日

## 摘要

國際財政協會(International Fiscal Association, IFA)於日本東京召開第9屆亞太區域會議，邀集各國財政官員、學者、律師及會計專業人士，就當前國際租稅制度發展趨勢及實務議題進行交流。本次會議主題聚焦全球經貿環境及數位經濟快速變遷下，國際租稅制度所面臨之挑戰及因應方向，內容涵蓋供應鏈重組對跨境課稅之影響、全球最低稅負制(Global Minimum Tax)及租稅主權再平衡、移轉訂價及跨境爭端解決機制之最新發展，以及高資產人士跨境資產配置衍生之租稅議題；次就數位化對消費稅制度及稅務治理之影響，討論電子發票、即時交易資訊申報及人工智慧(Artificial Intelligence, AI)技術於稅務行政之應用等議題；最後就亞洲各國近期租稅政策及制度改革方向進行交流。與會專家普遍認為，隨地緣政治、數位科技及商業模式持續演變，如何兼顧租稅公平、徵管效率及國際合作，已成為各國租稅政策之重要課題。

## 目錄

|                                    |    |
|------------------------------------|----|
| 壹、會議目的 .....                       | 1  |
| 貳、會議內容 .....                       | 2  |
| 一、碎片化之未來：全球課稅及供應鏈轉型 .....          | 2  |
| 二、去全球化及租稅主權再確立 .....               | 7  |
| 三、移轉訂價發展趨勢 .....                   | 12 |
| 四、無國界之財富：高資產人士之租稅挑戰 .....          | 16 |
| 五、全球變局下之租稅爭端解決機制 .....             | 22 |
| 六、以電子發票提升消費稅制(VAT/GST)之效率與公平 ..... | 25 |
| 七、亞洲熱門租稅議題：新興課題及區域發展 .....         | 28 |
| 參、心得與建議 .....                      | 30 |

## 壹、會議目的

鑑於近年國際租稅環境受數位經濟發展、全球最低稅負制度推動、電子發票與即時申報制度普及，以及地緣政治與供應鏈重組等因素影響，各國租稅制度正面臨去全球化與稅收主權再平衡之挑戰，國際間亦持續就跨境課稅權分配、租稅爭端解決、數位化稅務治理及資訊交換機制等議題進行討論及改革，爰本次 IFA 亞太區域會議聚焦「碎片化世界下之國際租稅合作與數位轉型」等議題，內容涵蓋全球租稅治理架構發展、移轉訂價趨勢、合作式稅務遵循、電子發票制度、AI 時代課稅挑戰及租稅爭端預防與解決機制等，俾增進各國會員代表瞭解國際租稅最新發展趨勢及各國制度實務，作為研提因應對策之參考。

本次會議我國由財政部財政資訊中心余組長曉芬、財政部賦稅署謝專員艾芄與涂稽查昱如、理律律師事務所陳敬宏律師與余景仁會計師，以及臺灣大學法律學院陳衍任副教授出席與會，參與本會議，有助瞭解國際租稅制度及數位稅務治理最新發展方向，並深化與各國財政官員、學者及實務專家之交流，作為我國未來優化租稅制度、稅務數位轉型及強化國際租稅合作之重要參考。以下依序就本會議 7 項議題，摘陳與談人發言重點供參考。

## 貳、會議內容

### 一、碎片化之未來：全球課稅及供應鏈轉型

(Fragmented futures: Global taxation and supply chains in transition)

#### (一) 主席及與談人

1. 主席：Natalia Quiñones Cruz (IFA 主席)

2. 與談人：Itai Grinberg (美國喬治城大學教授)

Xiaorong Li (日本九州大學講師)

Shigeki Minami (日本 Nagashima Ohno &

Tsunematsu 律師事務所合夥人)

Dr Veerinderjeet Singh (馬來西亞 KPMG

資深顧問)

#### (二) 本主題依序討論第二支柱與並行協議、租稅誘因及稅收主權，發言重點如下：

##### 1. Itai Grinberg

(1) 拜登團隊將第二支柱視為修復國際經濟秩序、重建多邊信任與規則架構之手段，但未能完成立法，爾後川普團隊促成並行協議(Side-by-Side Agreement)，使美國企業獲得實質豁免。講者認為，「簡化版有效稅率避風港(Simplified Effective Tax Rate Safe Harbor)」與「實質性租稅優惠(Substance-based Tax Incentives)」之設計，是為了降低非美企業之有效稅率，平衡並行協議所導致之不公平現象，但同時也可能削弱第二支柱遏止利潤移轉之效果。

(2) 雖然美國 2025 年通過資產立即費用化 (Expensing) 制度，加上綠能稅收抵免，創造誘因促使企業投資與資產回流，但企業選擇回流美國之核心因素，主要仍在追求營運環境確定性及擺脫跨國稅務複雜性，而非僅基於稅負考量。

## 2. Shigeki Minami

(1) 講者認為合格當地補充稅制 (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT) 制度讓地主國優先將稅負補足至 15%，使全球最低稅負防線得以確定，而「實質所得扣除額 (Substance-based Income Exclusion, SBIE)」與「實質性租稅優惠避風港 (Substance-based Tax Incentive Safe Harbor)」制度，則讓部分租稅優惠措施效益得以延續，儘管第二支柱制度未臻完備，但各國合作依然可行，因此講者對其未來發展抱持樂觀態度。

(2) 講者指出，第二支柱發展初期對各國租稅競爭一律抱持負面態度，但為兼顧各國實質經濟活動及促成多邊協議，第二支柱除允許 SBIE 扣除補充稅稅基外，更允許「合格可退還稅收抵免 (Qualified Refundable Tax Credits, QRTC)」與「可轉讓稅收抵免 (Marketable Transferable Tax Credits, MTTC)」免列為有效稅率分子之減項，而係計入有效稅率之分母，使全球租稅競

爭模式自降低稅率轉向提供租稅補貼或具實質性之租稅優惠措施。

- (3)第二次世界大戰後以布雷頓森林秩序(Bretton-Woods Order)為基礎建立之全球化經濟體制，係由「貨幣、貿易、稅收」三大要素相互交織而成，並穩定運作數十年，但在尼克森衝擊(Nixon Shock)與雷根政府時期開始失調。講者指出，過去稅務界認為稅制十分講求原則且具高度邏輯性，但如今已深受各國政治利益與地緣政治影響，與此同時，貨幣、貿易與稅收雖屬不同領域，但其關聯性已日益加深並相互影響，我們必須正視這些現象，並尋求因應之道。

### 3. Dr Veerinderjeet Singh

- (1)儘管並行協議與第二支柱架構存在差異，「避免利潤移轉、防止稅率競相逐底」之政策目標仍為國際共識。面對現今錯綜複雜之地緣政治環境，並行協議實為維繫第二支柱體制之折衷方案，確保全球最低稅負之核心原則未遭背離。
- (2)若 QRTC、MTTC 及合格租稅優惠(Qualified Tax Incentives, QTI)等租稅抵免制度未來被廣泛運用，全球租稅競爭之本質將發生結構性轉變，但目前該等制度尚未普及，以馬來西亞為例，雖持續評估推行 QTIs 之可行性，但受限於財政狀況無力負擔，故迄今尚無具體進展。馬來

西亞另闢蹊徑推出「新獎勵框架(New Incentive Framework)」，採用分級式且以成果為導向(tiered, outcome-based)之租稅優惠，旨在精準引進高附加價值及符合國家策略方向之投資。當前各國已逐步轉向透過非租稅措施(例如政治穩定度、基礎設施、產業環境及人才)來吸引投資，第二支柱之推行，已實質催化各國調整其租稅誘因。

(3)地緣政治導致全球經濟碎片化與區域化，各國均試圖在稅收主權與國際合作間取得平衡，馬來西亞雖加入經濟合作暨發展組織(OECD)包容性架構(Inclusive Framework, IF)，但也正轉向推動具自主選擇性之聯合國稅收框架(UN Tax Framework)，預計在2027年底完成最終協議。

#### 4.Xiaorong Li<sup>1</sup>

(1)講者認為基於以下三個原因，中國難以準確評估採行第二支柱是否有利，故目前仍採取觀望態度。第一，中國正在進行經濟戰略轉型，從製造業中心逐步轉向鼓勵對外投資，因此難以決定該將自己定位為來源地國還是居住地國。第二，企業利益與國家利益界線模糊，大型民營企業利益會被視為國家利益。第三，由於數據透明度有限，很難準確執行成本效益評估。

---

<sup>1</sup> 講者聲明：由於中國許多政策考量並不完全透明，本次會議發言僅屬個人推測或理解，不代表中國官方立場或中國學者的主流觀點。

- (2) 雖中國營利事業所得稅率為 25%，但高科技公司及某些自由貿易區之企業適用 15% 優惠稅率，且中國對研發費用提供 200% 減除優惠，若未來實施第二支柱，為減輕全球最低稅負制之衝擊，中國很可能重新調整其租稅優惠架構。此外，其政策重點也可能從所得稅轉向其他稅目（例如增值稅）及實施其他非租稅措施，將中國從傳統製造業中心升級為創新導向經濟體，以確保供應鏈安全。
- (3) 面對第二支柱之推行，學界雖憂心國家主權流失，惟官方基於多邊主義考量並未公開反對。若政府評估推動並行協議較為有利，將積極爭取適用實質性租稅優惠避風港等有利條款；反之，可能轉而支持聯合國主導制定之國際稅務規則，以維護全球南方國家利益。此外，在國際地緣政治與外部經濟壓力下，中國刻正深化「雙循環戰略」，將政策重心轉向提升國內供應鏈安全與經濟韌性，可知當財政政策與國家安全或政治產生衝突時，政治考量將具優先性。

## 二、去全球化及租稅主權再確立

(De-globalisation and the reassertion of tax sovereignty)

### (一) 主席及與談人

1. 主席：Richard Vann (澳洲雪梨大學榮譽教授)

2. 與談人：Chang Hee Lee (韓國 Shin & Kim 律師事務所資深顧問)

Prasad PVSS (印度 Prasad & Prasad 會計師事務所合夥人)

Ryann Thomas (日本 PwC 會計師事務所合夥人)

Bartjan Zoetmulder (倫敦 Loyens & Loeff 律師事務所合夥人)

### (二) 發言重點：

#### 1. 第一支柱之存亡

##### (1) Prasad PVSS

印度很早就推動均衡稅 (Equalization Levy)，對線上廣告及境外電商服務收入按稅率 6% 及 2% 課稅，之後基於第一支柱將成功推動之信念下廢除。目前印度與美國正在進行貿易協定談判，美方堅持印度不能實質存在數位服務稅，但講者認為印度不會對此承諾，且將適時採取其他課稅方案。印度自 2021 年起已將防止稅基侵蝕及利潤移轉 (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) 行動計畫之顯著經濟存在 (Significant Economic Presence, SEP) 概念納

入國內法中，當境外電商年度交易達 2,000 萬盧比，可能落入數位服務稅課稅範圍。此外，印度贊同以聯合國稅約範本第 12B 條處理自動化數位服務(Automated Digital Services)課稅問題。

## (2) Bartjan Zoetmulder

歐盟支持以全球性方案解決數位服務課稅問題，第一支柱也在考量範圍內，然因該機制需要美國參與，且美方態度迄今仍不明確，導致推行受阻，若耗時過長，可能會由成員國推行個別稅制，或是推出歐盟層級之數位服務稅，並嘗試將稅收政策與國防支出或能源轉型等跨歐盟重大議題結合，以降低內部推動阻力。

## (3) Chang Hee Lee

韓國沒有數位服務稅，惟從實務案例觀察，其課稅權之認定已與第一支柱內涵相近。舉例來說，先前 Google 利用愛爾蘭結構將廣告收入視為商業資產(廣告版位)之買賣對價，主張韓國無權課稅，惟韓國稅局認定廣告投放實質涉及用戶端數據與演算法技術貢獻，應屬權利金(本案尚未定讞)。其次，傳統上韓國法院對權利金採屬地主義，傾向認為未於韓國登記之專利，其授權金不構成韓國來源所得，惟近期判決逐漸轉向，認為租稅協定未明確規範時，應

回歸國內法判斷，只要該收入被認定與韓國相關，就可能被納入課稅範圍。

#### (4) Ryann Thomas

日本整體支持 OECD 各項倡議，包含第一支柱，日本財務省及國稅廳也已參與制度擬訂工作，但通常須待 OECD 提案與最終結論底定後才會推動立法。雖然日本政府已明確表示不會將 Amount B 納入國內法，但國稅廳已發布相關實務指引，將持續落實 OECD 透明化機制。

## 2. 國際稅法最新趨勢

### (1) Prasad PVSS

印度稅局啟動一般反避稅規則 (General Anti-avoidance Rule, GAAR) 需要經過多層審核，相較之下主要目的測試 (Principal Purpose Test, PPT) 則具有主觀性，缺乏同等程度之內部審核程序而易遭濫用，近期愛爾蘭航空租賃案即起因於此，印度稅局試圖以 PPT 條款認定交易為刻意安排並課稅，但經稅務審裁處 (Tribunal) 裁定該條款未經印度政府於國內單獨發布個別修正公告而不具執行力。

### (2) Bartjan Zoetmulder

歐盟自 1992 年起透過母子公司指令 (Parent-Subsidiary Directive) 與合併指令 (Merger Directive) 確立資本移動與設立自由，成功打造無國界單一市場，但也同時衍生 BEPS 風險。

為捍衛稅基，歐盟近年引進反避稅指令（Anti-Tax Avoidance Directive, ATAD）、PPT 與資訊交換機制，但各成員國在將國際指令轉化為國內法時，卻因過度限制與嚴格解讀，引發多起訴訟案（如波蘭 FSA 案、立陶宛 Nordcurrent 公司案與比利時家族辦公室案），迫使歐盟必須提出更為簡化且一致之反避稅指令。

### (3)Chang Hee Lee

韓國最高法院近年透過多起指標判例（如 Oracle 案）明確重申反避稅審查必須回歸客觀實質經濟活動與營運實體，否決稅局過度主觀之課稅處分。另一方面，韓國政府自 1995 年起引進受控外國企業 (Controlled Foreign Company, CFC) 課稅制度，近年更陸續落實混合錯配 (Hybrid Mismatch)、全球最低稅負制等規範，顯示韓國向來高度遵循 OECD 建議，不會流於單邊主義。

### (4)Ryann Thomas

日本反避稅作法向來遵循 OECD，並透過實質重於形式原則 (Substance Over Form) 落實審查。日本雖長期透過相互協議程序 (Mutual Agreement Procedure, MAP) 消弭雙重課稅，惟最新情資顯示美國稅局未來將傾向嚴格審查，跨國協商難度勢必提高。講者呼籲，面對全球最低稅負制等國際反避稅規則無限堆疊，跨國

企業之稅務負擔已日漸加重，法規應盡量簡化。

(5)Richard Vann

講者認為，目前稅務專業服務重心已逐漸由稅務規劃轉向稅務遵循，並認為 OECD 在推動第二支柱時未充分評估成本效益，在各國陸續導入 QDMTT 後，大部分補充稅將由來源國優先課徵，全球最低稅負制實際新增稅收可能有限，但相關申報與遵循負擔卻持續增加。講者另外提及，澳洲近年在國際租稅領域似有逐漸走向單邊主義之趨勢，例如國內反避稅規定優先適用於租稅協定、廣義解釋權利金範圍，及限制 MAP 與仲裁機制之適用。

### 三、移轉訂價發展趨勢

(The evolving landscape of transfer pricing)

#### (一) 主席及與談人

1. 主席：Ana Claudia Akie Utumi (巴西 Utumi Advogados 律師事務所合夥人)
2. 與談人：Clemence Garcia (日本學習院大學教授)  
Takako Miyazawa (日本 Ernst & Young 會計師事務所準合夥人)  
Karishma R. Phatarphekar (印度勤業眾信聯合會計師事務所合夥人)  
Elviana Riyanto (印尼 PB Taxand 會計師事務所合夥人)

#### (二) 發言重點：

##### 1. Ana Claudia Akie Utumi

在 2023 年以前，巴西並未將無形資產納入移轉訂價範圍，且一般採用公式分配法 (Formulary Apportionment)，故目前尚未發生與無形資產相關之重大移轉訂價爭議，但巴西過去對權利金設有淨收入 5% 之扣抵上限，導致集團母公司無法按常規交易原則向子公司收取合理價格，進而頻繁在母公司所在國家 (例如美國) 發生移轉訂價爭議。

##### 2. Karishma R. Phatarphekar

(1) 在印度移轉訂價實務中，印度子公司所支付之品牌行銷費用與無形資產歸屬，是訴訟核心焦點。講者認為在現行法規架構下，為避免子公

司之行銷活動被稅務機關認定為應稅之獨立交易，跨國企業應根據 BEPS 第 8 項至第 10 項行動方案，進行詳細之發展、提升、維護、保護及利用(DEMPE)分析、記錄及提出證據，並避免在合約上強制規定子公司應執行推廣活動。

- (2) 印度稅局目前正嚴查子公司權利金、管理費與共享服務中心 (shared service centers) 成本，過去法院接受企業以可比較利潤法 (Transactional Net Margin Method, TNMM) 將所有交易混合評估，但現在法院要求必須單獨檢視。由於全球有 50% 之共享服務中心進駐印度，為了提高稅務確定性，印度大幅放寬避風港制度 (Safe Harbor Rules)，將適用之交易規模提高至 200 億盧比、成本費用加成率統一為 15.5% 及 5 年鎖定期，讓其超越單邊預先訂價協議 (Advance Pricing Arrangements, APA)，成為中小型交易首選，但若涉入金額龐大且有雙重課稅風險，雙邊 APA 依然是最佳選擇。
- (3) 在談到企業重組 (Business Restructuring) 時，常見爭議發生在稅局將「有限風險配銷商」 (Limited Risk Distributor) 重新定性為「創業型配銷商」 (Entrepreneurial Distributor)。由於印度擁有潛力龐大之市場，稅局認為納稅人用來界定利潤分配之功能、資產與風險 (Function,

Assets and Risks, FAR)分析過於侷限，應將市場 (Market) 也納入考量，但目前法院在多起訴訟中都傾向駁回或減輕調整結果，因為印度移轉訂價法規中，沒有納入市場概念，倘可比公司之行銷強度 (Marketing Intensities) 與受測企業相當，其移轉訂價結果即符合常規交易原則。

### 3. Elviana Riyanto

- (1) 在印尼移轉訂價實務中，製造業子公司向海外母公司支付之權利金、設計圖紙費、技術服務費，極易因子公司未獲得實質利益與重複計費之嫌，遭稅局否決。講者認為舉證母公司之研發職能與子公司之組織分工、額外支付圖紙費之必要性，及備妥詳盡之工作報告與印尼文翻譯，為企業勝訴之核心策略。此外，企業必須利用 TNMM 進行合理性檢查，確保支付權利金後之利潤率仍維持在常規交易範圍內，避免因連續多年虧損觸發查核。
- (2) 印尼稅局於今年開始全面加強執行二次調整 (Secondary Adjustment)，凡其企業因移轉訂價遭一次調整調增利潤者，二次調整時一律視為給付股利扣繳稅款，但若企業同意一次調整結果並將該筆資金匯回印尼，得豁免二次調整。另外，去年稅局開始針對受到關係人影響

之獨立交易加強查核，套用常規交易原則進行補稅調整。

#### 4.Clemence Garcia

在日本公司 NGK Insulators 與波蘭子公司之移轉訂價訴訟案中，母公司將專門知識與技術授權給子公司製造產品，因子公司生產之產品受限於歐盟嚴格管控，形成寡占市場，東京高等法院認為子公司之資本投入係滿足客戶需求，進而創造超額利潤之關鍵要素，因此子公司也能分到超額利潤。講者指出，隨著世界走向數位化，未來無形資產之移轉訂價問題恐怕會更加複雜。

#### 5.Takako Miyazawa

在日本 IHI 公司與泰國子公司之移轉訂價案中，法院肯認市場條件(如市占率)屬可比性分析之重要因素。講者認為，由於 IHI 案影響，稅局未來在對高獲利、高市占率之企業使用 TNMM 時，將更為謹慎。

#### 四、無國界之財富：高資產人士之租稅挑戰

(Wealth without borders: Tax challenges of High Net-Worth Individuals)

##### (一) 主席及與談人

1. 主席：Masao Yoshimura (日本一橋大學教授)

2. 與談人：Shaun Cartoon (澳洲 Arnold Bloch Leibler 律師事務所合夥人)

Maria Chang (韓國 Shin & Kim 律師事務所資深律師)

Rachel Saw (馬來西亞 IBFD 亞太區辦事處主管)

Yoshiko Yamakawa (日本 Mori Hamada & Matsumoto 律師事務所資深律師)

##### (二) 本部分就 3 個主題進行討論，發言重點如下：

##### 1. 高資產人士課稅現狀

###### (1) Yoshiko Yamakawa

日本個人所得稅採累進稅率，最高邊際稅率(加上住民稅)為 55.945%，但投資收益(例如股票轉讓所得、股利所得)係以單一稅率 20.315% 分離課稅。由於高所得者傾向持有更多金融資產，且所得大部分來自於股利、資本利得及其他投資收益，因此能享有較優惠之租稅待遇。為因應此現象，日本自 2025 年起實施最低稅負制，當個人一般所得稅額低於最低應納稅額，須就差額繳納所得稅。

## (2) Maria Chang

韓國綜合所得稅採累進稅率(6%~45%)，並加徵 10% 地方附加稅，而資本利得(包括不動產和特定股票出售)則分離課稅：

- A. 不動產所得：採累進稅率且對擁有多棟房產或持有期間較短者之交易所得實施懲罰性高稅率。
- B. 上市股票交易所得：一般散戶投資人不課稅，僅針對主要大股東(持有市值 50 億韓元以上之上市公司股份或持股達一定比例)課徵，稅率 22%~27.5%(含地方稅)。
- C. 海外股票交易：全年所得減除 250 萬韓元免稅額後，課徵單一稅率 22%(含地方稅)。為鼓勵資金重新投資國內市場，2026 年間透過「本國市場回流投資帳戶」(Reshoring Investment Account)出售海外股票，並將所得資金重新投資於國內市場，且持有該投資資產至少 1 年者，將根據出售股票時間點享有資本利得稅減免優惠。

## (3) Shaun Cartoon

澳洲對其居住者之全球所得課稅，所得超過 19 萬澳元者，最高邊際稅率為 47%(包含 2%醫療保險稅)，資產持有期間超過 1 年者，其資本利得享有 50%免稅優惠。講者指出，澳洲政府於 2026 年 5 月 12 日宣布重大賦稅變革，取消資

本利得 50%免稅優惠並改採成本基礎指數化 (Cost Based Indexation) 制度，以及改革房產負扣稅 (Negative Gearing) 制度。

#### (4) Rachel Saw

馬來西亞目前仍高度仰賴資本與投資移入，故對高資產人士提供相對友善之賦稅環境。馬來西亞沒有遺產稅 (Inheritance Tax)，且過去不課徵資本利得稅，直到最近 (2024 年) 才引進房地產及未上市櫃股票資本利得稅，雖然偶有討論應開徵富人稅 (Wealth Tax)，但因政治誘因不足，政府不傾向對高資產人士開徵新稅，而更著重透過提升稅務遵循及國際資訊交換等手段，以確保課徵所有應稅收入。

## 2. 高資產人士移居國外、遺產稅與節稅規劃

### (1) Maria Chang

由於韓國遺產稅率高且缺乏合理可行之節稅手段，常見許多企業繼承人拋售持股來繳納巨額遺產稅，目前韓國正討論遺產稅改革，從現行「總遺產稅制 (Estate Tax System)」轉型為「繼承人取得稅制 (Inheritance Acquisition System)」，就每位受益人實際繼承份額課稅。另有一項草案提及上市公司價值應改以淨資產 80% 來評估 (現行採市場價值)，以阻止核心股東為減輕遺產稅負擔，而刻意操弄股票價格。

## (2)Yoshiko Yamakawa

日本遺產稅最高稅率為 55%，對於高資產人士來說，遺產價值之評估對於減輕遺產稅稅負極為重要。近期稅務機關與法院積極應對濫用資產價值評估準則(Valuation Directive)之避稅行為，且由於許多高資產人士透過私人控股公司持有房地產、證券等資產，控股公司之股份價值評估十分重要，有時依據評估準則所計算之價值會遠低於實際經濟價值，進而創造遺產規劃空間，為此國稅廳(2026 年 4 月)已舉行專家委員會，正在檢討相關估價方法。

## (3)Shaun Cartoon

過去澳洲普遍認為遺產稅是一種強加在寡婦與農民身上之不公稅負，因極度不得人心而在 1970 年代末期被廢除，但政府卻沒有規劃相關配套措施，人們反而開始大量運用自由裁量信託(Discretionary Trust)進行稅務規劃，透過將信託收益分流給多位適用低稅率之親屬，巧妙規避高額稅負。為解決此問題，澳洲政府於 2026 年 5 月 12 日宣布對信託收益課徵 30%之最低稅負，但此項政策對於將信託收益分配給公司者影響有限，因為在公司受益人之架構下，其適用之公司稅率本即 30%。

## (4)Rachel Saw

馬來西亞憑藉屬地主義、低稅率、無遺產稅及

實施有限範圍之資本利得稅等優勢，吸引全球財富流入，同時透過「馬來西亞我的第二家園（Malaysia My Second Home, MM2H）計畫」核發長期簽證，以及發展家族辦公室，提供友善之財富規劃與生活環境，但跨國移動潮也引發雙重稅務居民身分之認定困境，傳統租稅協定之破除僵局（Treaty Tiebreaker）、實際停留天數（Physical Test）或核心利益測試，已與現代生活型態脫節且易被操弄。

### 3. 稅務執行與數據運用

#### (1) Yoshiko Yamakawa

日本積極參與「稅務用途資訊(含金融帳戶資訊)自動交換」(Automatic Exchange of Information, AEOI)，並透過國際合作與國內申報雙管齊下，全面反避稅及鎖定高資產人士之跨境資產。日本在2018年進行首次資訊交換，交換內容主要以金融帳戶為主，自2026年1月1日起，擴大至部分電子貨幣產品，並正式實施加密資產申報框架(Crypto-Asset Reporting Framework, CARF)，範圍涵蓋加密貨幣資產、證券型代幣及非同質化代幣(Non-Fungible Token, NFT)。日本國稅廳將共同申報準則(Common Reporting Standard, CRS)與CARF取得之資料，與納稅人所得稅及遺產稅申報交叉比對，用以查核未被申報之海外證券帳戶、海

外股利或利息，及未列入遺產稅申報之海外人壽保險。由於資訊交換範圍未包含直接持有之海外房地產，且海外信託架構或基金會架構極其複雜，爰規定高資產人士必須申報海外資產明細表，以便掌握其海外資產。

## (2) Rachel Saw

雖然馬來西亞對高資產人士提供相對友善之賦稅環境，但不代表政府不對其進行查核。事實上，馬來西亞非常注重 CRS 之落實與執行，並導入 AI 協助審視收集到之資訊，確保其能依法申報。

## 五、全球變局下之租稅爭端解決機制

(Tax dispute resolution in a changing world)

### (一) 主席及與談人

1. 主席：Mitsuhiro Honda (日本早稻田大學會計學院研究所教授)

2. 與談人：Nobuaki Izawa (日本國稅廳相互協議程序室主任)

Noam Noked (香港中文大學法律學院副教授)

Vivian Cheng (紐西蘭 Chapman Tripp 律師事務所合夥人)

Tsuyoshi Ito (日本 Nishimura & Asahi 律師事務所合夥人)

### (二) 發言重點：

#### 1. Nobuaki Izawa

首先介紹亞太地區近年 MAP 及 APA 案件發展趨勢。依據 OECD 統計資料，亞太地區 MAP 案件數及結案量均呈增加趨勢，顯示跨境租稅爭議持續增加，其中多數案件與移轉訂價及利潤分配有關；另部分國家平均結案時間超過 OECD 設定之 24 個月目標，反映案件處理效率仍有改善空間。其次，提及美國加徵關稅政策對移轉訂價分析及可比較性研究帶來挑戰，增加 MAP 及 APA 案件協商複雜度。最後，說明 OECD 近期透過 MAP 同儕審查、更新有效相互協議程序手冊 (Manual on Effective Mutual

Agreement Procedures, MEMAP)及推動仲裁機制等方式，強化跨國租稅爭議解決效率及租稅確定性。

## 2. Noam Noked

以「透明換取確定(Transparency in exchange for certainty)」為核心，說明相較傳統事後查核及處罰導向模式，強調納稅義務人與稅務機關間即時溝通與合作之合作式遵循制度，較能減少爭議並提升租稅確定性，已逐漸成為各國稅務治理趨勢。另介紹美國遵循確保程序制度(Compliance Assurance Program, CAP)及 OECD 推動之國際遵循確保計畫(International Compliance Assurance Programme, ICAP)，透過跨國稅務機關進行共同風險評估，協助跨國企業於申報前確認租稅風險，以減少後續審查及對 MAP 程序之需求，並指出 ICAP 平均完成時間約 61 週，較 APA 或 MAP 程序更具效率，展現預防性租稅治理的重要性。

## 3. Vivian Cheng

說明紐西蘭近年跨境租稅爭端解決之發展方向，由事後爭議處理逐步轉向風險管理及爭議預防，並指出該國稅務機關藉由數位化稅務系統及資料分析能力，建立更即時且以風險為導向之查核模式，同時強化企業租稅治理要求。另外，紐西蘭採行「一開始就做對(right from the start)」之合作遵循理念，透過基本稅務遵循資料包(Basic Compliance Package, BCP)定期蒐集大型企業財務與稅務資訊，俾評估風

險並及早辨識問題。此外，該國亦廣泛運用具拘束力之稅務裁定(binding rulings)制度，協助納稅義務人事前保全租稅確定性，減少後續爭議發生。

#### 4. Tsuyoshi Ito

介紹日本近年推動之稅務公司治理(Tax Corporate Governance, TCG)及該國遵循確保程序制度(J-CAP)，指出隨跨境交易及新型商業模式日趨複雜，該國國稅廳逐漸由事後查核轉向重視企業自主管理及事前對話機制。J-CAP 係大型企業於申報前，就特殊或創新交易向稅務機關事前諮詢之制度，透過文件揭露及雙向溝通，有助提升租稅確定性並減少後續查核爭議。另外，日本企業之稅務治理已逐漸強調高階管理層之參與、內部控制及專責稅務團隊之建置，反映稅務管理已由單純申報遵循，轉為企業整體治理及風險管理之一環。

## 六、以電子發票提升消費稅制(VAT/GST)之效率與公平 (E-invoicing for efficient and fair VAT/GST)

### (一) 主席及與談人

1. 主席：Yumi Nishiyama (日本東京明治學院大學榮譽教授)

2. 與談人：Hisayuki Oyanagi (日本國稅廳企劃部主任)

Mami Ikeda (日本國稅廳企劃部副主任)

Dennis Lui (新加坡稅務學院執行長兼任新加坡國內稅務局副局長)

Hsiao-Fen Yu (臺灣財政部財政資訊中心電子發票組組長)

Saki Urushi (日本慶應義塾大學法學部副教授)

### (二) 發言重點：

#### 1. Hisayuki Oyanagi 及 Mami Ikeda

介紹日本消費稅制度之發展歷程及近期數位化改革方向。首先，該國 1989 年實施消費稅制時，考量中小企業負擔及數位基礎建設尚未成熟，爰採取以帳簿為基礎之進項稅額扣抵制度，非以憑證為基礎。惟隨著多稅率制度之實施及不當退稅案件增加，該國 2023 年正式導入發票制度，以提升租稅公平性、防杜不當進項稅額扣抵，並接軌國際加值型營業稅制。其次，說明該國刻積極推動電子發票及稅務數位轉型 (Digital Transformation, DX)，透過 AI 及資料分析強化風險管理及查核效率，同時兼顧中小企

業數位轉型需求及資訊安全保障。

## 2. Dennis Lui

介紹新加坡之商品及服務稅制(Goods and Services Tax, GST)及電子發票政策推動經驗。首先，該國 GST 採單一稅率（目前稅率為 9%）及廣基課稅基礎，並透過消費稅補助券(GST Voucher)等措施，減輕中低所得家庭租稅負擔，以兼顧稅制簡化及租稅公平性。其次，該國近年積極推動以 Peppol 國際標準為基礎之「InvoiceNow」電子發票網絡，讓企業能將發票資訊傳送予（跨境）交易對象及該國稅務機關，除可提升企業營運效率及降低行政成本外，亦有助於稅務機關取得企業即時交易資訊，強化 GST 遵循管理。該國目前採分階段方式逐步要求企業上線，以降低企業轉換衝擊並提升運用普及率。

## 3. Hsiao-Fen Yu

分享我國電子發票制度之發展歷程、推動策略及應用成果。首先說明我國統一發票制度係透過標準化格式及統一編號，有效掌握營業人交易資訊及防杜逃漏稅，並自 2000 年底開始規劃導入電子發票，於 2010 年全面施行於 B2C 及 B2B(G)交易，另 2025 年電子發票占整體統一發票開立比例已趨近 90%。其次說明我國透過稅務行政誘因、財政部電子發票整合服務平台免費服務及相關技術支援等方式，降低企業導入電子發票成本，並採行錨點策略(Anchor Strategy)，由大型企業帶動供應鏈共同導入電子發

票。此外，分享我國透過增開雲端發票專屬獎項，以及行動支付綁定手機條碼等措施，提高消費者使用載具索取電子發票意願。整體而言，我國電子發票制度除提升稅務行政及查核效率外，亦促進企業數位轉型，並降低紙本使用達減碳效益，實為我國數位政府與智慧稅務之重要典範。

#### 4. Saki Urushi

從日本消費稅制之公平面及效率面，說明該國導入電子發票制度之背景及挑戰。首先，該國消費稅之徵收效率雖相對較高，但近年面臨逃漏稅及不當退稅風險增加，促使政府研議導入電子發票制度。惟日本企業目前仍處於 2023 年發票制度（非電子化）之適應階段，普遍面臨系統轉換成本、人力不足及行政負擔增加等問題，因此全面強制要求使用電子發票有其困難，未來較可能透過大型企業及 B2G 交易帶動市場需求，並以提升企業效率及跨境供應鏈整合，作為其使用電子發票誘因等漸進方式推行。最後並提及電子發票制度之成功關鍵，除在法制面之要求外，更需兼顧市場接受度、數位基礎建設及企業實際效益。

## 七、亞洲熱門租稅議題：新興課題及區域發展

(Hot topics in Asian taxation: Emerging issues and regional developments)

### (一) 主席及與談人

1. 主席：Ichwan Sukardi (印尼 RSM 會計師事務所合夥人；現任 IFA 亞太地區委員會主席)

2. 與談人：Yutaka Shimoo (日本 AMT 律師事務所合夥人)

Brendan Brown (紐西蘭 Mayne Wetherell 律師事務所合夥人)

Yan Xu (澳洲新南威爾斯大學商學院副教授)

Hiroyuki Yoshioka (日本 TMI 律師事務所合夥人)

### (二) 發言重點：

本議題涵蓋 5 項主題，分別為主題 1：2025 年 OECD 所得及資本稅約範本(OECD Model Convention)及其註釋之更新；主題 2：租稅協定中受益所有人(Beneficial Owner)概念之最新發展及法院實務見解；主題 3：亞洲地區租稅競爭、全球最低稅負制及 QDMTT 之發展；主題 4：科技發展對租稅行政及稅務專業之影響；以及主題 5：亞洲地區研發租稅優惠、投資制度及反避稅措施。其中，除主題 4 外，其餘主題已併述於前開會議內容，爰就該主題簡摘發言重點。

與談人指出，AI 已快速應用於稅務申報、資料分析、法規研究及風險辨識等領域，可降低重複性作業負擔，提升稅務行政效率。惟 AI 於稅務領域之應用亦涉及資料正確性、資訊安全、責任歸屬及專業判斷等問題，仍需人員進行最終審核及決策。與談人認為，AI 未來雖可能取代部分標準化或高重複性之稅務工作，但對於涉及複雜法規解釋、跨境交易判斷及租稅風險評估等事項，仍需仰賴具經驗之稅務專業人員綜合評判，因此，科技發展將更傾向於改變稅務工作型態，而非完全取代人力。

### **叁、心得與建議**

#### **一、關注國際租稅發展趨勢，持續優化租稅政策**

各國雖普遍支持全球最低稅負制之政策方向，但實際推動時仍會考量國內經濟及產業發展需求，運用不同方式維持投資吸引力。另一方面，國際租稅規範持續發展，雖有助於維護租稅公平，卻也增加跨國企業之遵循成本，未來我國除持續關注國際租稅議題，滾動調整稅制與國際接軌，亦應考量納稅義務人之稅務遵循負擔。反思當前變局，過去總認為稅制運作具原則與邏輯性，但實際上不論是國際或國內租稅政策之推動，皆深受政治利益與地緣政治影響，如何接納此一常態、與利害關係人進行有效溝通及調整政策方向，為當今稅務政策制定者之重要課題。

#### **二、個人財富配置規劃日益複雜，應運用科技方式協助審查**

相較於日本、澳洲對高資產人士實施最低稅負或取消資本利得減免優惠，以彌補勞動所得與資本利得之稅負落差，馬來西亞為吸引人才與資金流入，對高資產人士提供低稅率、無遺產稅等相對友善之賦稅環境，同時透過跨國資訊交換及 AI 大數據分析進行查核，在租稅公平與經濟發展需求間取得平衡。面對高資產人士跨境移動與日益複雜之財富配置規劃，應更著重於運用資訊交換及科技手段提升審查效率，確保稅收徵起。

#### **三、持續推動電子發票數位轉型並強化稅務治理**

電子發票及稅務數位化已成為各國提升消費稅制度效率及公平之重要趨勢。日本、新加坡及我國經驗均反映，

電子發票除有助於防杜逃漏稅、強化查核效率及取得即時交易資訊外，亦能促進企業數位轉型及提升行政效率，惟制度推動仍須兼顧中小企業導入成本、數位基礎建設及市場接受度。我國電子發票制度推動成果已具國際代表性，未來可持續精進 AI 與資料分析應用，並強化跨境標準接軌及資訊安全機制，以兼顧租稅公平、行政效率及產業發展需求。

#### **四、持續參與國際財政協會相關會議，培育國際租稅人才**

IFA 亞太區域會議每年採輪辦方式舉行，已成為促進跨境稅務資訊透明及深化國際稅務合作之重要平臺。我國宜持續派員參與類此國際會議，掌握國際租稅制度發展趨勢及政策思維，並研析各項議題之制度設計與實務運作經驗，作為精進我國租稅制度之參考。同時，更應鼓勵與會同仁積極與各國代表及稅務專家交流討論，建立長期互動合作關係，藉以拓展國際視野並強化專業能力，進一步厚植我國國際租稅人才量能，為未來推動國際稅務合作奠定穩固基礎。