

# 營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則總說明

我國於六十年修正所得稅法時，參酌美國內地稅法第四八二條及各國租稅協定通例，增訂第四十三條之一有關營利事業與國內外具有從屬或控制關係之營利事業相互間藉不合營業常規之安排規避或減少納稅義務者，稽徵機關得報經財政部核准予以調整之規定；另九十年及九十一年制定金融控股公司法及企業併購法時，為防止租稅規避，亦參照規範各該法規定之公司與關係人或非關係人間藉不合交易常規之安排規避或減少納稅義務者，稽徵機關得報經各該主管機關核准予以調整之規定，惟均未建立不合營業常規或交易常規之認定標準暨相關調整方法，致徵納雙方尚乏共同遵循之依據。

考量近年來規劃並建立移轉訂價查核制度之國家日益增加，為使我國所得稅制與國際潮流趨勢接軌，財政部於第四十次全國賦稅會報作成「建立跨國企業移轉訂價查核機制」之決議。為執行上開決議，爰依所得稅法第八十條第五項規定，訂定營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則，以期建立周延完善之查核制度。本準則共分七章，合計三十六條，規範重點如下：

- 一、本準則之法律授權依據。（第一條）
- 二、適用本準則之範圍，包括所得稅法第四十三條之一規定之不合營業常規移轉訂價案件，及金融控股公司法第五十條第一項暨企業併購法第四十二條第一項第一款規定之不合交易常規移轉訂價案件。（第二條）
- 三、列舉所得稅法第四十三條之一有關從屬或控制關係之認定標準，並定義本準則用詞，包括關係企業、關係人及非關係人、受控交易及未受控交易、不合營業常規或不合交易常規、有形資產及無形資產、移轉訂價及常規交易方法等名詞之意義。（第三條及第四條）
- 四、適用本準則之交易類型，包括有形資產之移轉或使用、無形資產之移轉或使用、服務之提供及資金之使用。（第五條）
- 五、從事受控交易之營利事業於辦理結算申報時，應依本準則規定評估受控交易之結果是否符合常規，或決定其常規交易結果（包括價格、利潤）；稽徵機關進行查核時，亦同。評估受控交易之結果是否符

合常規，或決定其常規交易結果時，應依可比較原則、採用最適當常規交易方法、按個別交易評價、使用交易當年度資料、採用常規交易範圍、分析虧損發生原因及收支分別評價等常規交易原則辦理。（第六條及第七條）

六、進行可比較程度分析時，應考量受控交易及未受控交易之標的資產或服務之特性、執行之功能、契約條款、承擔之風險、經濟及市場狀況及商業策略等因素之差異，並就二者之差異進行合理之調整，以選定可比較對象。（第八條）

七、依可比較程度之高低及資料與假設品質之高低，決定最適當常規交易方法。（第九條）

八、依受控交易之類型，明列得適用之常規交易方法。（第十條至第十三條）

九、規範各常規交易方法之定義、決定常規交易結果之程序、評估各該方法適用性應考量之因素及差異調整規定。各常規交易方法之內容如下：

(一)可比較未受控價格法或可比較未受控交易法，係以非關係人於可比較情況下從事可比較未受控交易所收取之價格，為常規交易價格。前者適用於有形資產之移轉或使用、服務之提供或資金之使用，後者適用於無形資產之移轉或使用。（第十四條及第十五條）

(二)再售價格法，係按從事受控交易之營利事業再銷售予非關係人之價格，減除可比較未受控交易毛利率計算之毛利後之金額，為常規交易價格，並規範再銷售予非關係人之價格及可比較未受控交易毛利率之決定方式。（第十六條）

(三)成本加價法，係以自非關係人購進之成本或自行製造之成本，加計依可比較未受控交易成本加價率計算之毛利後之金額，為常規交易價格，並規範可比較未受控交易成本加價率之決定方法。（第十七條）

(四)可比較利潤法，係以可比較未受控交易於特定年限內之平均利潤率指標為基礎，計算可比較營業利潤，並據以決定受控交易之常規交易結果。另亦規範採行該法之步驟、受測個體及受測活動暨

利潤率指標之選定方法、利潤率指標之定義。(第十八條)

(五)利潤分割法，係依受控交易之各參與人所從事之活動，對所有參與人合併營業利潤之貢獻，計算各參與人應分配之營業利潤。另亦規範合併營業利潤之分配步驟為先按例行性貢獻分配例行性利潤，再按各參與人對無形資產之貢獻分配剩餘利潤。(第十九條)

十、規範再售價格法、成本加價法、可比較利潤法及利潤分割法採用之各項財務比率，以財務報表資料為基礎。(第二十條)

十一、營利事業辦理結算申報時，應依規定格式揭露關係人及受控交易之資料，並應備妥與受控交易訂價有關之文據，包括企業綜覽、組織結構、受控交易彙整資料及移轉訂價報告，稽徵機關進行調查時，營利事業應於規定期間內提示該等文據。(第二十一條及第二十二條)

十二、營利事業與關係人進行交易，得向該管稽徵機關申請預先訂價協議，相關規定如下：

(一)營利事業符合一定交易規模、前三年度無重大逃漏稅情事、備妥規定文件並完成移轉訂價報告等條件者，得於交易所涵蓋第一個會計年度終了前申請預先訂價協議，稽徵機關並應於一個月內通知申請人是否受理。(第二十三條)

(二)稽徵機關同意受理者，申請人應於規定期間內提供參與交易之關係人資料、申請預先訂價協議之交易相關資料、移轉訂價報告、相同或關聯交易之訂價資料、協議適用期間之經營效益預測等文件、報告。(第二十四條)

(三)發生影響申請交易結果之重大因素時，申請人應書面告知並修正原提示之文件、報告送交該管稽徵機關；申請人未依規定辦理者，稽徵機關得終止協議程序。(第二十五條)

(四)稽徵機關應於收到申請人提供之文件、報告之日起一年內，作成審核評估結論，如因特殊情形，得延長審核評估期間一年，並於作成審核評估結論之日起六個月內，與申請人就主要問題相互討論，達成協議後，進行正式簽署。協議之適用期間，以申請年度起三年至五年為限。(第二十六至第二十八條)

(五)申請人應於結算申報期間內，提出執行預先訂價協議之年度報告，簽署之日前已辦理結算申報之年度，則於規定期間內提出協議條款對其結算申報內容之影響報告。(第二十九條)

(六)申請人實際進行之交易，符合協議規定並遵守協議條款者，稽徵機關應按協議內容核定其所得額；其有不符合或不遵守者，稽徵機關得依規定進行調查。(第三十條)

(七)適用協議期間，影響交易結果之因素發生顯著變化時，營利事業應於一個內通知稽徵機關，稽徵機關應依情節決定協商修改條款或停止適用協議。(第三十一條)

(八)申請人已確實遵守協議條款者，得於適用期間屆滿前，檢附足資證明相關事實與環境未發生實質變化之資料，申請延長適用期間，但不得超過五年。(第三十二條)

十三、稽徵機關進行移轉訂價調查時，應先依營利事業所提示與訂價有關之文據，核定受控交易之常規交易結果；營利事業未依規定提示文據者，稽徵機關得依查得之資料進行核定，其無查得資料者，如未提示之文據係關係成本或費用之項目，得就該部分相關之營業收入淨額依同業利潤標準核定其所得額，並依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。(第三十三條)

十四、從事受控交易之營利事業，經稽徵機關依所得稅法及本準則規定調整並核定所得額者，如有具體短漏報情事，應依所得稅法第一百十條規定辦理；交易之他方如為應繳納我國所得稅之納稅義務人，應進行相對應之調整。(第三十四條至第三十五條)

十五、本準則自發布日施行。惟第二十二條第一項第四款及第三十四條自九十四年度所得稅結算申報案件開始適用。(第三十六條)