

安永通訊

2024 April - May

所 長

傅文芳

專業服務

審計服務 Assurance

臺北總所

臺灣北區 - 桃園 / 新竹

臺灣中區 - 台中

臺灣南區 - 台南 / 高雄

日本業務服務

專業發展 PPG

黃建澤 營運長

蕭翠慧 許新民 王彥鈞 楊智惠 劉慧媛 王瑄瑄 林素雯 余倩如 呂倩雯 張巧穎
張正道 張志銘 馬君廷 謝勝安 林麗凰 徐榮煌 劉榮進 朱家德 曾于哲 楊弘斌 林世寰

鄭清標 邱琬茹 郭紹彬 陳智忠 楊雨霽 陳國帥 胡慎縵 林政緯 羅筱靖 黃敏如

黃子評 涂清淵 陳明宏 黃宇廷 羅文振 黃靖雅

陳政初 黃世杰 胡子仁 李芳文 洪國森

清本雅哉 橋本純也 持木直樹

郭紹彬 李育儒 柯綉琴 林千惠 陳靜英

稅務服務 Tax

稅務諮詢 BTS

國際及併購重組稅務諮詢服務 ITTS

間接稅諮詢服務 Indirect Tax

工商法令及公司稅務依規服務 GCR

人力資本諮詢服務 PAS

稅務科技服務 TTT

法律服務 Law

劉惠雯 營運長

楊建華 林志翔 吳文賓 孫孝文

林宜賢 周黎芳 林志仁

吳雅君

沈碧琴 蔡雅萍 曹盛凱

劉惠雯 林鈺芳

詹大緯

方文萱 關光威

諮詢 Consulting

管理諮詢 Business Consulting

科技諮詢 Technology Consulting

張騰龍 總經理

黃昶勳 高旭宏 魯君禮 吳欣倫

謝佳男 瞿德溥 曾韻

策略與交易 Strategy and Transactions

何淑芬 總經理

劉安凱 楊小慧 王沛 馮熾煒 吳培源

核心服務

人力資源 Talent

風險管理 RM

業務拓展 BD

品牌溝通行銷 BMC

行政管理 ADM

財務管理 Finance

資訊管理 IT

沙德娟 金佩怡

許廷安 曹曉維

葉乃菁 李金樺

吳曉嵐 陳宣貝 黃鈺晴

趙懷琮 張思慧 張淑珍

魏寶桂 邱怡蜜 許惠婷

林少鏞

發行人 傅文芳
執行編輯 品牌溝通行銷部
發行所 安永聯合會計師事務所
地址 台北市基隆路一段 333 號 9 樓
電話 +886 2 2757 8888
傳真 +886 2 2757 6059
行政院新聞局版局台誌第 4872 號

目錄

02 稅務新知

- 03 核釋於法定申報期限前查獲營業人短、漏開統一發票之處罰原則
- 05 中國試行稅收事先裁定提升稅收確定性
- 07 安永金融產業稅務專刊
- 32 移轉訂價洞悉
- 35 公司稅務遵循大小事(一)
資本公積之應用及相關稅務解析
- 42 公司稅務遵循大小事(二)
112 年度營利事業所得稅即將開始申報，應留意未分配盈餘申報常見錯誤
- 48 安永家族辦公室
生存權保衛戰！揭開房地重購退稅的神秘面紗
- 54 安永人才服務手札(一)
外籍員工 - 基本規定篇
- 58 安永人才服務手札(二)
外籍員工 - 優惠措施及免稅額扣除額規定
- 62 安永人才服務手札(三)
外籍員工 - 申報實務
- 66 安永人才服務手札(四)
海外來源所得及大陸地區來源所得

75 專文專論

- 72 永續新知(一)
- 76 永續新知(二)
- 80 高階薪酬政策的永續重塑

88 最新法令報導

- 85 金管會訂定「有關企業併購法第 27 條第 14 項規定之令(113.3.08 金管證交字第 1130380810 號)」
- 85 金管會預告修正「公開發行公司年報應行記載事項準則」部分條文草案 -- 預告期間：2024.4.9~2024.6.11 (113.4.09 金管證發字第 1130381533 號)

稅務新知



核釋於法定申報期限前查獲營業人短、漏開統一發票之處罰原則

財政部於民國(下同)113年3月21日發布台財稅字第11304503520號令(下稱新令)，核釋於法定申報期限前查獲營業人漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額(以下合稱短、漏開統一發票)，應依加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第52條規定處罰。相關函令內容說明如下：

- ▶ 依據本次新令核釋所闡釋，營業人短、漏開統一發票係違反營業稅法第32條第1項應依規定開立統一發票交付買受人之義務，於法定申報期限前經查獲者(下稱系爭違章行為)，同時該當營業稅法第52條及稅捐稽徵法第44條規定處罰要件，屬一行為(同一短、漏開統一發票行為)違反二個行政法上義務(開立統一發票及交付買受人)。又考量稅捐稽徵法第44條所稱憑證，尚非以統一發票為限；至營業稅法第52條僅係就未依規定給與憑證行為中，屬系爭違章行為之態樣所為之處罰。故就短、漏開統一發票之違章態樣而言，營業稅法第52條以及稅捐稽徵法第44條有法規競合情形，營業稅法第52條係屬稅捐稽徵法第44條之特別規定，適用範圍較小，依特別法優先普通法適用原則，應優先按營業稅法第52條規定處罰，尚不適用擇一從重處罰規定。

我們的觀察

本次財政部發布之新令針對違反稅務法規的行為，制定了處罰標準、適用範圍以及處理

程序，以供營業人遵循。根據新法令的解釋，對於法定申報期限前違反規定未開立、漏開或不實開立銷售額等構成行為罰的情況，應優先按營業稅法第52條規定，就短漏開銷售額按規定稅率計算稅額繳納稅款，並按該稅額處5倍以下罰鍰，但處罰金額不得超過新臺幣100萬元。另依同法規定，若同一營業人一年內經查獲達三次者，得停止其營業。

而於法定申報期限後遭查獲未開立、漏開或不實開立銷售額者，因實務上前述該等短、漏開統一發票之行為通常可能導致營業人產生後續漏稅之情形，故依據台財稅字第10904634190號令，同時涉及營業稅法第51條第1項與稅捐稽徵法第44條規定者，應採擇一從重處罰，依行政罰法第24條第1項規定，就實際之個案狀況，按營業稅法第51條第1項就漏稅額處最高5倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第44條所定查明認定之總額處百分之五以下罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法規依據，再依該法規依據處罰。

故建議營業人應建立相應的內部機制，定期檢視是否按時開立統一發票，確保其內容和銷售額的準確性，同時依法妥善保存相關證據。倘若營業人對相關稅務議題有所疑慮，建議可向專家諮詢相關因應之道，以保障自身權益。■



全球貿易及供應鏈稅務諮詢服務 聯絡人：

- ▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858
- ▶ 吳雅君 執業會計師 專線 02 2728 8833
- ▶ 林宜賢 執業會計師 專線 02 2728 8870
- ▶ 楊建華 執業會計師 專線 02 2728 8875

聯絡電話：02 2757 8888

- ▶ 李渝秀 協理 分機 67105
- ▶ 許瑞琳 協理 分機 67839
- ▶ 楊雅筑 經理 分機 67122
- ▶ 何寶綉 經理 分機 67136
- ▶ 盧嫩璇 經理 分機 67500
- ▶ 陳盈婷 經理 分機 66793

中國試行稅收事先裁定提升稅收確定性

摘要

儘管中國大陸國家稅務總局尚未在全國範圍內之稅收事先裁定（稅務預先核釋）制度發布全面性法規，但安徽、深圳、廣州南沙、南京等地區已經開始試行此機制。

2023年12月，上海稅務局發布《上海市稅務局稅收事先裁定工作管理辦法（試行）》，明確訂定稅收事先裁定之範圍、申請程序和申請後的相關行政事項。此外，深圳稅務局亦發布《跨境事項事前稅收遵從評估服務問答》，為未來跨境交易相關的特別納稅調整提供風險評估服務。

內容

各地稅收事先裁定規定的引入

目前，廣州南沙和上海已經發布較詳細的事先裁定相關辦法，而江蘇自由貿易試驗區南京區、海南省東方市和定安縣，以及黑龍江省七台河，僅對事先裁定實施規定做了簡單概述。另外，深圳、廣州、寧波、青島、雄安新區等地的稅務機關亦制定了相關規定，但尚未正式對外發布。

一般而言，各地區的稅收事先裁定相關規定在定義適用範圍時具有共同特點，即採用「白名單」和「黑名單」的結合。

白名單：

各地區現行之事先裁定制度所規定的稅務事項，主要包含以下條件：

- ▶ 必須預期未來會發生
- ▶ 必須涉及重大經濟利益

- ▶ 必須涉及具體事實的複雜問題
- ▶ 必須有合理的商業目的
- ▶ 不得為法律法規所禁止
- ▶ 無法直接適用相關稅法

黑名單：

在上海、廣州南沙等地區，地方規定中明確指出事先裁定不適用之事項。由於各地之具體實施辦法有所不同，納稅人應更深入了解當地政策，並準備全面、準確的文件，積極與當地稅務機關溝通，以提高申請效率。

深圳的特別納稅調整合規評估服務

深圳市稅務局近期推出一項創新的跨境事項稅務合規評估服務（以下簡稱「合規評估服務」）。這為從事跨境交易的納稅人提供了提高稅收確定性的新選擇。

合規評估服務與稅收事先裁定制度存在一定相似之處，如：兩者均被視為稅務爭議預防機制，並且在一定程度上可提高稅收確定性。然而，合規評估服務的主要目的為提供初步風險評估，而不涉及具體稅務處理或稅務立場。相比之下，稅收事先裁定涉及更複雜的問題，尤其是對不確定的稅務問題能提供更大程度的確定性。

具體而言，針對未來跨境交易之特別納稅調整風險等級，納稅人可向深圳市稅務局申請評估。稅務局將對特別納稅調整的風險等級提出意見，若無法得出明確結論，亦將通知納稅人。

此項創新服務可有效降低稅務合規成本，同時在一定程度上提高稅收確定性。納稅人應檢視其營運模式和交易流程，並確認可能需要或得益於合規評估服務之風險範圍。

我們的觀察

如上所述，中國大陸許多地區已推出相關的稅收事先裁定規定（但並非所有規定都對外公布），其主要目的是為大型企業提供複雜稅務相關事項核釋服務。對於有類似需求的納稅人，應積極與稅務機關進行溝通，以求得更高程度之稅收確定性。

值得注意的是，對某些稅務事項獲得事先裁定意見，並不能完全消除風險或不確定性。納稅人應留意事先裁定的有效性。此外，建議納稅人進一步與稅務機關溝通和確認，裁

定意見所批准的稅務處理是否適用於其他情況。另外，納稅人應密切關注他們所在地區的事先裁定制度的發展，以充分利用該服務來提高稅收確定性。

建議有興趣的各方，應進一步觀察中國是否將在新的稅收徵收管理法中引入稅收事先裁定制度，以及中國國家稅務總局是否會回應納稅人的需求，根據各地試行之措施進行統一立法。臺灣慣常利用的預先申請解釋函令之作法，在中國大陸尚屬較新之概念。因此臺商若有中國據點，現階段可留意各地之規定並判斷是否可以利用，以提高當地據點之稅收確定性。

如針對新發布之規定有任何問題，歡迎聯繫我們。安永將持續為您追蹤中國稅務及相關法規的最新資訊。■

國際及併購重組稅務諮詢服務 聯絡人：

- ▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858
- ▶ 林宜賢 執業會計師 專線 02 2728 8870
- ▶ 周黎芳 執業會計師 專線 02 2728 8872
- ▶ 林志仁 執業會計師 專線 02 2728 8812

聯絡電話：02 2757 8888

- ▶ 馮葦祺 執行總監 分機 67273
- ▶ 劉小娟 副總經理 分機 67100
- ▶ 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- ▶ 林 楷 資深協理 分機 75530

股利扣繳稅及推計返還機制在 BEPS 2.0 支柱二計算上之應用



周黎芳
執業會計師



黃靖期
經理

前言

稅基侵蝕與利潤移轉（BEPS）支柱二（Pillar 2）制度，又稱全球最低稅負制，主要為避免跨國集團藉由將利潤移轉至低稅率國家以規避稅負。根據此機制，經濟合作暨發展組織（OECD）已發布針對支柱二之全球反稅基侵蝕規則（GloBE規則），要求跨國企業集團於各租稅管轄區之有效稅率（ETR）均應達15%，並規範於計算時的諸多調整項。

支柱二適用於集團年度合併收入達7.5億歐元之大型跨國集團，以其集團內適用個體（CE）所在租稅管轄區為單位，針對有效稅率低於15%者計算應繳納之補充稅額（Top-Up Tax）。前述有效稅率之設算係以該租稅管轄區之調整後涵蓋稅款（Adjusted covered taxes）除以該租稅管轄區之淨GloBE所得（Net GloBE income）。

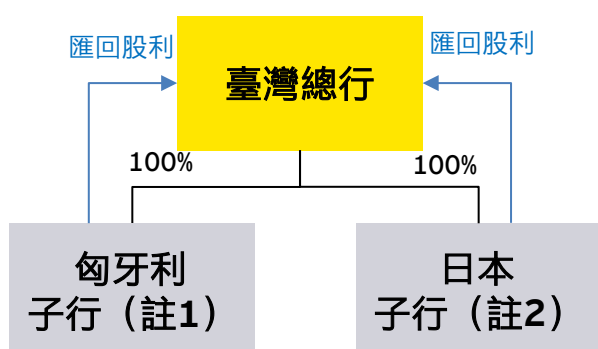
然而GloBE規則的實施，在有效稅率、補充稅額等計算機制中含有諸多調整項，相關的資訊蒐集及計算過程都有一定的複雜度，金融產業因產業特性亦有諸多需特殊考量之議題。舉例而言，在計算個租稅管轄區之調整涵蓋稅款時，需特別留意股利扣繳稅及推計返還（push down）機制之相關調整，以及其對各轄區的有效稅率之影響。

本期我們將針對股利扣繳稅及推計返還機制，分別說明（1）海外子行於匯回股利至臺灣總行時之扣繳稅款以及（2）因海外分行盈餘而產生之補徵稅額，對於在計算各租稅管轄區涵蓋稅額時之應調整事項進行簡易試算及相關說明。

釋例一：海外子行股利匯回時之扣繳稅

根據GloBE規則第4.3.2條（e）款，計算各適用個體的涵蓋稅款時，應包含由該適用個體代扣之與分派盈餘相關之稅款，包含因分派股利給另一轄區實體而代扣之股利扣繳稅。換而言之，海外子行於支付給臺灣總行之股利時所課徵之股利扣繳稅，可能得列為計算該子行租稅管轄區covered tax 之加項，以使其有效稅率提高。

本釋例假設臺灣總行於日本及匈牙利各100%持有一家子行，因各海外子行將其稅後盈餘匯出至臺灣總行時，已於當地扣繳稅負（假設均適用租稅協定，股利匯出扣繳稅率均為10%），根據GloBE規則第4.3.2條（e）項，計算海外子行所在轄區之涵蓋稅款時，應包含該股利扣繳稅款。據此，匈牙利子行以及日本子行之有效稅率將會分別提高至18.1%以及30.88%，相關計算流程請參以下：



假設各子行稅後淨利全部匯出至臺灣總行

- 各子行之稅後淨利計算如下：
 - ▶ 匈牙利子行：91（100 - 當地稅 9）
 - ▶ 日本子行：23.04（30 - 當地稅 6.96）
- 子行將稅後淨利全數匯出至臺灣總行之扣繳稅計算如下：
 - ▶ 匈牙利子行：9.1（91 * 10%）
 - ▶ 日本子行：2.304（23.04 * 10%）

各租稅管轄區在Pillar 2下之有效稅率

假設各租稅管轄區內除上述子行外皆無其他適用個體，則各租稅管轄區之有效稅率將調整為：

- ▶ 匈牙利：18.1%（（當地稅負 9 + 扣繳稅 9.1） / 100）
- ▶ 日本：30.88%（（當地稅負 6.96 + 扣繳稅 2.304） / 30）

註1：假設匈牙利子行適用之所得稅稅率為9%，當地課稅所得及GloBE所得皆為100，當地已納公司所得稅9

註2：假設日本子行適用之所得稅稅率為23.2%，當地課稅所得及GloBE所得皆為30，當地已納公司所得稅6.96

釋例二：因海外分行盈餘而產生之補徵稅額

根據GloBE規則第4.3.2條（a）項，若適用個體之海外實體構成常設機構（PE），則源自該PE產生之涵蓋稅款應進行三步驟程序計算，將設算後的稅款自適用個體分配/下推給各PE。三步驟程序分別為：（1）決定適用個體當地應課稅收入中的屬於該PE所得之金額、（2）確定適用個體因包括PE所得而產生的稅務責任、（3）第三步是確定得下推至各PE之稅額扣抵（如有）。

假設臺灣總行於日本及匈牙利各設有一家分行，各分行須就其盈餘於當地繳納公司所得稅，另因分行視為總行之延伸，分行盈餘也需依照連結稅制制度，納入臺灣總行之所得以計算臺灣營利事業所得稅，並得將海外已納稅額作為臺灣營所稅額之扣抵。根據GloBE規則第4.3.2條（a）項，因海外分行為臺灣總行於日本及匈牙利之PE，臺灣總行因海外分行盈餘而產生之補徵稅額得按照三步驟程序分配給海外分行。據此，匈牙利分行以及日本分行之有效稅率將會分別提高至19.04%以及23.2%，相關計算流程請參以下：

步驟一：決定各PE的所得為何

假設匈牙利分行之所得為100（包含收入120及費用20），並假設日本分行之所得為30（包含收入50及費用20）。

步驟二：確定合併申報在使用海外稅額扣抵前之應納稅額

- ▶ 匈牙利分行：20（ $100 * \text{臺灣營所稅率} 20\%$ ）
- ▶ 日本分行：6（ $30 * \text{臺灣營所稅率} 20\%$ ）

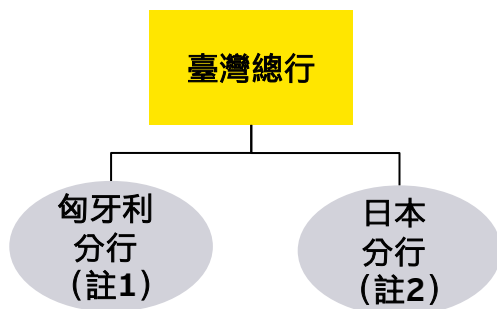
步驟三：將海外稅額扣抵歸屬至各PE

1. 各分行允許之海外稅額扣抵（海外分行已納稅額總計為15.96）：
 - ▶ 匈牙利分行：9.96（當地繳納稅負9 + 跨國扣抵0.96）
 - ▶ 日本分行：6（當地繳納稅負6.96 已超過步驟二之可扣抵上限）
2. 將臺灣總行補徵之稅額分攤至各分行：
 - ▶ 匈牙利分行：10.04（稅額扣抵前稅負20 - 允許之FTC 9.96）
 - ▶ 日本分行：0（稅額扣抵前稅負6 - 允許之FTC 6）

各租稅管轄區在Pillar 2之有效稅率

假設各租稅管轄區內除上述分行外皆無其他適用個體，則各租稅管轄區之有效稅率將為：

- ▶ 匈牙利：19.04%（ $(\text{當地稅負} 9 + \text{分攤臺灣稅負} 10.04) / 100$ ）
- ▶ 日本：23.2%（ $\text{當地稅負} 6.96 / 30$ ）



註1：假設匈牙利分行適用之所得稅稅率為9%，當地課稅所得及GloBE所得皆為100，當地已納公司所得稅9

註2：假設日本分行適用之所得稅稅率為23.2%，當地課稅所得及GloBE所得皆為30，當地已納公司所得稅6.96

我們的觀察與建議



自2024年開始，許多國家已正式導入支柱二課稅原則，即使尚未立法完成的國家，其財稅主管機關亦大都表態將儘快實施支柱二相關課稅措施，若跨國企業涵蓋轄區的有效稅率能夠達到15%，則有機會免除課徵補充稅額（Top-Up Tax）。然於設算有效稅率之過程，需注意各式複雜之調整項，包含但不限於針對海外據點因股利或盈餘而產生之稅款。

若海外據點是以子公司/子行之情況成立，當海外子公司分派盈餘至臺灣母公司，若根據海外子公司所在地當地稅法有扣繳稅款，企業須注意該稅款是否得以列為計算該海外子公司所在地涵蓋稅款之加項，進而提高有效稅率。

另一方面，若海外據點是以分公司/分行之情況成立，若臺灣總公司/總行有因海外分行之盈餘而補徵稅款，建議企業注意是否得依照GloBE規則的三步驟程序，將稅額推計回各海外分支機構，以正確反映當地之有效稅率。請注意實務上在計算如何推計/歸屬各稅款至各PE，在海外稅額扣抵（FTC）相互混用的情況下，處理方式相當複雜，建議企業尋求專業之意見以進行正確之計算。

此外，有些國家會針對分行盈餘部分另外課徵分公司利潤稅（BPT），理論上，該BPT係基於該國家針對其盈餘匯出所課徵之所得稅，因此於GloBE計算下，應得推計該扣抵額至各分行，惟於目前發布之支柱二相關文件中，關於可否下推BPT之部分仍用辭不明，也建議各企業多加留意。

為了因應支柱二的稅務申報，我們建議企業應通盤審視於目前組織架構下，應於支柱二下計算時進行調整之項目，並尋求專業之稅務諮詢，以對企業進行最有利之安排與布局。關於支柱二之發展及各相關文件之更新，安永將隨時替您掌握最新資訊，若是針對支柱二相關內容有需要進一步協助，歡迎與我們聯繫。

營利事業所得稅查核準則修訂對金融業者的影響



蔡雅萍
執業會計師

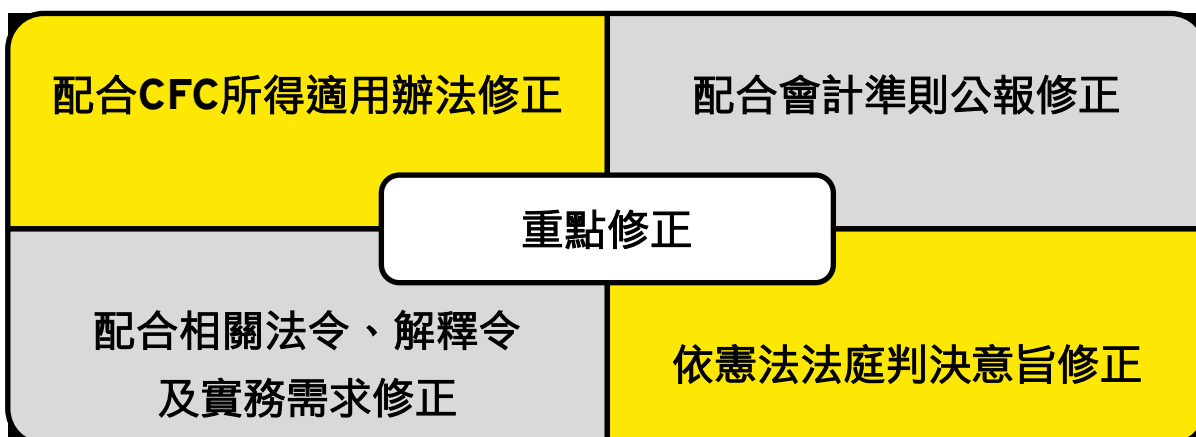


柳詠
公司稅務諮詢服務

摘要

財政部繼2023年5月預告「營利事業所得稅查核準則」部分條文修正草案後，於2023年12月11日正式修正發布「營利事業所得稅查核準則」（以下簡稱「查核準則」）。本次修正內容主要係配合財務會計準則公報、相關法令及解釋令、依憲法法庭判決意旨，以及配合112年度實施之營利事業認列受控外國企業所得適用辦法（以下簡稱「CFC所得適用辦法」）等，故而修正查核準則部分條文。本期金融專刊將特別摘錄與金融業者相關的修正條文，並整理出此些修正對金融業者可能產生的影響，供金融業者參考。

重點修正條文



配合CFC所得適用辦法修正

營利事業受控外國企業制度背景說明

因應經濟合作暨發展組織推動實施全球企業最低稅負制，營利事業受控外國企業制度（Controlled Foreign Company，以下簡稱「CFC」）自112年起開始施行，以接軌國際反避稅趨勢及維護租稅公平。CFC係反避稅制度，主要是針對跨國投資人利用關係企業受控交易，將超額利潤及轉投資收益保留在境外低稅負地區，而不匯回盈餘於母國課稅。過往企業藉由將利潤保留在境外低稅負地區，不匯回臺灣而延緩課稅或規避稅負之方式，將於112年起實行CFC制度後此種方式可能不再可行，企業於113年5月辦理112年度營利事業所得稅結算申報，將面臨CFC適用後之稅務遵循成本提高及稅負增加之影響。

因CFC損益計算於112年度開始實行並應依照CFC所得適用辦法規定辦理，本次修正係配合前述辦法，於查核準則增列相關法令及適用之依據，並酌修相關文字。

配合CFC所得適用辦法修正條文及影響重點

條文編號	修正影響重點
第2條	配合營利事業認列受控外國企業所得適用辦法自112年度施行，依據增列營利事業辦理所得稅結算申報時自行依法調整之法令依據。
第30條	營利事業投資於中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業，應依受控外國企業所得適用辦法規定 認列投資收益 。
第32條 第100條	營利事業處分受控外國企業股份或資本額，其 處分損益 ，應依受控外國企業所得適用辦法規定辦理。



本次查核準則修正係配合CFC所得適用辦法，增列相關法令及適用之依據，並酌修相關文字。惟CFC損益計算、揭露及處理仍需依照CFC所得適用辦法規定辦理，由於113年5月為首次申報CFC相關資訊，因此我們建議金融業者還需持續關注CFC辦法及營利事業所得稅申報書相關修訂，藉以評估可能產生的影響。

配合會計準則公報修正

為配合國際財務報導準則（IFRS）、國際會計準則（IAS）及企業會計準則公報（EAS）相關規範，修改營利事業出租與承租資產、資產售後租回及持有投資性不動產計提折舊之稅務申報規定，適度縮短財稅處理差異，俾利企業遵循採用。

查核準則配合會計準則公報修正條文及影響重點

條文編號	修正影響重點
第36-2條	定明採IFRS16規定者，關於資產售後租回之處理方式。
第95條	定明承租資產折舊方式視為購置固定資產，應按不短於固定資產耐用年數表規定之耐用年數計提折舊費用。 而承租資產若屬乘人小客車者，其計提折舊應依查核準則第95條第13至15款有關成本限額規定辦理。

配合財政部相關法令、解釋令及實務需求修正

修正條文第70條 - 分攤國外總公司管理費用

考量實務上駐外使領館僅核驗國外私文書形式上是否存在，未驗證私文書內容。為期符合實際，故予以刪除有關提示應檢附文件應經我國駐外使領館驗證之規定。如外商金融分公司有申報分攤國外總公司管理費用，可依修訂後查核準則第70條規定，檢附文件免進行驗證。

條文編號	修正影響重點
第70條	刪除分攤國外總公司或區域總部管理費用應檢附文件須經我國駐外機關驗證之規定。



本次修訂係為簡化程序及減少公司負擔，刪除了檢附文件需經過我國駐外機關驗證的規定。修訂之後，與台財稅字第10604544060號令相同，如有提出境外稅務機關發給之納稅憑證，亦不需檢附當地我國駐外使領館驗證文件。但我們特別提醒金融業者，如申報查核準則第99條規範之國外投資損失，檢附文件仍需供我國駐外機關驗證，金融業者於申報時需特別注意前述規定上的差異。

配合財政部相關法令、解釋令及實務需求修正（續）

修正條文第74條 - 旅費

修正放寬乘坐飛機及高速鐵路交通費應檢附憑證的規定。

國際航線旅費	高鐵旅費
得以航空公司出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖地點之搭機證明做為證明行程及出國事實之憑據。	當日往返之得以經手人（即出差人）證明為憑，無須檢附票根或購票證明文件。



旅費報支相關規定放寬在過去已有相關函令（台財稅字第10904029800號令、院授主預字第1080102859號函），本次主要係將其修正與放寬於查核準則以茲明確。建議金融業者可再檢視相關差旅報支內部規定，並考量實際情況以評估是否進行調整。

修正條文第79條 - 捐贈

配合運動產業發展條例第26-2條修正，增訂透過教育部專戶對職業或業餘運動業及重點運動賽事主辦單位之捐贈費用認列規定。另修正捐贈限額計算公式，增訂各項損費減除範圍應包含其他法律（如產業創新條例、中小企業發展條例、廢止前嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例、運動產業發展條例、後備軍人召集優待條例等）規定費用加成或加倍減除金額。

修正前	修正後
申報之營業毛利+分離課稅收益+非營業收支 減：申報之各項費用 （包括未有限額之捐贈） = 捐贈限額計算基礎	申報之營業毛利+分離課稅收益+非營業收支 減：申報之各項費用 （包括未有限額之捐贈 + 費用加成或加倍減除金額） = 捐贈限額計算基礎



本次限額計算增加費用加成或加倍減除等租稅優惠後，會使捐贈限額變低。因金融業者有較多未實現利益，經稅務調整後，捐贈限額可能相較一般產業為低，若再計入費用加成或加倍減除部分，更容易產生捐贈超限之情況，導致排擠其他捐贈限額，故需特別注意此修正帶來之影響。

配合財政部相關法令、解釋令及實務需求修正（續）

修正條文第88條 - 伙食費

因應消費者物價指數之變動，修正一般營利事業免視為員工薪資所得之伙食費上限金額，自新臺幣2,400元提高為新臺幣3,000元，並自112年度1月1日起實施。



隨著物價指數攀升，財政部也透過調整伙食費限額，鼓勵公司給予員工加薪。在金融業的搶才大作戰中，金融業者也可以利用這次的修正作為進行薪資調整的契機，以利招攬優秀人才。另我們也提醒，如有提高免稅伙食費，於每月員工薪資所得的申報和扣繳時，也需同步更新相關計算。

依憲法法庭判決意旨修正

修正條文第111-2條 - 虧損扣抵規定

依照憲法法庭111年憲判字第5號判決意旨，計算所得稅法第39條虧損扣除時，應減除所得稅法第42條規定不計入所得額之投資收益（以下簡稱「國內免稅股利」），並依相同精神增加符合條件之免稅所得，如符合「免徵或免納營利事業所得額，且損失自課稅所得額減除者」之條件（所得不計入營所稅，但損失自營所稅扣除），則該免稅所得額，應自前10年各期虧損扣除額中抵減。另依已發布之函令增訂第2項：如符合「免徵或免納營利事業所得稅之所得額，惟損失不得自課稅所得額減除者」之條件（所得損失皆不計入營所稅），不需做為虧損扣除之減除項目。

而相較112年5月查核準則修正草案內容，本次增加金融業常見之國際金融業務分行（OBU）、國際證券業務分公司（OSU）及國際保險業務分公司（OIU）之所得額免列入虧損扣抵減除項目，以資明確。

配合憲法法庭判決意旨修正其相關規定（續）

修正條文第111-2條 - 虧損扣抵規定（續）

應抵減虧損扣抵之免稅所得額 (所得不計入營所稅，但損失自營所稅扣除)	免抵減虧損扣抵之免稅所得額 (收入、損失皆不計入營所稅)
<ul style="list-style-type: none"> ➢ 國內免稅股利（所得稅法第42條） ➢ 免納營利事業所得稅之所得額（獎勵民間參與交通建設條例第28條及促進民間參與公共建設法第36條） ➢ 依其他法律規定，免徵或免納營利事業所得稅之所得額，惟損失亦得自課稅所得額減除之所得額 	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 土地及土地改良物免稅交易所得額（所得稅法第4條） ➢ 停徵之證券及期貨交易所得額（所得稅法第4-1條及第4-2條） ➢ 依企併法第44條規定免徵營所稅之所得額 ➢ OBU、OSU、OIU之所得額（依國際金融業務條例之規定） ➢ 依其他法律規定，免徵或免納營利事業所得稅之所得額，惟損失不得自課稅所得額減除者之所得額



國內免稅股利因已有函令規範，本次納入查核準則修訂，對現行作法並無影響。惟本次修正條文增加「免徵或免納營利事業所得額，且損失自課稅所得額減除者」需作為虧損扣抵之減除項目，因金融業投資範圍較廣，如有符合相關法律規定取得前述免稅所得者，可能會使未來可使用的虧損扣抵減少，建議金融業者可留意此修正帶來的影響。

金融業者往往擁有較多免稅所得，經稅務調整後較容易使課稅所得額為負，而以後年度在使用虧損扣抵時，需扣除免稅所得的項目需要注意其分類是否正確，避免錯誤使用虧損扣抵金額。

我們的觀察與建議



自上次查核準則修正已逾五年，隨著國際會計準則更新、法令暨相關解釋令更迭以及實務運作情形變動，財政部本次就查核準則部分條文提出增訂、放寬或更為明確之規定，俾利於徵納雙方對營利事業所得稅之申報與查核，得有更為明確法令規範以利遵循。

安永特別提醒金融業者，本次修正捐贈限額計算方式對有列報費用加成或加倍減除之金融業者，需特別注意其餘有限額限制之捐贈（如對教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈）是否會產生超限之情況。此外金融業者往往擁有較多免稅所得，經稅務調整後較容易使課稅所得額為負，而以後年度在使用虧損扣抵時，需扣除免稅所得的項目需要注意其分類是否正確，避免錯誤使用虧損扣抵金額。

本次查核準則部分條文修正可能對金融業者產生較大影響，因此，我們建議金融業者及時檢視自身帳務處理及近期營所稅申報情形，以評估是否需進行相應的調整。針對上述內容，若有不瞭解之處或欲得知進一步資訊，歡迎隨時與我們聯繫。

資金池交易之移轉訂價議題探討



林志仁
執業會計師



陳怡凡
資深協理

前言

觀察近期國際經濟情勢，受到全球通膨的影響，各國央行紛紛走向升息的道路，量化寬鬆時代暫時告一段落，因升息所墊高的資金成本，致使集團營運面臨較之前更大的資金壓力，進而突顯出集團財務管理在跨國企業之重要性。現金管理是企業財務管理中的重要一環，建立現金流的能見度和控制能力，優化營運資金的使用亦為企業刻不容緩之議題。跨國企業對內部資金的集中化管理和流動性管理之需求日益迫切，建構符合集團企業經營需求，並滿足跨國企業管理階層之財務管理目標，流動性管理將是日常資金調度之關鍵。

資金池（Cash Pooling）安排近年來在跨國集團越來越普遍，可以預見資金池交易的移轉訂價合理性也將會越來越受到各國稅務機關的重視。OECD於2022年發布之移轉訂價指導原則（OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration）中，針對資金池交易的移轉訂價提供了相關的指導方針，以作為OECD成員國制定移轉訂價政策的參考依據。本期我們將針對該指導原則中針對跨國企業於資金池之應用及所應考量的面向進行介紹，輔以不同角度之案例說明，針對資金池可能涉及之移轉訂價相關議題進行探討。

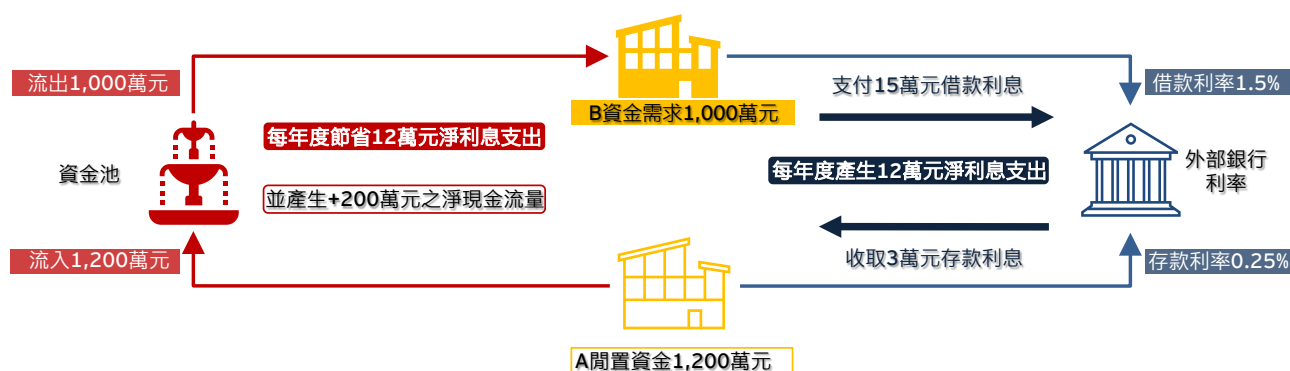
資金池之結構及特性

資金池（Cash Pooling），顧名思義即將資金匯集在一起，由於其概念類似蓄水池，故被稱之為資金池。跨國集團透過將集團內部資金進行集中管理，以因應來自不同國家或區域個體之資金需求，減少對外部借款之依賴，亦藉由統一調撥集團全球之間置資金，最大化其資金效益，進而形成資金池形式之資金集中管理模式，實現以更具效率之模式進行集團內部之流動性管理。

資金池效益

跨國集團資金池之運作模式係透過媒合集團內部企業之資金需求及閒置現金，以降低整體融資成本及與外部銀行之交易成本。由於資金需求與閒置資金不會總是呈現一致，透過集團名義向外部銀行針對集團整體之資金需求進行借款，抑或是將集團整體閒置資金放入外部銀行存款，較集團個體以個別名義進行交易活動能獲取更低之借款利率或更高之存款利率，亦能提升集團整體流動性管理效率。因此，與關係企業以獨立之形式個別進行資金管理相比，資金池之集團策略得以產生「資金池效益」。茲透過圖 1 釋例說明如下：

圖 1：資金池運作結構



集團關係企業A擁有1,200萬元之間置/超額資金，個別存款利率為0.25%，估計年利息收入3萬元；而同集團之另一關係企業B有1,000萬元之資金需求，個別借款利率為1.5%，估計年利息費用15萬元。總體而言，估計該集團每年將產生12萬元之淨利息費用。然而，透過媒合兩個體之資金需求及閒置資金，集團將每年節省12萬元之利息支出，並產生200萬元集團性之淨閒置/超額資金，此部分集團得另行透過存入外部銀行以獲取利息收入或進行額外投資計畫，以提升集團整體資金運用效率。

資金池優勢

依據OECD移轉訂價指導原則10.118段：「如果參與資金池安排比採取次佳方案（next best option）對集團成員個體產生更不好的結果時（worse off），則不會有任何成員想要參與此項安排。」因此，**資金池的安排必須是參與成員能獲得之效益不劣於未參與時之情況**。在沒有資金池的情況下，成員個體可將超額/閒置資金直接存入外部銀行中，或需要獲得外部借款及循環信用貸款額度以供其日常所需之營運資金。參照前述釋例，一般而言，參與者應能受益於資金池安排而獲得不劣於與外部銀行進行交易所獲得之利率，惟資金池參與者實際上亦可能著眼於利率以外之其他優勢而願意參與資金池的安排，例如：獲得穩定之資金來源、免於單獨與外部銀行進行交易之行政成本，以及能取得更具彈性的貸款條件等。

表1：資金池架構對整體集團及單一個體之效益

層級	建立或參與資金池之效益
整體集團	<ul style="list-style-type: none">• 最小化整體資金成本，最大化現金管理功效；• 降低外部融資需求；• 獲得資金池效益（包含以集團名義獲得較優之利率，以及透過資金媒合機制獲得之超額/閒置資金，進而獲得額外利息收入或投資收益）；• 節省集團整體融資成本；• 有利於集團內部資金之流動性管理及達到掌控集團財務管理之目的；及• 掌握集團內部資金需求及現金流量資訊。
參與個體	<ul style="list-style-type: none">• 擁有穩定之資金來源及流動性；• 取得較優之交易利率（鑒於規模或位於特定國家之因素，集團成員個別向外部銀行進行借款之利率或條件通常無法優於參與資金池之安排，集團成員個體個別之外部借款條件亦可能被要求更嚴格之擔保）；• 減少成員個體自身應對外部銀行之潛在風險。

資金池類型

集團企業資金池安排之營運模式，實務上可依據是否進行實際的資金移轉區分為以下兩種類型：

實體資金池 (Physical Cash Pooling)

在實體現金池中，資金池參與者和主辦者 (Leader) 的銀行帳戶之間會進行資金的實際移轉，每日將所有參與者的帳戶餘額進行結算，並將餘額移轉集中於資金池主辦者的單一主帳戶中，資金池主辦者係依據主帳戶的資金水準，向外部銀行進行借款以滿足資金池之資金需求，或將多餘資金進行應用，包括進行策略性投資。

名義資金池 (Notional Cash Pooling)

名義資金池係透過參與者銀行帳戶餘額於虛擬平衡下進行運作，由外部銀行將不同參與者的帳戶淨餘額加總後，進行利息的支付/收取。該利息支付/收取得視集團與外部銀行之約定於單一指定帳戶進行或直接與多個參與者帳戶中進行。由於名義資金池並不進行資金之實體轉移，其交易成本相對較低，也因為利息結算等主要功能係由外部銀行執行，資金池主辦者的功能相對在實體資金池而言附加價值程度比較低，故來自於銀行利差的消除或資金調度的最佳化所產生的利息節省利益應適當分配予資金池參與者。

資金池與常規交易原則

一般而言，資金池架構主要被大型企業集團所應用，鑒於其需要具有相當程度之行政效能及內部資源，非屬獨立企業定期進行之交易類型，通常較容易缺乏獨立企業間之可比較交易資料。於此情形下，要如何確定資金池參與者進行之交易符合常規交易原則可能相對困難，實務上則係取決於每一個案之具體事實和情況。與許多類型之交易相似，對融資交易之解讀常常因為其性質或目的之不同而有所出入。因此，OECD強調於獲取融資交易之相關資訊時，應依據其個別交易本身之事實及情況予以準確描述 (Accurate Delineation)，以進一步分析資金池成員應獲得符合常規交易原則之合理報酬。資金池之營運通常係透過資金池主辦者進行操作，而其他集團個體則作為資金池參與者。

以下針對資金池主辦者及參與者於資金池安排中所執行之功能、使用之資產及承擔之風險進行說明。

資金池主辦者 (Cash Pool Leader)

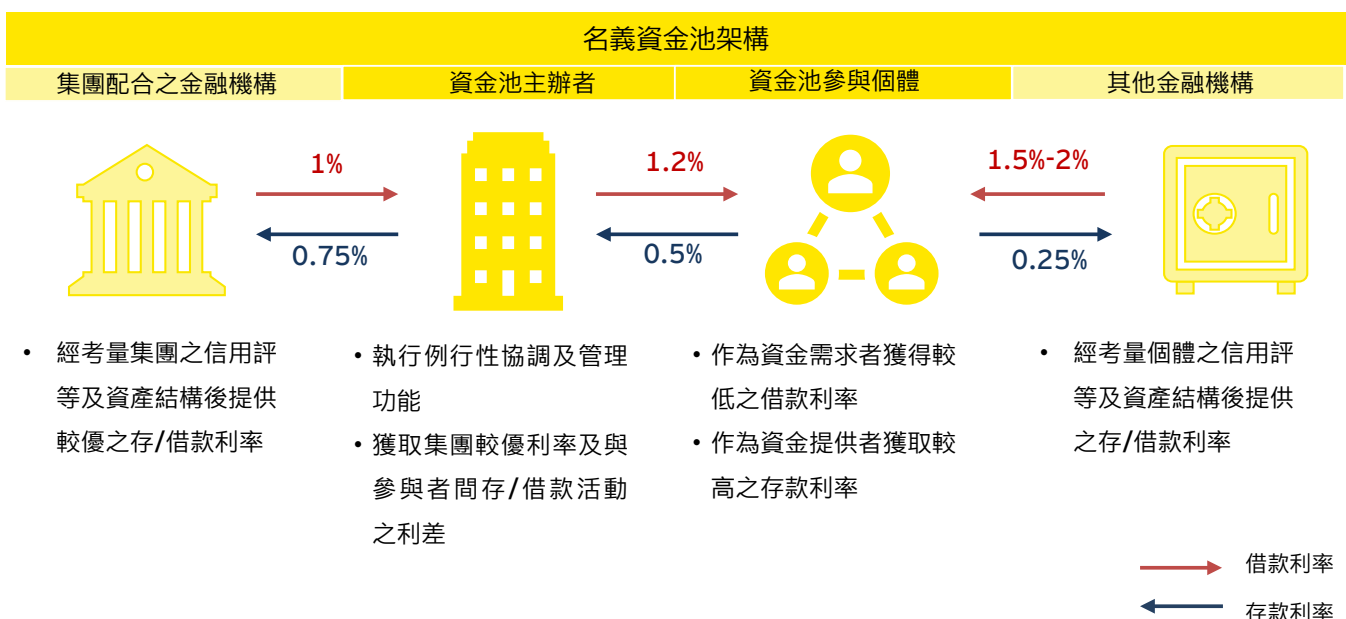
一般情況下，資金池主辦者作為服務提供者，其報酬需依照實際的貢獻進行衡量。若資金池主辦者僅執行協調或代理 (co-ordination or agency) 功能，由於其執行之功能單純，故報酬相對有限，應依照OECD移轉訂價指導原則規定的服務交易常規交易方法進行衡量；反之，若資金池主辦者執行之實際功能非僅僅是一般協調或代理，亦負責針對集團之資金需求進行籌資，或針對超額/閒置資金進行策略性投資等操作，其所獲得之常規交易利潤亦應依實際功能進行調整。

資金池參與者 (Cash Pool Participants)

資金池參與者之報酬將透過適用於資金池借入和存出資金之利率進行計算，其應包含資金池參與者在資金池架構下所產生之貢獻 (例如作為閒置資金提供者)。如同計算資金池主辦者之報酬，資金池參與者亦需針對信用評等、貢獻、執行之功能、使用之資產及承擔之風險進行考量，以設定符合常規交易原則之利率。由於利率之設定缺乏可比較資料，因此合理之資金池利率設定，通常涉及資金池主辦者與銀行間之利率分析，亦需考量外部銀行與資金池主辦者之功能差異，以及資金池參與者實際可採行方案 (options realistically available) 等因素。

以下係針對企業於資金池架構下可能涉及之移轉訂價議題進行釋例，並以資金池主辦者與參與者之角度分別進行探討：

資金池之釋例 (註：利率僅供釋例說明之用，並非實際交易)



釋例之背景資訊

由上一頁之釋例圖文得知，集團成員個體（即資金池參與者）在參與名義資金池後，其中一成員個體有閒置資金，為資金提供者，其於資金池交易之存款利率為0.5%，優於其個別存入其他金融機構之存款利率0.25%；另一集團成員個體為營運資金需求者，於資金池交易之借款利率為1.2%，亦優於其他金融機構之借款利率1.5%至2.0%。

資金池主辦者以集團之名義，與配合之外部金融機構約定之資金池融資活動，其所獲得之條件為0.75%之存款利率及1%之借款利率。作為集團資金池主辦者，於名義資金池營運架構下，其僅從事協調、代理以及資金池相關例行性管理功能。

釋例之移轉訂價合理性探討

- 資金池參與者的報酬

資金池參與者的報酬係透過資金池所設定的常規交易利率來決定，實務上，資金提供者若將資金存放於資金池所須承擔之信用風險應高於（或至少不低於）存放於外部銀行，因此，其所獲取之存款利率應考量以高於（或至少不低於）外部銀行所提供之存款利率，作為資金提供者承擔較高信用風險之補償。相較於個別與外部金融機構進行存款或借款，資金池之參與個體皆能受益於較優之利率條件，在無不利於成員個體的情況下，初步符合OECD移轉訂價指導原則10.118段的原則。惟該常規交易利率設定有一部分需考量資金池參與者所能分配來自資金池安排的綜效利益（synergy benefits），此部分通常需進一步考量資金池主辦者之功能風險，並於評估資金池主辦者的報酬後決定之。

- 資金池主辦者的報酬

此釋例中之資金池主辦者僅執行協調或代理等例行性管理職能，理應僅取得有限的服務報酬，除非其亦執行資金調度、發行債券募資、向外部銀行融資、或利用資金池閒置資金進行投資等功能，承擔利率風險、信用風險、匯兌風險、流動性風險等，並有財務能力承擔及控制財務風險，否則不應享有所有的資金池利益；作為資金提供者之成員個體亦應取得此部分之適當利潤。

釋例解析

資金池主辦者之職能	資金池主辦者應獲得之報酬	資金池參與者應獲得之報酬
例行性之協調及代理功能	屬於服務性質，其報酬應相當於服務提供者的水準。	報酬將取決於具體事實和情況以及每個資金池參與者之功能、資產和風險。
遠高於例行性之複雜功能，並承擔相對應之風險	依其實際執行之功能複雜度，其承擔之風險，以資金池之部分或全數利益作為報酬。	其所獲得之利益應不劣於未參與資金池時之情況。

如同OECD所述「必須透過詳細的功能分析以確定集團個體於資金池安排中之貢獻，於資金池交易之背景下，應確定資金池效益如何於跨國企業集團成員之間進行分配。」以進一步分析資金池主辦者/參與者應獲配之合理報酬。

• 資金池主辦者僅從事例行性功能

- 資金池主辦者僅從事例行性功能

於此釋例中該資金池主辦者僅執行例行性之協調、代理及功能，其所應獲取合理之報酬，應能反映其行政職能，而非獨享在資金池運作下所帶來之全數利益。因此作為資金提供者，除應依據本身所承擔之信用風險獲取合理之報酬（於資金池架構下所獲之利差）外，依據資金提供者提供之資金數額、期間等條件之不同，應獲取之利率亦應有所不同。於分配資金池主辦者之例行性功能報酬後，應可依據資金池參與者之貢獻作為剩餘資金池效益之分配基礎。

• 資金池主辦者從事包含例行性以外之功能

- 資金池主辦者從事包含例行性以外之功能

反之，若資金池主辦者於跨國企業集團資金池之架構中，需負責資金之投資決策或財務規劃、為資金池之資金需求向外部金融機構籌措資金、擔負設定內部借貸利率等功能；同時亦完全承擔資金池交易中借貸利率以及與外部金融機構借貸款間產生之利差風險、內部融資之信用風險、流動性風險和匯兌風險，以及負責決定是否進一步從事避險交易等操作。於此情形下，就上述資金池主辦者執行之功能複雜度和承擔的多樣性風險而言，理應將集團採行資金池所獲之大部分或全數利益對資金池主辦者進行補償。即便如此，由於作為資金池參與者仍可享受許多除實質利差以外之效益（如：穩定之資金來源），因此成員個體仍會有意願加入資金池交易之安排，在此情況下，資金池參與者所獲得之效益應至少不劣於未參與時之情況。

我們的觀察與建議

- ▶ 資金池交易之關鍵為利率水準，實務上常見跨國企業集團資金池交易之移轉訂價風險係參與者收取低於未參與資金池安排時能從外部銀行獲得之利率水準，或支付高於未參與資金池安排時支付外部銀行之利率水準。通常資金池交易之安排係預期讓參與個體皆能受益於較優之利率條件，或至少不會比未加入資金池交易時之狀況更不利。反之，若參與資金池交易之結果使成員個體的處境比採取其他選擇方案更差時，於未備有足夠合理性說明之佐證文件下，易導致資金池參與者面臨較高之移轉訂價查核風險。
- ▶ 美國聯準會自2022年度3月起持續採取升息政策，促使全球央行不斷升息，因此跨國企業間採行之資金池交易亦應定期更新適用之借款和存款利率（例如：每季或至少每年），以適時反應市場利率，而實務上採用浮動利率政策亦可能有助於反映市場之變化。
- ▶ 資金池本質上為短期之資金交易安排，於長期未償還的情況下，其交易型態則會自短期的資金池交易重新定義為借款交易，適用之利率、相關借貸條件與資金池主辦者及參與者所承擔之風險皆會因此而有所不同。
- ▶ 綜上，跨國企業集團在安排資金池交易時，應考量集團整體財務管理政策、當地經濟環境及利率水準差異、資金池主辦者以及參與者之功能風險程度、財務能力等，始能制定符合常規交易原則之移轉訂價政策。

針對上述內容，若有不瞭解之處或欲得知進一步資訊，歡迎隨時與我們聯繫。

付款流程智能化作業案例分享



詹大緯
資深副總經理



劉綦莉
副理

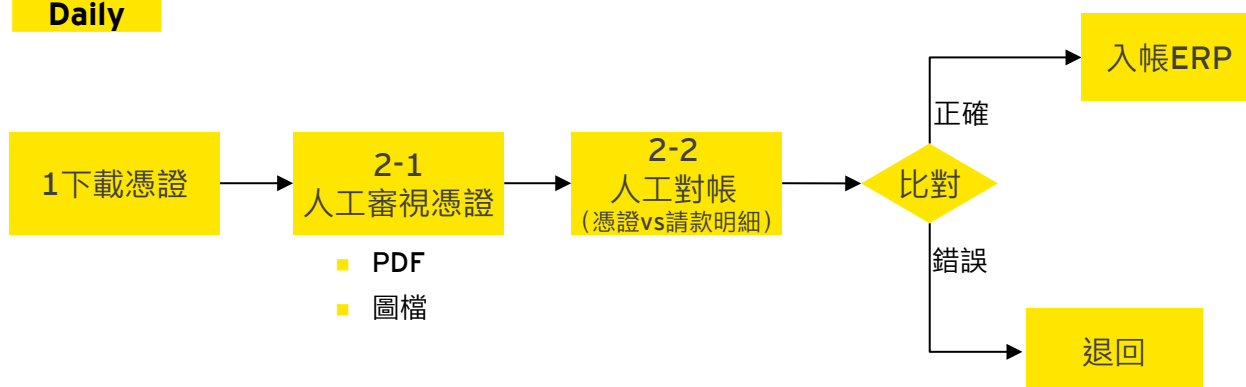
摘要

AI人工智慧的發展進步神速，越來越多的實際應用可以協助員工，從低附加價值作業釋放人力。但最近熱門的生成式AI應用，較難馬上使用在財稅部門作業上。有鑑於此，安永改使用機器學習的AI應用來協助金融產業的財稅部門，本文將簡述此案例，並介紹其影響及效益。

背景

費用付款作業一直是財稅部門重要的日常活動，除了攸關資金的支出，也會影響員工的權益，更與企業在營利事業所得稅申報時費用可否認列息息相關。因此實務上，財稅部門往往投入大量人員針對此作業進行詳盡的覆核，確認相關憑證上的資訊是否與請款單一致，且符合稅法上費用認列的規定，以下的簡易流程圖可為代表。

Daily



此機器學習的AI應用有以下特點：

- 辨識文字同時保留文件架構，易於提高後續的比對準確度
- 有視覺化的開發介面，非資訊背景的使用者容易操作且進行訓練及維護較方便
- 對文件表格內容擷取效果極佳
- 獨立中文模組，解決OCR常被詬病的中文辨識效果不佳

總結

財稅部門需要進行資料比對的作業其實不少，例如AP/AR對帳，納稅憑證核對等等，這些作業都可以開始考慮使用機器學習的AI應用來釋放人力，提升員工價值。最後須提醒一件事，稅務科技不僅僅是導入科技工具就好，這類專案的效益提升一定要同時考慮作業流程的優化才行，如此帶來的正向連鎖效應才是數位轉型的精髓。 ■



聯絡人：

- | | |
|---------------------------|-----------------|
| ▶ 傅文芳 安永聯合會計師事務所 所長 | 專線 02 2728 8866 |
| ▶ 劉惠雯 稅務服務部 營運長 | 專線 02 2728 8858 |
| ▶ 楊建華 公司稅務諮詢服務 執業會計師 | 專線 02 2728 8875 |
| ▶ 蔡雅萍 公司稅務諮詢服務 執業會計師 | 專線 02 2728 8873 |
| ▶ 周黎芳 國際及併購重組稅務諮詢服務 執業會計師 | 專線 02 2728 8872 |
| ▶ 林志仁 移轉訂價服務 執業會計師 | 專線 02 2728 8812 |

聯絡電話：02 2757 8888

- | | |
|----------------------------|----------|
| ▶ 詹大緯 金融及創新科技稅務諮詢服務 資深副總經理 | 分機 67217 |
| ▶ 鍾振東 國際及併購重組稅務諮詢服務 協理 | 分機 67271 |
| ▶ 許受昌 公司稅務諮詢服務 資深經理 | 分機 67155 |
| ▶ 柳 詠 公司稅務諮詢服務 經理 | 分機 20217 |
| ▶ 廖淑樺 移轉訂價服務 經理 | 分機 67088 |

移轉訂價洞悉

隨著臺灣與韓國於 2021 年 11 月 17 日完成簽署之避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定（以下簡稱「臺韓所得稅協定」）已於 2023 年 12 月 27 日起生效，並自 2024 年 1 月 1 日起適用，跨國企業得透過相互協議程序（MAP）執行移轉訂價相對應調整以避免單方查核調整時所產生之雙重課稅。跨國企業亦可透過申請雙邊預先訂價協議（BAPA）來降低稅負的不確定性。

本系列移轉訂價洞悉將就韓國移轉訂價文據規範、應注意之事項、韓國移轉訂價查核以及雙邊預先訂價申請重點分三期進行說明！

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
移轉訂價服務



林志仁
執業會計師



林楷
資深協理



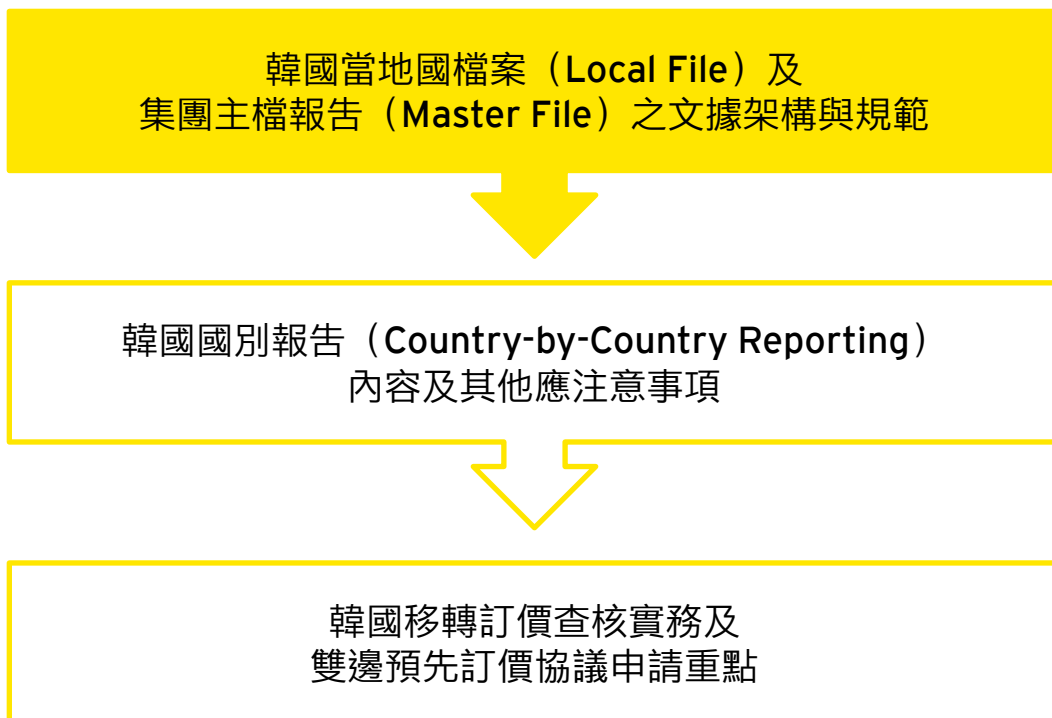
謝承富
經理

Transfer Pricing

隨著臺灣與韓國於2021年11月17日完成簽署之避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定（以下簡稱「臺韓所得稅協定」）已於2023年12月27日起生效，並自2024年1月1日起適用，跨國企業得透過相互協議程序（Mutual Agreement Procedure, MAP）執行移轉訂價相對應調整以避免單方查核調整時所產生之雙重課稅。跨國企業亦可透過申請雙邊預先訂價協議（Bilateral Advance Pricing Arrangement, BAPA）來減少事後查核風險並降低稅負的不確定性。

本期移轉訂價洞悉將就韓國當地國檔案（Local File）及集團主檔報告（Master File）之規範進行說明。

在次期移轉訂價洞悉，將就韓國國別報告（Country-by-Country Reporting）之規定及其他移轉訂價應注意事項進行分享，敬請期待！





移轉訂價三層文據規範

韓國在經濟合作暨發展組織（OECD）之稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）第13項行動計畫宣布後，於2015年12月、2016年2月分別在《國際稅法修正法案》（Adjustment of International Taxes Act, AITA）增加了三層文據相關規定，隨後在2016年12月和2017年2月針對細節進行了修訂，完整規範了**集團主檔報告**（即**事業概況報告事項企業主檔**；Master File）、**當地國檔案**（Local File）及**國別報告**（Country-by-Country Reporting）之準備及申報事項，這些規定係自2016年1月1日或之後開始的會計年度適用。

以下將就韓國集團主檔報告及當地國檔案之編製標準進行說明。

哪些企業需要提交？

企業如果符合以下條件，必須編製並提交集團主檔報告及當地國檔案：

- 營利事業於該會計年度收入超過 1,000 億韓元（約7,500萬美元）；且
- 全年跨境受控交易總額超過 500 億韓元（約3,750萬美元）。

提交期限？

達到上述標準之企業，其集團主檔報告及當地國檔案必須在該會計年度終了後的 12 個月內提交。

報告編製語言？

集團主檔報告及當地國檔案應以韓文編製；其中，集團主檔報告可先以英文版提交，惟仍須於1個月內提供韓文版。



韓國當地國檔案涵蓋內容

韓國當地國檔案應涵蓋內容介紹如下，大致上與OECD之規定基本一致：

1. 公司基本資訊

- 1.1 公司簡介
- 1.2 管理及組織結構資訊
- 1.3 管理階層人員名單
- 1.4 公司業務內容及經營策略
- 1.5 主要競爭廠商

2. 受控交易資訊

- 2.1 境外受控交易對象之資訊
- 2.2 境外關係企業之集團結構
- 2.3 集團結構圖
- 2.4 受控交易說明及交易背景
- 2.5 受控交易之收付金額及租稅管轄區資訊
- 2.6 受控交易之類型及與每一境外個體之關係（如製造、採購、提供服務、貸款、融資、擔保借款及無形資產授權等）
- 2.7 受控交易之可比較程度分析及詳細功能分析（包含與前一年度之差異變化）
- 2.8 最適常規交易方法之決定及理由
- 2.9 受測個體之選擇及理由
- 2.10 選定常規交易方法之重要假設
- 2.11 採用多年度分析之理由說明
- 2.12 內部或外部可比較對象之利潤率指標、搜尋策略及資料來源
- 2.13 說明是否對受測個體或可比較非受控交易進行調整
- 2.14 採用常規交易方法所使用的財務資訊摘要
- 2.15 所選可比較公司之四分位距
- 2.16 結論



韓國當地國檔案涵蓋內容（續）

3. 財務資訊及關係企業交易合約

- 3.1 企業個體申報當年度經查核之財務報告、合併財務報表及年報
- 3.2 單邊、雙邊或多邊預先訂價協議副本（如有）
- 3.3 重大關係企業交易合約副本
- 3.4 移轉訂價方法所採用之財務資訊，並需與受測年度財務報表一致



集團主檔報告之涵蓋內容

根據韓國事業概況報告事項企業主檔範本，其主要內容如下：

I. 集團組織架構資訊

- 1 集團簡介
- 2 集團持股關係架構
- 3 集團控制關係架構

II. 集團業務概述

- 1 影響營業利潤的重要價值創造因素
- 2 集團收入前五大且個別超過集團收入5%之產品/服務項目，其供應鏈及主要市場情況說明
- 3 跨國集團成員間的重要服務合約清單
- 4 說明上述第二點中所提及之集團產品/服務的主要市場分布
- 5 集團內各企業在價值創造方面的主要貢獻之簡要功能分析
- 6 說明該報告年度集團所發生之重要企業重組、合併及分割情況（如有）



集團主檔報告之涵蓋內容（續）

III. 無形資產

- 1 跨國集團無形資產之開發、所有權歸屬及利用的整體策略說明包括：主要研發機構所在地及研發管理活動所在地
- 2 集團內所有的重大無形資產或個別企業擁有的無形資產清單
- 3 集團內與無形資產相關的重要協議清單，包括成本分攤協議、主要研究服務協議及授權協議
- 4 集團研發及無形資產相關的移轉訂價政策
- 5 該報告年度無形資產相關利益於關係企業間移轉之情形

IV. 集團內部融資活動

- 1 集團主要融資安排說明，包括與非關係企業間的重要融資安排
- 2 確定集團內部提供核心融資功能的企業，包括該企業之註冊地及其實際管理機構之所在地
- 3 集團關係企業間融資安排之移轉訂價政策概述

V. 集團財務及稅務情形

- 1 集團年度之合併財務報表，或為監管機關、內部控制、稅收管理等目的所編製之合併財務報表
- 2 列示說明集團簽訂之預先訂價協議和涉及國家間利潤分配的其他稅收裁定

其他提醒 - 罰則

- ▶ 未按規定提交上述報告之企業，每份報告得處3,000萬韓元（約2.3萬美元）之罰款。

安永的觀察與建議

韓國已根據經濟合作暨發展組織（OECD）之稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）第13項行動計畫之成果報告建議，導入三層文據架構，其後亦不斷發布相關的法令要求、文據範本等注意事項。跨國企業須注意符合編製及提交標準之企業應於會計年度終了12個月內提供當地國檔案及集團主檔報告。建議跨國企業應持續留意韓國當地關係企業之營業狀況及境外受控交易金額是否已達門檻，並按時備妥及提交相關報告。

另外，隨著我國與韓國簽署之臺韓所得稅協定開始適用，如有必要，跨國企業亦可考慮透過申請執行相互協議程序（MAP）來執行移轉訂價相對應調整，或透過申請雙邊預先訂價協議（BAPA）降低未來年度之稅負不確定性。

若跨國企業對集團成員有關韓國移轉訂價文據之編製有需求，或針對申請相互協議程序及雙邊預先訂價協議之規定想進一步瞭解者，歡迎隨時聯繫安永移轉訂價服務團隊。

安永移轉訂價服務

安永專業團隊以國際稅務的新思維為基礎，提供客戶複核、編製及管理移轉訂價政策與流程建議，以制定積極、具實效及整合的策略，並協助客戶因應稅務風險，提供安永客戶優質的服務，包括從供應鏈全面重整到營運模式優化、從移轉訂價管理到協助編製報告以符合法令規定、協助企業準備移轉訂價相關文件以及進行預先訂價協議申請，並與主管機關溝通協調，以降低企業移轉訂價風險及稅負。

我們於2019至2021年連續三年榮獲權威雜誌International Tax Review (ITR) Asia Tax Awards-Taiwan Transfer Pricing Firm of the Year 的肯定。■

移轉訂價服務 聯絡人：

- ▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858
- ▶ 林宜賢 執業會計師 專線 02 2728 8870
- ▶ 吳文賓 執業會計師 專線 02 2728 8990
- ▶ 孫孝文 執業會計師 專線 02 2728 8681
- ▶ 林志仁 執業會計師 專線 02 2728 8812

聯絡電話：02 2757 8888

- ▶ 劉小娟 副總經理 分機 67100
- ▶ 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- ▶ 林 楷 資深協理 分機 75530
- ▶ 蔡佩倪 協理 分機 77383
- ▶ 賴怡姣 資深經理 分機 67084
- ▶ 龔宣穎 資深經理 分機 67080
- ▶ 邱昱傑 資深經理 分機 67133
- ▶ 譚聿婷 經理 分機 67088
- ▶ 廖淑樺 經理 分機 67094
- ▶ 謝承富 經理 分機 75709
- ▶ 陳彥霖 經理 分機 67089
- ▶ 郭怡辰 經理 分機 67112
- ▶ 楊崑勝 經理 分機 67111
- ▶ 魏珮軒 經理 分機 75636

公司稅務遵循大小事（一） 資本公積之應用及相關稅務解析

資本公積之英文名稱為 Additional Paid-In Capital (APIC)，即額外的實收資本，係屬股東權益之一部份，公司不論是進行增資、彌補虧損、分派股利甚至進行企業併購都有可能造成資本公積有所增減，而實務上依該資本公積之性質，增減原因皆可能會涉及相關稅務議題，故本期公司稅務遵循大小事針對資本公積之應用，分別從股東及公司本身之角度，來剖析相關稅務規定。

本篇謹為常見實務分享，如您對本篇說明有任何疑義，歡迎您隨時與公司稅務依規服務團隊聯絡，以獲得更完整的資訊。

安永聯合會計師事務所
稅務服務部 / 公司稅務依規服務



吳文賓
執業會計師



郭孟華
經理





何謂資本公積？

依照商業會計處理準則第28條：「資本公積，指公司因股本交易所產生之權益，應按其性質分別列示。」，又證券發行人財務報告編製準則第11條：「指發行人發行金融工具之權益組成部分及發行人與業主間之股本交易所產生之溢價，通常包括超過票面金額發行股票溢價、受領贈與之所得及其他依本準則相關規範所產生者等。」，換句話說，資本公積代表股東支付高於股票面額的資金，即公司從股東那裡獲得的超額現金，但並不是公司因營業結果所賺到的錢。

反之，由營業結果所產生之權益，則應屬保留盈餘（或累積虧損）係包括法定盈餘公積、特別盈餘公積及未分配盈餘（或待彌補虧損）等。



資本公積如何產生？

自90年11月公司法修正後，經濟部又於隔年發布「經濟部910314商字第09102050200號令」，規定資本公積回歸商業會計法及相關規定之適用，僅包括依公司法第241條所列之以下兩項：

□ 超過票面金額發行股票所得之溢額

- ▶ 以超過面額發行普通股或特別股溢價。
- ▶ 公司因企業合併而發行股票取得他公司股權或資產淨值所產生之股本溢價。
- ▶ 庫藏股票交易溢價。
- ▶ 轉換公司債相關之應付利息補償金，於約定賣回期間屆滿日可換得普通股市價高於約定賣回價格時轉列之金額。
- ▶ 因認股權證行使所得股本發行價格超過面額部分。
- ▶ 特別股或公司債轉換為普通股，原發行價格或帳面價值大於所轉換普通股面額之差額。
- ▶ 附認股權公司債行使普通股認股權證分攤之價值。
- ▶ 特別股收回價格低於發行價格之差額。
- ▶ 認股權證逾期未行使而將其帳面餘額轉列者。
- ▶ 因股東逾期未繳足股款而沒收之已繳股款。
- ▶ 公司因企業分割而發行股票取得他公司營業或資產淨值所產生之股本溢價。
- ▶ 公司因股份轉換而發行股票取得他公司股份或股權所產生之股本溢價。



資本公積如何產生？（續）

上列超過票面金額發行股票所得之溢額，作為資本公積時，依照營利事業所得稅查核準則第30條第5款規定免予計入所得額課稅。

□ 受領贈與之所得

係指與股本交易有關之受領贈與，包含：

- ▶ 受領股東贈與本公司已發行之股票。
- ▶ 股東依股權比例放棄債權或依股權比例捐贈資產。

惟因股東身分之不同，而有不同之課稅規定如下：

稅別	自然人股東	法人股東
贈與稅	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 股東為彌補公司帳面累積虧損，按股份比例放棄對公司之債權用以彌補自己之股權虧損，應免課贈與稅。 ▶ 若非彌補公司虧損，無論是否有依持股比例，均須繳納贈與稅。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 贈與稅課稅主體為自然人，故法人股東無贈與稅之適用。
所得稅	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 因避免贈與稅及所得稅之重複課稅，不再列入受贈公司之所得。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (註)受贈公司應列為公司受贈年度之所得，依法課徵營利事業所得稅並以稅後淨額轉列資本公積。 ▶ 上列稅後淨額應先予列入所得稅法第66條之9規定之未分配盈餘計算基礎內，再分別依同法條第2項第6款、第8款及第3項規定，提列資本公積，列為計算未分配盈餘之減除項目。



(註)：財政部860618台財稅第861901688號函

外國營利事業無償免除中華民國境內營利事業對其所負之本金債務，核屬外國營利事業對國內營利事業之贈與，依據所得稅法第4條第17款但書規定，應由該國內營利事業併入其當年度營利事業所得額課徵營利事業所得稅。但該外國營利事業如為國內營利事業之股東，且其無償免除被投資公司對其所負之本金債務，**係依被投資公司之股東會決議按股份比例免除，以彌補自己之股權虧損者，該國內營利事業得免適用上開規定課徵營利事業所得稅。**

外國營利事業放棄前開本金所衍生之利息債權，如該國內營利事業前已按約定估列應付利息、列報利息費用者，應於外國營利事業免除利息給付義務時，轉列其他收入課稅。



資本公積之應用

□ 資本公積彌補虧損

依照經濟部112年10月25日經授商字第11268001660號函所述，按公司法第239條第1項規定「法定盈餘公積及資本公積，除填補公司虧損外，不得使用之。…」，因公司法**未限制得用以彌補虧損之資本公積範圍**，是以各性質之資本公積應可用於彌補虧損，惟應依同法第2項規定，公司應先以盈餘公積填補資本虧損，仍有不足時，才得以資本公積補充之。

又依照財政部660527台財稅第33448號函規定，公司組織之營利事業，其經稽徵機關核定之以前10年虧損，如以現金或公積（包括盈餘公積或**資本公積**）彌補者，雖無帳面虧損，但仍得適用所得稅法第39條規定，自其本年度純益額中扣除後核課所得稅。

□ 資本公積配發新股或現金

依照公司法第241條規定，公司無虧損者，得經股東會決議，將屬**(1)超過票面金額發行股票所得之溢額**及**(2)受領贈與之所得**之資本公積之全部或一部，按股東原有股份之比例發給新股或現金，即表示倘公司無累積虧損，就可以將資本公積以現金或股票分配給股東，以下就兩種分配方式分析相關稅務議題。

▶ 資本公積轉增資

資本公積轉增資，就是將公司過去因股本交易所產生而累積於帳上的權益，撥充股本發放股票給股東，所以其性質並非盈餘分配，故不管公司當年度是否有盈餘，依公司法規定，只要公司無虧損就可以進行，惟僅有「**超過票面金額發行股票所得之溢額**」及「**受領贈與之所得**」所產生者，才能撥充股本，且公開發行以上公司另應依照證券交易法第41條第2項所定，每年撥充之合計金額，不得超過實收資本額10%。

上列超過票面金額發行股票所得之溢額，作為資本公積時，依照營利事業所得稅查核準則第30條第5款規定免予計入所得額課稅。



資本公積之應用(續)

而公司以資本公積轉增資配股時，依照財政部83615台財稅第831596449號函規定，應於發行之股票背面註記：

1. 本股票係以資本公積轉增資發行，依規定免予計入取得年度所得課徵所得稅。
2. 取得本股票之股東，於該項股票轉讓時，應依下列規定，依法申報課徵所得稅：

自然人股東	法人股東
▶ 應按全部轉讓價格，併入轉讓年度原取得股東之財產交易所得申報課稅。	▶ 應按全部轉讓價格，減除依所得稅法第48條規定計算成本後之餘額，併入轉讓年度原取得股東之營利事業所得額申報課稅。

3. 本股票之除權基準日為○○年○○月○○日。

法人股東取得被投資公司資本公積轉增資配發之股票其取得日期以除權基準日為準，如法人股東依所得稅法第44條及第48條規定，採用實際成本（個別辨認）法、先進先出法成本估價方法者，其取得被投資公司資本公積轉增資配發之股票，應單獨列為股票新增層數處理，並個別辨認成本，或依所得稅法施行細則第46條第1款及第2款規定，按取得日期順序排列彙計成本，免併入原投資成本計算每股平均成本。

自然人股東取得公司以資本公積轉增資配發的股票，雖不用計入取得年度的所得課徵綜合所得稅，但股東將該股票轉讓時，依照個人有價證券交易所得或損失查核辦法第10條規定其成本為零，故應該按照全部轉讓價格作為轉讓年度原取得股東的證券交易所得，而個人證券交易所得雖自105年1月1日起停止課徵所得稅，惟自110年起如屬未上市、未上櫃或非屬興櫃公司股票之交易所得額，應計入個人基本所得額，課徵基本稅額。



(註)：財政部賦稅署1050701臺稅所得字第10504002530號函

公司辦理減資，以現金收回不具出資額性質之資本公積（資產重估增值、出售土地增益、企業合併溢額）轉增資股票，依財政部95年2月24日台財稅字第09504509440號函規定計算股東之股利所得時，如個人股東主張其股票之實際取得成本高於獲配現金，並依個別辨認法提示取得成本之證明文件者，得以獲配現金超過實際取得成本部分之金額為股東股利所得。



資本公積之應用(續)

▶ 資本公積發放現金

該資本公積如屬下列不具股東出資額性質之項目，股東因而取得之現金，應作為其取得年度之股利所得^(註)（投資收益），依所得稅法規定課徵所得稅：

(一) 受領贈與之所得

(二) 經濟部91年3月14日經商字第09102050200號令第3點所定「超過票面金額發行股票所得之溢額」範圍中之下列項目：

1. 庫藏股票交易溢價。
2. 特別股收回價格低於發行價格之差額。
3. 認股權證逾期未行使而將其帳面餘額轉列者。
4. 股東逾期未繳足股款而沒收之已繳股款。

依上述規定，營利事業取得被投資公司以資本公積發給之現金應可區分為「出資額之返還」及「股利所得」，如該現金屬出資額之返還，營利事業應自投資成本減除並重新計算每股平均成本，避免未來處分被投資公司持股時短漏報出售資產增益，而如該現金屬股利所得，雖依所得稅法第42條規定，投資於國內其他營利事業，所獲配之股利或盈餘，不計入所得額課稅，但應於年度結束，將全年股利收入，彙總加入當年度最後一期之免稅銷售額申報計算應納或溢付稅額，並依「兼營營業人營業稅額計算辦法」之規定，按當年度不得扣抵比例計算調整稅額，併同繳納，而取得資本公積轉增資配股部分，係屬資本淨值會計科目之調整，應免予列入免稅銷售額申報。 ■



(註)：

公司發給股東前述之股利所得（投資收益）時，應依所得稅法第102條之1第1項規定填具股利憑單申報該管稽徵機關，並將股利憑單填發納稅義務人；股東為非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業者，應由扣繳義務人於給付時，依所得稅法第88條第1項第1款及第89條第1項第1款規定扣繳稅款，並依同法第92條第2項及第3項規定填報扣繳憑單。

公司稅務依規服務 聯絡人：

- | | |
|----------------|-----------------|
| ▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 | 專線 02 2728 8858 |
| ▶ 楊建華 執業會計師 | 專線 02 2728 8875 |
| ▶ 蔡雅萍 執業會計師 | 專線 02 2728 8873 |
| ▶ 吳文賓 執業會計師 | 專線 02 2728 8990 |
| ▶ 孫孝文 執業會計師 | 專線 02 2728 8681 |

聯絡電話：02 2757 8888

- | | |
|------------|----------|
| ▶ 葉柏良 資深協理 | 分機 67170 |
| ▶ 周士雅 協理 | 分機 67152 |
| ▶ 謝佳樺 協理 | 分機 67158 |

公司稅務遵循大小事（二）

112 年度營利事業所得稅即將開始申報，應留意未分配盈餘申報常見錯誤

又來到一年一度的營利事業所得稅結算申報，只要是採曆年制會計年度的營利事業，皆應於每年 5 月 1 日至 5 月 31 日止，依規定計算其前一年度的未分配盈餘及應加徵的營利事業所得稅額，自行繳納稅款後並填具申報書，向稽徵機關辦理申報。近期稅局新聞稿多針對未分配盈餘申報的錯誤態樣進行說明與提醒，因此，本月公司稅務遵循大小事彙總幾項未分配盈餘申報之規定與注意事項，以期公司於申報作業更加順暢。

本篇謹為常見實務分享，如您對本篇說明有任何疑義，歡迎您隨時與公司稅務依規服務團隊聯絡，以獲得更完整的資訊。

安永聯合會計師事務所
稅務服務部 / 公司稅務依規服務



孫孝文
執業會計師



邱筠淇
協理

EY



何謂未分配盈餘及其適用稅率

□ 未分配盈餘

依據所得稅法第66條之9，營利事業當年度依商業會計法、證券交易法或其他法律有關編製財務報告規定處理之本期稅後淨利，加計本期稅後淨利以外純益項目計入當年度未分配盈餘之數額為計算基準。

□ 適用稅率

依據所得稅法第66條之9，87年度起至106年度止：**10%**；107年度起：**5%**。



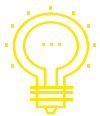
應於何時向稽徵機關辦理未分配盈餘申報

□ 曆年制之營利事業

每年5月1日至5月31日止。

□ 特殊會計年度之營利事業

年度結束後第5個月的1個月內。



依據所得稅法第102條之2，計算的未分配盈餘為零或負數者，仍應依規定期間自行辦理申報。

□ 補充

營利事業未依限辦理未分配盈餘申報者，相關罰則請參照所得稅法第108條之1。



國稅局發布之新聞稿案例說明

- ▶ 案例說明一：
未分配盈餘申報減除經會計師查核簽證之次一年度虧損，應併計稅後淨利（或淨損）以外純益或純損項目計入未分配盈餘數
- ▶ 案例說明二：
營利事業實質投資適用未分配盈餘減除，申報常見錯誤態樣
- ▶ 案例說明三：
營利事業解散，留意未分配盈餘申報



國稅局發布之新聞稿案例說明（續）

案例說明一



甲公司案例

- 未分配盈餘申報減除經會計師查核簽證之次一年度虧損，應併計稅後淨利（或淨損）以外純益或純損項目（註1）計入未分配盈餘數

108年度

500萬元

未分配盈餘申報數



次一年109年度

500萬元

稅後淨損
（經會計師查核簽證）



200萬元

稅後淨損
以外純益項目



正確
未分配盈餘數
200萬元



甲公司本期稅後淨損以外純益項目「未」計入未分配盈餘數，致短漏報未分配盈餘200萬元，補徵5%稅額10萬元並裁處罰鍰。



註1：所得稅法第六十六條之九第二項第一款所稱經會計師查核簽證之次一年度虧損，指營利事業次一年度財務報表經會計師查核簽證查定之本期稅後淨利（或淨損），加計本期稅後淨利（或淨損）以外純益項目計入該年度未分配盈餘數及減除本期稅後淨利（或淨損）以外純損項目計入該年度未分配盈餘數後之稅後純損金額。



國稅局發布之新聞稿案例說明（續）

案例說明二

營利事業實質投資適用未分配盈餘減除，申報常見錯誤態樣

- 1 申請適用租稅優惠之機器設備，於申報期間屆滿之次日或申請更正起3年內轉借、出租、轉售、退貨或變更原使用目的非供自行生產或營業用部分。



111/5/20

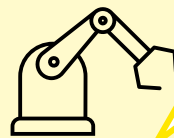
111/6/30

111/7/1

111/12/7

114/6/30

< 3年管制期：111/7/1~114/6/30 >



管制期內不可出售，
本案例出售應補繳稅款並加計利息。



出售該機器

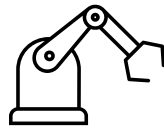


- ▶ 申報109年度未分配盈餘 申報期屆滿日
- ▶ 列報減除機器設備實質投資1,200萬元

- 2 辦理未分配盈餘申報後，始完成以當年度盈餘進行之投資，應於最後一筆完成投資之日起1年內，申請重行計算該年度未分配盈餘，退還溢繳稅款。



110/5/10



110/11/5



111/1/12

112/1/11

112/4/20

< 可更正申請期間（1年） >

本案例已超過可更正最後期限（112/1/11），稅局不予更正。



申報108年度未分配盈餘

購置A機器設備

購置B機器設備（最後一筆）

申請更正退還溢繳稅款



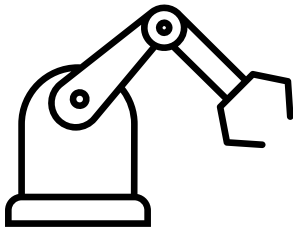


國稅局發布之新聞稿案例說明（續）

案例說明二（續）

- 營利事業實質投資適用未分配盈餘減除，申報常見錯誤態樣（續）

3 留意實質投資所定義的實際投資金額。



公司列報109年度未分配盈餘減除金額210萬元

- 110年購置機器210萬元（含10萬元進項稅額）

▶ 10萬元已申報扣抵銷項稅額，不得再列報為未分配盈餘減除金額。

▶ 未分配盈餘減除金額應更正為200萬元。



4 投資建築物、軟硬體或技術之實際支出金額，指減除政府補助款後之餘額。



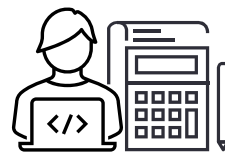
110年3月

以109年度未分配盈餘購置2臺貨車價款820萬元



110年8月

申請退還減徵貨物稅稅額80萬元



111年5月

▶ 申報109年度未分配盈餘
▶ 列報減除實質投資820萬元



應減除已申請退還減徵貨物稅之稅額80萬元
(實質投資金額為820萬元 - 80萬元 = 740萬元)



國稅局發布之新聞稿案例說明（續）

案例說明三

□ 營利事業解散，留意未分配盈餘申報

甲公司會計年度採曆年制，111/11/1經主管機關核准解散，決、清算之未分配盈餘係併同清算後剩餘財產辦理分配，故皆免辦理未分配盈餘申報。至於110年度未分配盈餘應否辦理申報及申報期限，需視甲公司**清算完結日**而定。

1 免辦理申報

111/12/31

清算完結日

2 法定申報**期限前**清算完結，應併同清算申報書於清算**結束之日起30日內**辦理申報

112/3/20

清算完結日

112/4/18

申報截止日

3 清算已逾法定申報期限，應於該期間（112/5/1~31）**單獨**辦理申報

112/5/1

申報起始日

112/5/31

申報截止日

112/7/1

清算完結日



相關稅法規定

法條	內容
所得稅法第66-9條	自87年度起至106年度止，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵百分之十營利事業所得稅；自107年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵百分之五營利事業所得稅。
所得稅法第102-2條	<ol style="list-style-type: none"> 營利事業應於其各該所得年度辦理結算申報之次年5月1日起至5月31日止，就第66條之9第2項規定計算之未分配盈餘填具申報書，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。其經計算之未分配盈餘為零或負數者，仍應辦理申報。 營利事業於依前項規定辦理申報前經解散或合併者，應於解散或合併日起45日內，填具申報書，就截至解散日或合併日止尚未加徵百分之十營利事業所得稅之未分配盈餘，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。營利事業未依規定期限申報者，稽徵機關應即依查得資料核定其未分配盈餘及應加徵之稅額，通知營利事業繳納。
產業創新條例第23-3條	為促進營利事業以盈餘進行實質投資，提升生產技術、產品或勞務品質，自辦理107年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅申報起，公司或有限合夥事業因經營本業或附屬業務所需，於當年度盈餘發生年度之次年起3年內，以該盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術達一定金額，該投資金額於依所得稅法66-9規定計算當年度未分配盈餘時，得列為減除項目。

面對瞬息萬變的商業環境及愈趨複雜的交易模式，安永透過與客戶的密切連結並結合全球服務經驗將提供您：

- ▶ **專業：**提供企業公司稅務簽證、申報書代編及覆核服務，於服務過程中積極與企業討論潛在稅務風險，針對發現給予適切之稅務諮詢與建議，協助企業能遵循稅務法令規定。
- ▶ **效率：**協助企業於國稅局來函要求提示相關資料文件備查服務，從國稅局的觀點來協助公司備妥文件並與國稅局專業溝通，使企業有效率地於期限內完成稅務依規遵循之要求。
- ▶ **前瞻：**近年來稅務法令修法頻繁，協助企業掌握最新稅法規定及趨勢脈動，防範可能發生之稅務疑義，主動面對稅務議題，做出最適合企業之稅務規劃，實現公司營運目標。

欲進一步瞭解安永提供的服務，請與我們聯絡。 ■

公司稅務依規服務 聯絡人：

- ▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858
- ▶ 楊建華 執業會計師 專線 02 2728 8875
- ▶ 蔡雅萍 執業會計師 專線 02 2728 8873
- ▶ 吳文賓 執業會計師 專線 02 2728 8990
- ▶ 孫孝文 執業會計師 專線 02 2728 8681

聯絡電話：02 2757 8888

- ▶ 葉柏良 資深協理 分機 67170
- ▶ 周士雅 協理 分機 67152
- ▶ 謝佳樺 協理 分機 67158

安永家族辦公室 - 生存權保衛戰！揭開房地重購退稅的神秘面紗

在人們對於居住安定的追求中，「房地重購退稅」這個政策逐漸受到大眾的關注。這項政策不僅僅是為降低有自住需求者的稅務負擔，其背後更彰顯著政府對於公民生存權的保障。

您可能會好奇，為什麼一個看似繁雜的退稅機制會成為保障生存權的法規？這項政策並非理財手段或是投機者的金錢遊戲，實際上，房地重購退稅透過進行房屋交易時的稅務優惠，有效地降低了購屋者的經濟負擔，俾其得完足保有原住宅房地之交易所得，以換取更適當之自用住宅，滿足生活所需。透過這種方式，政策與民眾需求達成一種共生共榮的狀態，正是此種人性化政策精神的體現。

本篇前瞻觀點將分享高雄高等行政法院 112 年度訴字第 14 號判決重點，為您解析房地重購退稅的規定要點與申請細節注意事項，期待讀者能善用房地買賣相關之稅務優惠政策，降低自住房屋交易時之租稅負擔，實現安居樂業之幸福人生。

安永聯合會計師事務所
稅務服務部 / 公司稅務依規服務



林志翔
執業會計師



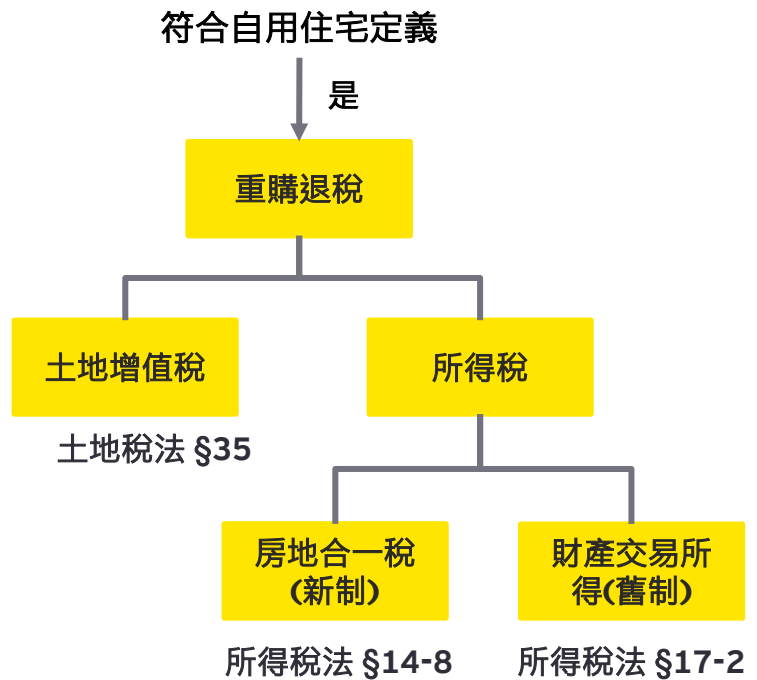
張啓晉
策略長





房地重購退稅概念介紹

居住品質之提升是人民安居樂業之關鍵，政府為避免民眾於替換合宜住房時因繳納土地增值稅、所得稅等相關稅負，致使處分舊有房地之所得不足以支應新購房地之價款，遂特別規定重購自用住宅用地得申請退回處分舊屋所繳納的土地增值稅及所得稅，期能貼補購買新房地總額價款的差價，降低有換屋需求的民眾經濟上之負擔。



土增稅退稅公式

▶ 土地增值稅的可退稅金額的計算公式：

新購自宅用地的申報移轉現值

- (原出售自宅用地的申報移轉現值 - 原出售自宅用地已繳土地增值稅 A)

= 重購退稅金額 B



且B必須 ≤ A

▶ 釋例：

幣別：新臺幣(元)

新購土地移轉現值	出售土地申報移轉現值	已納土增稅額 A	得退稅金額 B
600萬元	450萬元	50萬元	50萬元
430萬元	450萬元	50萬元	30萬元
300萬元	450萬元	50萬元	0

- ▶ 本篇前瞻觀點藉實務判決內容引導讀者進一步深入了解房地重購退稅之精髓，以高雄高等行政法院112年度訴字第14號判決為例，**原告(納稅人)**以買賣取得系爭房地(舊房地)後於同年買賣取得新房地；並在隔年出售舊房地且完成所有權移轉登記。原告向**被告(國稅局)**申報個人房地合一稅時，列報處分舊房地之應納稅額減除重購自用住宅(新房地)扣抵稅額後，應自行繳納稅額新臺幣(以下同)0元。惟被告依申報及查得資料，核定應納稅額**658,732元**，重購自住房地扣抵稅額0元，應補稅額**658,732元**。原告不服，經申請復查、訴願未果，遂提起本件行政訴訟。



原告及被告觀點

原告(納稅人)：

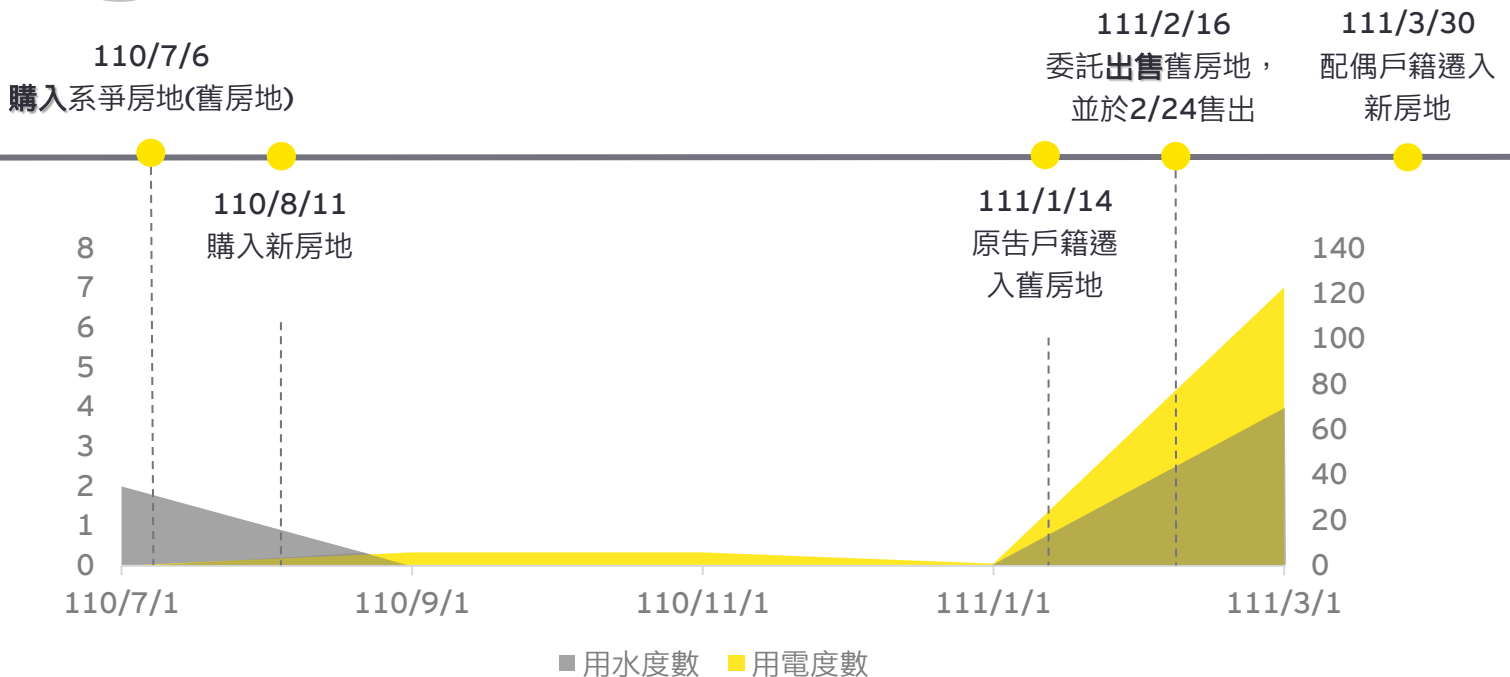
- ▶ 「自住房地」之要件並未包含須辦竣戶籍登記，其既以保障自住需求，落實居住正義為目的，自應以**有無自住事實**認定。
 - ▶ 所得稅法規範重購退稅之條款第14條之8亦未提及須辦竣戶籍登記此一規定。
- ▶ 被告主張「自住房地」應以辦竣戶籍登記為要件，應係混淆土地稅法第9條有關「自用住宅用地」之構成要件，且**戶籍登記**與**自住事實**發生並無必然之因果關係，致「辦竣戶籍登記」此法律文義所涵蓋**範圍顯然過狹**。

被告(國稅局)：

- ▶ 重購自住房地稅額退還或扣抵之租稅優惠機制係為鼓勵自住，須本人或其配偶、未成年子女於出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並「實際居住」，且無出租、供營業或執行業務使用之情形，始足當之。
- ▶ 次查舊房地原告持有期間為110年7月6日至111年3月28日，原告雖於111年1月14日將戶籍遷入舊房地，惟同年2月16日即委託不動產公司銷售；且以持有舊房地期間之每期**實際用水度數**及**用電度數**觀之，難謂原告有實際居住使用舊房地之客觀情事。
- ▶ 綜上，舊房地並無原告、配偶或其未成年子女辦竣戶籍登記並實際居住，該舊房地僅係原告**單純購買後出售**，未符所得稅法第14條之8及房地合一申報作業要點第20點規定之「自住房屋、土地」甚明。



法院觀點



- ▶ 所得稅法第17條之2及第14條之8與土地稅法第35條之政策目的一致，皆係立法者為實踐憲法所揭示之「生存權保障」。
- ▶ 對於因生活、就業等各種原因而須另覓居住處所者，得申請退還其不足支付新購房地之數額，俾其得**完足保有**原住宅房地之交易所得，以**換取更適當之自用住宅**，滿足生活所需。雖所得稅法未對自用住宅之含意明文規定，惟按自用住宅原則上係**定著**於自用住宅用地，而存在密切結合關係，其分類之**本質上相同**，應作相同之理解。
- ▶ 原告雖認「自住房地」之定義應以有無自住事實認定，然被告業已調取舊房地之水電使用收據等資料，足供判斷舊房地於購買期間應屬無人居住使用狀態；參以本件自原告於舊房地設籍到委託銷售及簽訂契約，亦僅月餘，更顯見原告未有實際居住行為，舊房地之購買目的並非自住使用。

▶▶▶ 判決原告敗訴。



重購退稅要件彙整

	土地增值稅	房地合一稅 (新制)	綜所稅財產交易所得(舊制)
法源	土地稅法§35	所得稅法§14-8	所得稅法§17-2
適用標準	1. 舊屋、新屋皆為自用住宅 2. 無論先買後賣、先賣後買，均須在2年內完成		
舊屋使用限制	出售前一年內未有出租或供營業使用		
設籍限制	本人、配偶或直系親屬	本人、配偶或未成年子女	本人、配偶或直系親屬
所有權人限制	新舊屋所有人須為同一人。	以本人名義出售自用住宅，並另以配偶名義重購可適用。	
可退稅額度/適用稅率	新購土地地價-(原出售土地地價-已納土地增值稅)之餘額，並以已納土地增值稅額為限。	小換大：全額退 大換小：比例退	小換大：全額退 大換小：不適用
使用條件	重購之自住房屋、土地，於重購後五年內改作其他用途或再行移轉時，應追繳原扣抵或退還稅額。		無五年之限制

▶ 土地增值稅設籍時點細節注意：

辦理土地增值稅重購退稅，必須要符合購買土地時已經持有供自用住宅使用之土地，在先買後賣的情況中，須留意本人、配偶或是直系親屬於買屋簽約前已確實設籍於舊屋才行。惟要提醒讀者特別注意的是，若涉及房地合一稅之重購退稅，則除須辦竣戶籍登記外，尚應有居住事實始得適用。





安永家族辦公室見解

所得稅法第17條之2及第14條之8與土地稅法第35條之政策目的一致，皆係立法者為實踐憲法所揭示之「生存權保障」，使因各種原因而須另覓適當居住處所者，得完足保有原住宅房地之交易所得，以換取更適當之自用住宅，滿足生存居住之需求。然為避免此立法美意受到濫用，房地重購退稅在具體實施中仍有許多細節及門檻需要多加留意。本案中原告即是因**設籍時點等細項規定未符重購退稅條件**，而實質審查其實際居住情況時又未能提出合理有效之居住證明而受不得適用房地重購退稅之判決確定。

參照目前法院實務判決案例，可知其並非以設籍登記為舊房地是否為自住使用之唯一判準，而仍佐以實際調查舊房地之使用狀況作為判定基礎，欲符合重購退稅自用住宅之定義，除形式要件應符合法律規定外，尚應具有實際居住之事實，故特此提醒讀者除應確實留意法條的細項規定，亦切莫心存僥倖以自住為名行房地投資轉售之實，俾能安心享受此政策帶來的保障及相關稅務優惠。 ■

公司稅務依規服務 聯絡人：

▶ 林志翔 執業會計師 專線 02 2728 8876

聯絡電話：02 2757 8888

▶ 張啓晉 策略長

分機67233

安永人才服務手札（一） 外籍員工 - 基本規定篇

2023 年個人綜合所得稅申報展開，由於外籍員工適用之申報規定較國人複雜，本刊將分 3 期彙整外籍員工所得稅申報之常見問題，以供讀者參考。

安永聯合會計師事務所
人力資本諮詢服務



劉惠雯
稅務服務部
營運長



林鈺芳
執行總監



陳千惠
資深經理



2023年個人綜合所得稅申報展開，結算申報期間為2024年5月1日至5月31日止。

由於外籍員工適用之申報規定較國人複雜，本刊將分3期彙整外籍員工所得稅申報之常見問題，以供讀者參考。

1 什麼情況下外籍員工需要辦理綜合所得稅申報？只是來臺灣出差也需要申報綜合所得稅嗎？

外籍員工於一曆年度內在臺居留天數將影響其課稅身分，主要分為居住者及非居住者，取決於該外籍員工於一曆年度內在臺居留天數累計是否滿183天。如一課稅年度內入出境多次者，無論居留原因係為長期派駐或短期出差，皆應累積計入在臺居留天數，據以判定課稅身分及相對應的納稅方式。

全年居留天數	課稅身分	個人是否有申報義務	納稅方式
不超過90日	非居住者	無 (但需注意例外情形) *	以就源扣繳為原則 例外情形需申報納稅*
91日 ~ 182日	非居住者	有	就源扣繳及申報納稅
183日(含)以上	居住者	有	就源扣繳及結算申報

*若外籍員工有非屬扣繳範圍之中華民國來源所得（如員工認股權所得），仍須辦理申報納稅。

2 外籍員工沒有在臺灣領取薪資也需要申報綜合所得稅嗎？

許多外籍員工誤以為僱主於境外支付之勞務報酬不屬於綜合所得稅課徵範疇。然而，根據所得稅法課稅原則，勞務所得係以勞務提供地為認定原則，而非以所得給付地認定該所得之來源。因此，外籍員工於中華民國境內提供勞務所取得之報酬，無論係由境內或境外僱主給付，皆屬中華民國來源所得。

其中，自境外僱主取得之勞務報酬數額，可憑當地稅務機關、合格會計師或公證人簽證之證明文件（會計師應檢附執業證照影本），送居留所在地國稅局以憑認定。

3 外籍員工在臺灣的居留天數對於薪資所得之課稅數額影響為何？

外籍員工在臺灣的居留天數應每年獨立計算。非居住之個人在一課稅年度居留天數不超過90天的情況下，其自中華民國境外雇主所取得之勞務報酬，不視為中華民國來源所得，免徵所得稅。此外，依稅局審核實務，若外籍員工一課稅年度在臺居留天數少於300天，境外雇主給付之薪資所得可依其在臺天數比例計算為中華民國來源所得。境內及境外雇主給付之薪資所得根據員工居留天數課稅之規定彙整如下：

全年居留天數	課稅身分	境內雇主給付之薪資所得	境外雇主給付之薪資所得
不超過90日	非居住者	全數計入	不需計入課稅
91日 ~ 182日		全數計入	按實際居留天數比例計算
183日 ~ 299日	居住者	全數計入	按實際居留天數比例計算
300日以上		全數計入	全年度計入課稅

4 外籍員工之所得稅如何計算？

根據外籍員工於一課稅年度為稅務居住者或非稅務居住者，其計算應稅所得之原則、適用之稅率與是否適用所得基本稅額條例，皆有所不同。茲彙整其差異如下：

課稅身分	應稅所得之計算	適用之稅率	所得基本稅額條例
非居住者	中華民國來源所得總額 • 不得減除免稅額及扣除額	固定稅率 • 薪資及退職所得：18%** • 股利：21% • 利息及其他所得：20%	不適用
居住者	中華民國來源所得總額 • 減除免稅額 • 減除扣除額 • 減除基本生活費差額	累進稅率：5% ~ 40%	適用

** 若全月薪資總額低於行政院核定基本工資之1.5倍，扣繳率為6%。

5

外籍員工在國外的所得也要申報嗎？

外籍員工於一課稅年度內在臺居留滿183天，即應被認定為居住者，需參照所得基本稅額條例，以決定海外所得應否計入基本所得額。

- 若一申報戶全年海外所得總額小於新臺幣100萬元，無需計入及申報基本稅額。
- 若一申報戶全年海外所得總額達新臺幣100萬元，需將海外所得全數納入計算基本稅額。
- 然而，若海外所得與其他基本所得應計項目及綜合所得稅所得淨額之總數未超過新臺幣670萬元之扣除額，亦不需申報基本稅額。（基本稅額之扣除額於2024年調整為新臺幣750萬元。）

➤ 常見海外來源所得列舉如下：

- 利息所得（例：於境外金融機構開立之存款帳戶所支付之利息）
- 營利所得（例：投資境外設立登記之公司所獲配之股利）
- 財產交易所得（例：出售境外公司發行之有價證券所實現之利得）
- 租賃所得（例：境外之財產因租賃而取得之租金）

➤ 課徵範圍：

除中華民國來源所得及大陸地區來源所得外，源自其他國家或地區之所得均屬於海外所得。

溫馨小叮嚀



- ✓ 在臺居留天數係以護照入出境章戳日期或內政部移民署核發之「入出國日期證明書」為準，入境日當日不計入，出境日當日須計入。例如，若入境臺灣日期為2023年3月1日，出境日期為2023年3月20日，則當次在臺居留天數為19天。
- ✓ 外籍人士應檢視在臺居留天數及所得情況以確認是否有申報義務，如有年度申報義務，應於申報截止日2024年5月31日前完成申報及繳稅。

如有任何需要進一步釐清的議題，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。 ■

安永聯合會計師事務所

人力資本諮詢服務

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858

聯絡電話：02 2757 8888

簽證諮詢

▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 李中鈺 資深經理 分機 67039
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 王思婕 經理 分機 67075
▶ 林姿伶 經理 分機 67044

稅務諮詢

▶ 林鈺芳 執行總監 分機 67001
▶ 陳人理 資深協理 分機 67002
▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 黃稚淇 資深經理 分機 67671
▶ 葉議方 經理 分機 67052

安永人才服務手札(二) 外籍員工 - 優惠措施及免稅額扣除額規定

112 年度綜合所得稅申報開始，本期延續上期，介紹與外籍員工有關之免稅額與扣除額規定，以及可適用的優惠措施，供讀者參考。

安永聯合會計師事務所
人力資本諮詢服務



劉惠雯
稅務服務部
營運長



林鈺芳
執行總監



黃稚淇
資深經理



2023年個人綜合所得稅申報展開，結算申報期間為2024年5月1日至5月31日止。

本期延續上期，介紹與外籍員工有關之免稅額與扣除額規定，以及可適用的優惠措施，供讀者參考。

1 問：外籍員工是否能申報扶養親屬，及適用扣除額？

承上期所述，外籍員工其課稅身分判定，取決於該外籍員工於一曆年度在臺居留天數累計是否滿183天。如為居住者，則與國人相同，可申報扶養親屬，也可依稅法規定適用相關扣除項目，如一般扣除額(標準扣除或列舉扣除)及特別扣除額，也可減除基本生活費差額。反之，若為非居住者，則無法適用。

居留天數	課稅身分	是否能申報扶養親屬	是否適用扣除額
不超過183日	非居住者	否	否
183日以上	居住者	是	是

外籍員工申報扶養親屬，須提示文件以證明親屬關係與扶養事實。

若申報直系尊親屬、子女或兄弟姊妹以外之其他親屬，則以該其他親屬與外籍員工在臺共同居住為限。

2 問：外籍員工是否應夫妻合併申報？

首先，需確認外籍員工與配偶的課稅身分，如果雙方之課稅身分不同，可選擇不同的申報方式，相關申報規定請詳下表。

課稅身分	是否應夫妻合併申報
本人及配偶皆為居住者	必須合併申報
本人及配偶皆為非居住者	必須分開單獨申報
本人及配偶一人為居住者，一人為非居住者	可選擇合併申報 或是分開單獨申報

另外，若外籍員工為居住者，而配偶並未隨同來臺居住，仍可選擇合併申報，以享有較高的免稅額及扣除額。但須注意，若與配偶採合併申報，則配偶之海外來源所得亦須納入所得基本稅額條例申報。

3 問：如果員工年度中離境不再返臺，對稅務申報有影響嗎？

外籍員工在年度中離境且短期內不再返臺，原則上應於離境前辦理申報並付清應納稅額。實務上，考量員工於離境前可能無法自雇主取得完整的薪酬資訊，以致尚無法正確申報所得，稅局通常接受已離境之外籍員工最晚於次年5月31日之法定申報截止日期內申報。

此外，離境年度之免稅額、標準扣除額及基本生活費，應按當年度在中華民國境內居住日數占全年日數之比例換算減除。

4 問：外籍員工可適用的租稅優惠有哪些？

為加強延攬及僱用外國專業人才，我國現行法規提供外籍員工之租稅優惠如下：

	外籍專業人士租稅優惠	外國特定專業人才租稅優惠
適用對象	<ul style="list-style-type: none">依《外國專業人才延攬及僱用法》在我國從事專業工作之外國人排除具有雙重國籍之個人一課稅年度居留合計滿183天，且全年雇主給付應稅薪資達新臺幣(以下同) 120萬元	<ul style="list-style-type: none">外國專業人才具有主管機關公告或經國發會會商認定之特殊領域專長，並取得外國特定專業人才聘僱許可或就業金卡因工作而首次核准在我國居留在我國從事與其經認定之特殊專長相關之專業工作於受聘僱從事專業工作之日或就業金卡核發之日前5年內，在我國無戶籍且一課稅年度內居留未滿183天
優惠內容	雇主支付之部分福利項目，如：本人及眷屬來回旅費、本人返國度假旅費、搬家費、水電瓦斯、清潔費、電話費、租金、租賃物修繕費、子女獎學金等，不列為員工應稅所得	首次居留滿183天，且薪資所得超過300萬元之課稅年度起5年內，享有以下租稅優惠： <ul style="list-style-type: none">薪資所得超過300萬元部分之半數免課綜合所得稅海外所得免計入基本所得額
注意事項	雇主辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，應填具「給付符合『外籍專業人士租稅優惠之適用範圍』規定之費用明細表」併同申報	外籍員工應於辦理年度結算申報時申請適用

溫馨小叮嚀

- 外籍人士於符合居住者身分後，即可申報扶養親屬及列報扣除額。但申報免稅額及扣除額的條件及資格審核仍有別於國人，且需提示相關證明文件方能列報，故外僑申報時應特別注意，並儘早準備所需文件。
- 善用外籍員工可適用之租稅優惠，有助於提高外籍員工來臺工作之意願；但仍需注意申請條件，方可達到人才延攬及稅額減免之目的。

安永人力資本諮詢服務

▶ 跨國調派人員服務

安永專業團隊協助客戶瞭解最新法規變化、計算相關稅負成本，並協助規劃、執行跨國調派人員計畫，依照雇主及外派人員之需求提供相關服務。公司方面包括所得稅及社會保險之計算與申報、薪酬激勵計畫、工作證及大陸居民入出境申請等；個人方面如綜所稅申報、各類稅負計算及居留證之申請等。 ■



安永聯合會計師事務所

人力資本諮詢服務

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858

聯絡電話：02 2757 8888

簽證諮詢

▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 李中鈺 資深經理 分機 67039
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 王思婕 經理 分機 67075
▶ 林姿伶 經理 分機 67044

稅務諮詢

▶ 林鈺芳 執行總監 分機 67001
▶ 陳人理 資深協理 分機 67002
▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 黃稚淇 資深經理 分機 67671
▶ 葉議方 經理 分機 67052

安永人才服務手札(三) 外籍員工 - 優惠措施及免稅額扣除額規定

112 年度綜合所得稅申報開始，本期延續上期，介紹與外籍員工有關之免稅額與扣除額規定，以及可適用的優惠措施，供讀者參考。

安永聯合會計師事務所
人力資本諮詢服務



劉惠雯
稅務服務部
營運長



林鈺芳
執行總監



黃稚淇
資深經理



2023年個人綜合所得稅申報展開，結算申報期間為2024年5月1日至5月31日止。
本期延續前兩期，介紹與外籍員工有關之申報實務，供讀者參考。

1 問：外籍員工應於何時辦理所得稅申報？可以延期申報嗎？

外籍員工與國人相同，應於課稅年度（1月1日至同年12月31日止）結束後之次年5月31日前辦理結算申報，現行所得稅法並沒有延期申報的規定。外籍員工若於年度中途離境不再返臺，原則上應於離境前辦理申報（例外情況可參考本刊前期介紹）。

若因故未能在期限內完成申報，應儘速在稽徵機關進行調查前，自動辦理補填申報書及補繳稅款，並就補繳之稅款繳納利息，可免予處罰。

2 問：外籍員工在哪裡辦理所得稅結算申報？可以使用網路申報嗎？如何查調所得及扣除額資料？

外籍員工若持有居留證、健保卡或外來人口自然人憑證可於5月1日至5月31日期間採用網路申報，網路申報系統請於財政部電子申報繳稅服務網（www.tax.nat.gov.tw）下載。

持有自然人憑證或已完成健保卡網路服務註冊之外籍員工亦可於5月網路申報期間透過申報系統下載查詢所得及扣除額資料，確認無誤後再上傳申報書。

沒有使用電子憑證或註冊健保卡的外籍員工僅可用〔外僑統一證號加護照號碼/居留證號/許可證號〕，透過系統上傳申報資料，若須查調所得及扣除額資料，則需至國稅局臨櫃查詢。

3 問：外籍員工辦理結算申報的繳稅方式有那些？

外籍員工辦理結算申報的繳稅方式有下列四種：

繳稅方式	詳細說明
現金或支票繳稅	經由電子申報軟體或至財政部稅務入口網（ www.etax.nat.gov.tw ）列印附條碼之繳款書後，向辦理代收國稅之金融機構繳納（郵局不代收）。稅額新臺幣30,000元以下案件，於繳納期間內，可至統一、全家、萊爾富、來來（OK）等便利商店繳納。
晶片金融卡繳稅	經由電子申報軟體或至線上繳稅網站（ paytax.nat.gov.tw ）依操作指示即時轉帳繳稅。
信用卡繳稅	使用外籍員工本人或配偶（國人配偶亦可）所持有已參加信用卡繳稅之本國金融機構所發行之信用卡，於網路申報時輸入信用卡資訊完成繳納。
活期（儲蓄）存款帳戶繳稅	利用外來人口自然人憑證、電子憑證或「健保卡及密碼」為通行碼透過外僑綜合所得稅電子結算申報繳稅系統，以本人之金融機構或郵政機構活期（儲蓄）存款帳戶透過網際網路即時轉帳繳稅。

境外匯款繳稅

為了便利已離境之外籍員工繳納稅款，近年來臺北國稅局亦開放外籍員工自境外匯款繳納綜合所得稅。若採此方式，則需要向國稅局外僑股索取「外僑納稅義務人跨國匯款繳納綜合所得稅申請書」，填妥後以郵件或傳真等書面方式提出申請，並按照「外僑納稅義務人跨國匯款繳納綜合所得稅匯款說明」，將款項自境外匯入臺北國稅局於臺灣銀行所設立之稅款專戶。

自境外匯款時應考慮匯率波動，並加計國外當地銀行與臺灣銀行的匯款手續費，確保扣除手續費後稅局實際收到的金額足以支付外籍員工的應納稅額，避免因匯入金額不足而須再次匯款。此外，居住地非為臺北市的外籍員工，因其受理申報的國稅局不在臺北市，若需使用國外匯款專戶，應先與申報地承辦人員及臺北國稅局協調後，再進行匯款程序。

4 問：外籍員工辦理申報後如有退稅，應如何處理？

外籍員工所得稅計算結果若是退稅，可在申報書中填寫本人、配偶或申報受扶養親屬的新臺幣存款帳戶，待國稅局核定申報後以轉帳辦理退稅。如因所指定的帳戶結清或其他因素以致退稅無法順利撥付時，國稅局將改開立退稅支票給納稅義務人。

外籍員工無法親自領取退稅支票，或外籍員工已離境無法兌領該退稅支票時，可填寫「委任書」，委請代理人代為領取支票，或請國稅局開立劃線支票並經由金融機構以票據交換方式兌領。

5 問：員工近來經常被國外金融機構詢問 Tax ID，如何取得 Tax ID？

外籍員工的 Tax ID 即為內政部移民署核發居留證上的統一證號。未取得居留證而有申報所得稅需要之外籍人士則可向內政部移民署申請核發「中華民國統一證號基資表」。配偶或受扶養親屬若沒有統一證號，填寫申報書時以稅籍編號取代，稅籍編號為西元出生年月日 + 護照上英文姓名前兩個字母。

溫馨小叮嚀



近年來我國綜合所得稅制度雖無重大修改，每年仍有部分的更新或調整。外籍員工則因在臺居留天數、是否由境外雇主支薪、是否適用租稅優惠等原因，所得計算及應檢附文件都比國人複雜。若不熟悉相關規定，有可能短漏報所得或稅額計算錯誤，除依國稅局核定補稅外，亦可能會有短漏報的處罰。

如有任何需要進一步釐清的議題，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。

安永人力資本諮詢服務

▶ 跨國調派人員服務

安永專業團隊協助客戶瞭解最新法規變化、計算相關稅負成本，並協助規劃、執行跨國調派人員計畫，依照雇主及外派人員之需求提供相關服務。公司方面包括所得稅及社會保險之計算與申報、薪酬激勵計畫、工作證及大陸居民入出境申請等；個人方面如綜所稅申報、各類稅負計算及居留證之申請等。 ■



安永聯合會計師事務所

人力資本諮詢服務

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858

聯絡電話：02 2757 8888

簽證諮詢

▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 李中鈺 資深經理 分機 67039
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 王思婕 經理 分機 67075
▶ 林姿伶 經理 分機 67044

稅務諮詢

▶ 林鈺芳 執行總監 分機 67001
▶ 陳人理 資深協理 分機 67002
▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
▶ 黃稚淇 資深經理 分機 67671
▶ 葉議方 經理 分機 67052

安永家族辦公室（四） 海外來源所得及大陸地區來源所得

112 年度綜合所得稅申報開始，本期延續前三期，介紹海外來源所得及大陸地區來源所得相關議題，供讀者參考。

安永聯合會計師事務所
人力資本諮詢服務



劉惠雯
稅務服務部
營運長



葉議方
經理



黃玉采
副理

EY

2023年個人綜合所得稅申報展開，結算申報期間為2024年5月1日至5月31日止。
本期延續前三期，介紹海外來源所得及大陸地區來源所得相關議題，供讀者參考。

1 問：申報大陸地區來源所得與申報海外來源所得的方式一樣嗎？

大陸地區來源所得與海外來源所得不一樣。根據所得稅法針對勞務所得之認定原則，係以勞務提供地，而非以所得給付地認定該所得之來源。當同仁離開臺灣，派駐至外地工作時，其來源所得依照工作地概分為大陸地區來源所得及海外來源所得。兩種所得之法源依據、適用對象、申報方式、稅額扣抵方式及扣抵稅額時應準備文件皆不相同。

2 問：在什麼情況下應申報大陸地區或海外來源所得？

大陸地區來源所得：根據臺灣地區與大陸地區人民關係條例之規定，臺灣地區人民（亦即在臺灣地區受有戶籍之人民）有大陸地區來源所得者，應將大陸地區來源所得併同臺灣地區來源所得辦理綜合所得稅申報並課徵所得稅。

海外來源所得：根據所得基本稅額條例之規定，稅務居民個人未計入綜合所得總額之非中華民國來源所得每一申報戶全年達新臺幣100萬元者，其海外來源所得須計入個人基本所得額。海外來源所得與其他應計入項目加總金額達一定數額（2023年為新臺幣670萬元）以上時，需申報最低稅負（即基本稅額）。

3 問：海外來源所得或大陸地區來源所得的申報及繳稅方式為何？

大陸地區來源所得應併同臺灣來源所得，辦理綜合所得稅申報並課徵「一般所得稅額」。海外來源所得應計入個人基本所得額計算「基本稅額」。

然而，「基本稅額」應先與「一般所得稅額」作比較。如果一般所得稅額高於或等於基本稅額，則不必再繳納基本稅額，只要依原來的綜合所得稅金額繳稅即可。但如果一般所得稅額低於基本稅額，除原來的一般所得稅額外，仍然須就基本稅額與一般所得稅額之差額繳納所得稅。

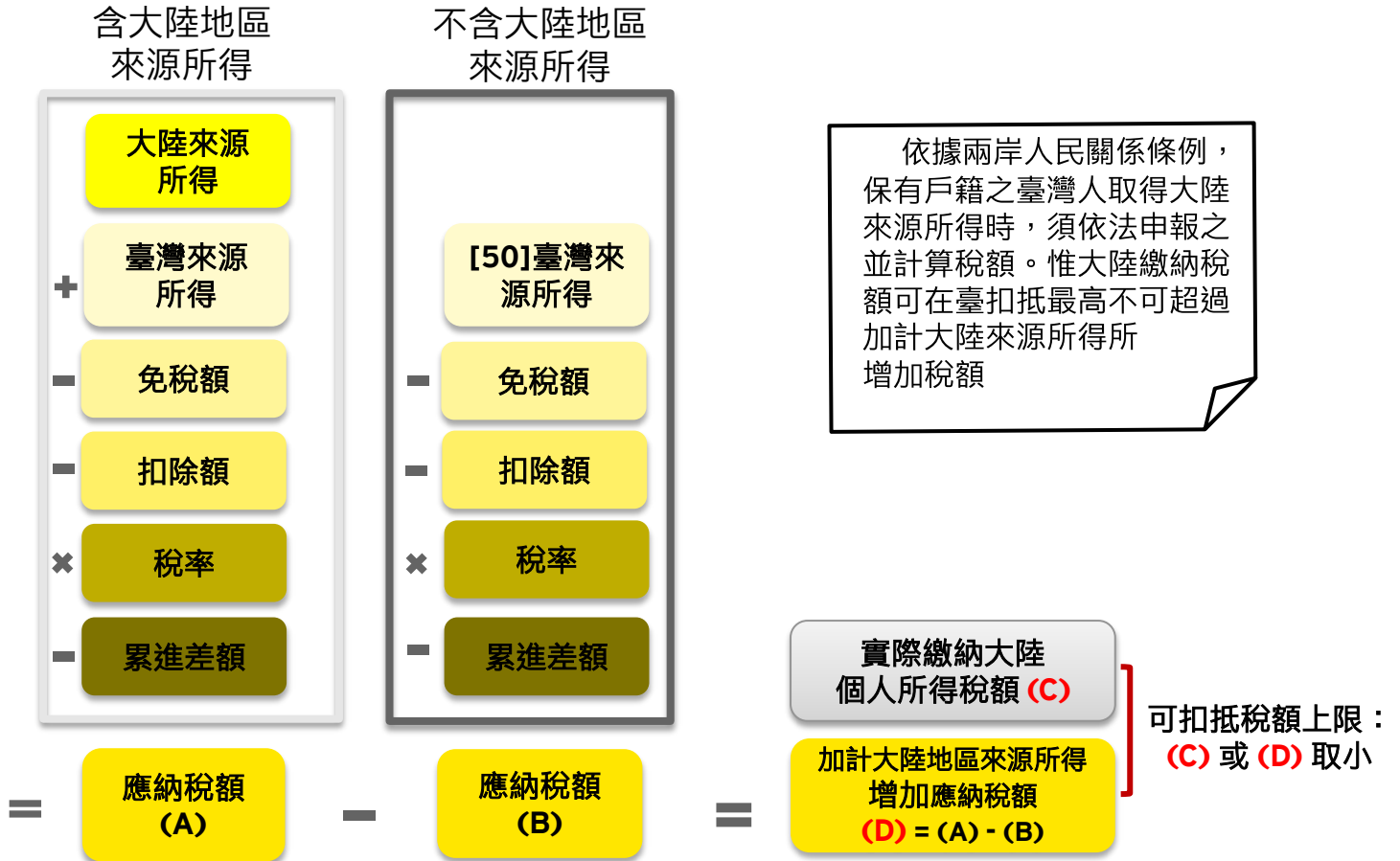
4 問：於海外或大陸地區已繳納過的稅額是否可以在臺灣申報書中扣抵？

可以的。在大陸地區或海外已繳納過的稅額可於臺灣申報書扣抵，扣抵方式分別說明如下：

在大陸地區已繳納之稅額，准自應納稅額中扣抵，惟扣抵數額之合計數，不得超過因加計其大陸地區來源所得而產生之稅額。

海外來源得已依所得來源國法律規定繳納之所得稅，得扣抵之。扣抵之數不得超過因加計該項所得。

▶ 大陸地區來源所得已繳納所得稅可扣抵稅額計算



▶ 舉例說明

員工甲申報2023年個人所得稅時，為單身且無扶養親屬。當年度的所得資訊如下：

- ▶ 臺灣來源薪資所得：新臺幣（以下同）100萬元
- ▶ 大陸來源薪資所得：250萬元
- ▶ 實際繳納大陸個人所得稅額：75萬元

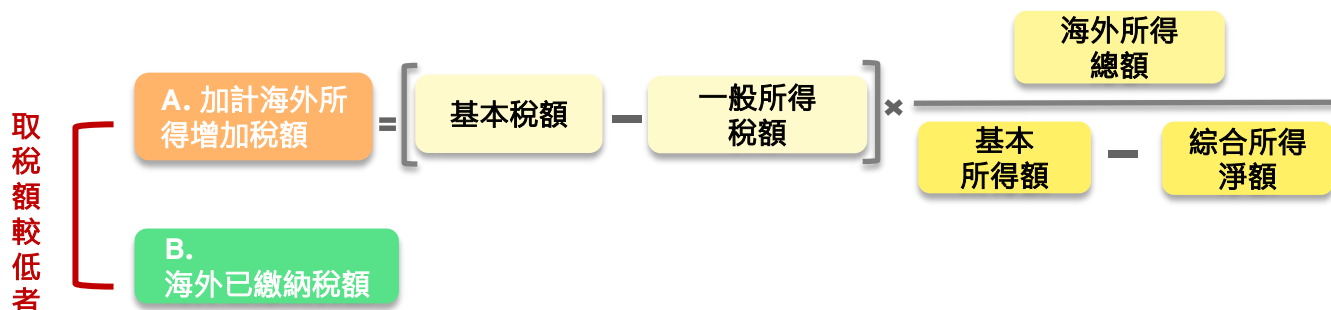
計算結果顯示：

- ▶ 含大陸來源所得之應納稅額：551,000元 (A)
- ▶ 不含大陸來源所得之應納稅額：33,240元 (B)
- ▶ 加計大陸地區來源所得增加應納稅額：517,760元 [(A) - (B)]

可扣抵稅額：

雖然員工甲已於大陸繳納稅額75萬元，然而因加計大陸地區來源所得而增加之稅額僅為517,760元，故大陸來源所得已繳納所得稅可扣抵稅額為517,760元。

▶ 海外來源所得已繳納所得稅可扣抵稅額計算



名詞	計算方式
綜合所得淨額	= 所得總額 - 免稅額 - 扣除額 - 特別扣除額
基本所得額	= 綜合所得淨額 + 海外所得 + 其他應加回項目
基本稅額	= (基本所得額 - 新臺幣670萬元) × 20%
一般所得稅額	依所得稅法規定計算之應納稅額 = (總和所得淨額 × 適用稅率 - 累進差額)

5 問：扣抵稅額需準備的文件有哪些？

扣抵大陸地區來源所得所需文件：大陸地區完稅證明文件，該「證明文件」係指大陸地區公證處所核發的公證書，並應由財團法人海峽交流基金會驗證。

扣抵海外來源所得所需文件：海外來源所得已繳納所得稅，需取得所得來源地稅務機關核定該項所得之納稅證明備查，並於國稅局查核詢問時提出相關說明。

溫馨小叮嚀



根據近年的觀察與稅務實務經驗，外派同仁之大陸所得稅多會按時申報，其大陸納稅文件經公證驗證後，亦能成功適用大陸可扣抵稅額。惟公司應提醒同仁留意臺灣與大陸所得稅申報時點差異，若在大陸需辦理個人年度綜合所得稅匯算清繳者，建議預留一個月的前置時間，提前取得大陸稅局出具之年度完稅證明，並完成公證、驗證流程，以利在臺灣按時申報。

如有任何需要進一步釐清的議題，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。

安永人力資本諮詢服務

▶ 跨國調派人員服務

安永專業團隊協助客戶瞭解最新法規變化、計算相關稅負成本，並協助規劃、執行跨國調派人員計畫，依照雇主及外派人員之需求提供相關服務。公司方面包括所得稅及社會保險之計算與申報、薪酬激勵計畫、工作證及大陸居民入出境申請等；個人方面如綜所稅申報、各類稅負計算及居留證之申請等。 ■



安永聯合會計師事務所

人力資本諮詢服務

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 專線 02 2728 8858

聯絡電話：02 2757 8888

簽證諮詢

- ▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
- ▶ 李中鈺 資深經理 分機 67039
- ▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
- ▶ 王思婕 經理 分機 67075
- ▶ 林姿伶 經理 分機 67044

稅務諮詢

- ▶ 林鈺芳 執行總監 分機 67001
- ▶ 陳人理 資深協理 分機 67002
- ▶ 黃品棋 資深協理 分機 67005
- ▶ 陳千惠 資深經理 分機 65121
- ▶ 黃稚淇 資深經理 分機 67671
- ▶ 葉議方 經理 分機 67052

專文專論



永續新知（一）

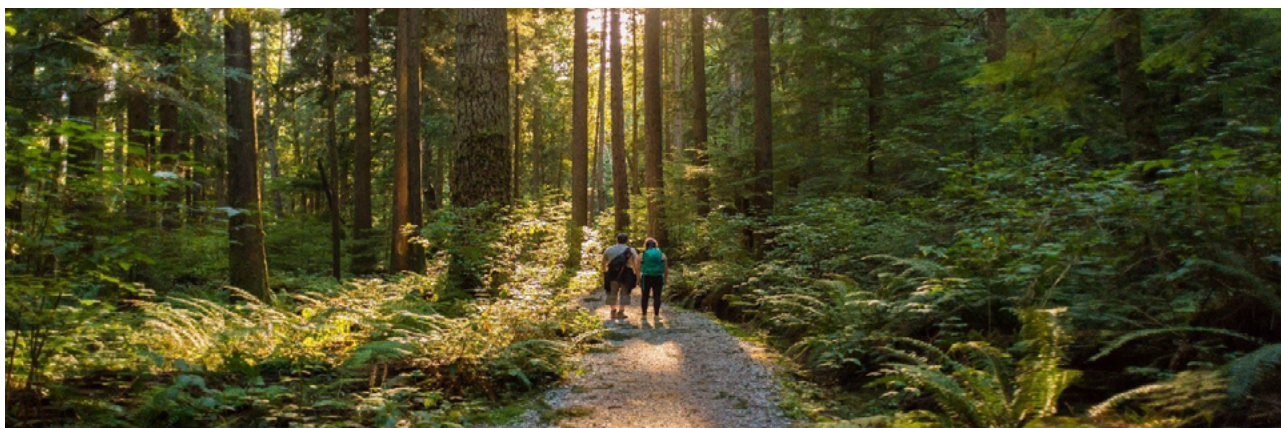
安永聯合會計師事務所 氣候變遷與永續發展服務團執業會計師 曾于哲、協理林孟賢、資深經理胡佑寧、經理郭天傑、高于翔、高昱澤、林玳怡

安永洞悉 評估自然相關風險與機會，企業應加速擬定因應策略

自2023年自然相關財務揭露工作小組(TNFD)發布正式版揭露框架後，國內外已有諸多企業開始依循LEAP方法學，評估自然相關風險與機會，並規劃與實踐生物多樣性的保護措施。然而，根據Capgemini Research Institute (CRI)於2024年1月發布的《Preserving the Fabric of Life》報告指出，僅有約24%的受訪高階主管表示公司已提出生物多樣性保育策略。

為何國內外已有許多企業依循LEAP方法學評估自然相關風險與機會，但對於制定有效且實際可行的因應與保育策略的比例仍然偏低？CRI表示企業可能面臨兩大挑戰：(1)缺乏對生物多樣性保育的基礎知識、(2)難以量化生物多樣性的影響。CRI建議，企業首先需確認其公司營運與生物多樣性之間的交互影響，並根據依賴與影響制定合適的保育策略，並參考或依循科學基礎目標聯盟(Science Based Targets Network, SBTN)所提出的自然科學基礎目標方法學來制定實施計畫與目標。

企業在制定相應策略與計畫後，需再透過公開資訊揭露與詳細說明，以供內外部利害關係人參考。對此，包含GRI準則及歐洲永續發展報告準則(ESRS)皆已針對生物多樣性相關的內容提出揭露指標，以利公司在揭露時能有一致可比較之標準。安永建議企業應參考TNFD框架，透過LEAP方法學評估自然相關風險與機會，同時依循相關揭露準則要求說明分析結果。欲進一步了解「自然相關財務揭露」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。



永續趨勢 美容和個人護理產業的主要人權風險

美容和個人護理產業從製造、零售、分銷到廣告行銷，其價值鏈中最主要的人權風險，依據「商務企業社會責任國際協會」(Business for Social Responsibility, BSR)發表的報告彙整如下表：

序號	人權風險	說明
1	童工	原物料開採可能來自違法聘僱童工的地區，企業應追溯供應商的童工聘僱問題。
2	工作環境	從事原料生產的勞工，經常處在較惡劣的工作環境，企業應監督其供應鏈，防止侵犯勞工之權利及健康。
3	廣告行銷	具性別刻板印象的廣告可能助長歧視，例如美白霜等商品的推廣會讓大眾產生膚色越白就越優越的審美觀。
4	個資隱私	蒐集消費者數據或是臉部辨識技術運用等，都應保障個人隱私權
5	歧視與騷擾	黑人、原住民與有色人種(BIPOC)購買相關產品經常受到歧視，企業應打造多元共融的企業文化，確保客戶皆能獲得平等對待。
6	環境影響	價值鏈中的原料採購、種植、加工、生產和包裝，都可能造成環境污染，企業應採取環境減緩與補救措施。
7	產品安全	有害化學物質可能影響消費者健康，企業應依法揭露產品成分表
8	原住民權利	仰賴傳統原住民知識或在地資源的產品開發過程中，應尊重其智慧財產權和文化權利，並確保其獲得充分的諮詢與公平補償。

安永建議企業應依據《聯合國工商與人權指導原則》實施人權盡職調查，識別企業可能造成的負面人權影響，並予以風險減緩與補救措施。欲進一步了解人權風險鑑別與管理，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。



產業趨勢 化石燃料業投融資之監管風險

隨著第28屆聯合國氣候變遷大會 (COP28) 決議將以「公正、有序且公平的方式」協助能源系統「轉型脫離化石燃料」，並推動在2030年底前實現全球再生能源產量成長為三倍、能源效率成長為兩倍的目標，此決議將促使金融業降低對化石燃料產業的投融資，停止支持該產業的擴展，以符合巴黎協定之目標。為了與巴黎協定目標一致，金融業可參考科學基礎減量目標倡議 (SBTi) 於2023年6月發布的化石燃料融資立場文件草案 (Fossil Fuel Finance Position Paper)，內文規定了金融業對於化石燃料產業之資金活動，並制定了相應短期和長期目標標準。

融資對象所屬產業	資金類型	說明
煤炭	新資金流動	除了為將電廠永久除役的新融資以外，不應向屬於煤炭價值鏈中的公司提供任何新的資金。
	既有資金流動	<ul style="list-style-type: none"> 於高/中高 (High and High-Middle) 所得國家營運的公司：須於2030年底全面撤資。 於其他國家營運的公司：須於2040年底全面撤資。
石油與天然氣	新資金流動	不應向石油、天然氣價值鏈中計畫增加產能的公司提供新的資金。
	既有資金流動	<ul style="list-style-type: none"> 於高所得 (Wealthiest) 國家營運的公司：須於2030年減產74%，2034年全面撤資。 於中等所得 (Middle-Income) 國家營運的公司：須於2030年減產28%，2043年達到零產量 (Zero Production)。 於低所得國家 (Low-Income) 營運的公司：須於2030年減產14%，2050年完全停產。

欲進一步瞭解公司如何因應投融資之監管風險，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。



活動精華 2024 影響力與永續發展研習營

安永聯合會計師事務所與國立中央大學亞洲影響力衡量與管理研究總中心於2024年1月24日至25日共同主辦「2024影響力與永續發展研習營」，自近百位踴躍報名者中最終錄取41名來自多元背景的大專院校學員參與。本次研習營為第三屆辦理，帶領學員深入認識影響力衡量與管理、社會投資報酬率(SROI)方法學，透過安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務業師團隊的輔導，學員均順利完成專題報告，同時增進對影響力衡量及永續職涯的瞭解。

企業永續與ESG策略

安永聯合會計師事務所氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務 曾于哲負責人暨執業會計師以國內外發生的公司治理、人權、環境議題案例，曾于哲執業會計師指出企業未積極處理永續議題，不僅影響收益與形象，亦可能影響大型基金的投資決策。在企業社會責任與ESG的趨勢，他以一個銅板的兩面比喻，企業的ESG表現將影響其財務表現；而關注永續價值的企業，透過利害關係人議合，將會幫助企業提升長期價值。

永續發展趨勢與影響力衡量

國立中央大學亞洲影響力衡量與管理研究總中心 沈建文主任

沈建文主任提到永續發展的影響力，是投入後成果(Outcome)長期的改變，並分享全球已發展出面向多元使用者的永續報導和衡量框架，其中聯合國永續發展目標影響力標準(UNDP SDG Impact Standards)是作為組織在影響力管理「最佳實踐」的指南。沈主任另鼓勵學員把握這次營隊的機會和業師互動，建立人脈，並持續培養英文能力，在學期間聚焦未來投入永續職涯的方向。

圓桌分享：永續工作經驗談

安永聯合會計師事務所氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務 業師團隊

安永業師團隊分享自己的學經歷以及從事永續工作的歷程，與現場學員交流擔任永續顧問能先行準備的條件和特質，尤其在多個專案工作項目的時程交錯下，時間管理與團隊合作能力是順利推展專案的關鍵。業師團隊鼓勵學員保持好奇心，持續多方探永續議題的國際趨勢。

小組專題評選

本次研習營依據五個永續議題將學員分組，學員將課程所學的SROI及IMP影響力衡量方法學應用於企業案例，各小組於第二天專題評選上臺報告，接受現場安永評審的講評。安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務胡佑寧資深經理和高于翔經理，肯定學員在研習營中的學習與報告成果，也分享在業界報告的經驗技巧與學員共勉；國立中央大學亞洲影響力衡量與管理研究總中心林干惠影響力副理亦鼓勵學員，把握學生時期探索永續領域，積極學習專業知識，期待學員畢業後加入永續領域的一份子。

結語

安永聯合會計師事務所長期致力於推動影響力衡量與管理，本次研習營為第三屆與國立中央大學亞洲影響力衡量與管理研究總中心合作，期許透過研習營的辦理，結合產業、學術界的知識與實務經驗，持續耕耘學生青年及各界對影響力管理的認識，讓學員對永續實務有更深層的理解，並吸引更多跨領域人才未來投入永續領域，擴大自身對環境和社會的影響力。 ■



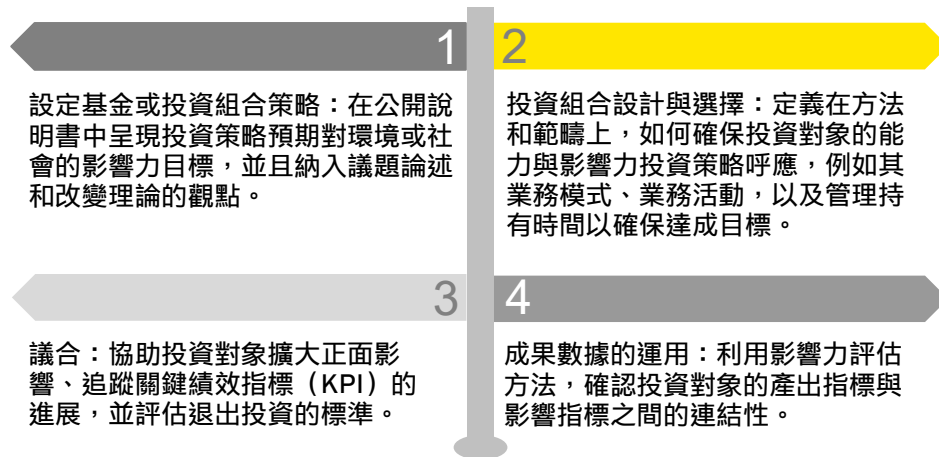
永續新知 (二)

安永聯合會計師事務所 氣候變遷與永續發展服務團執業會計師 曾于哲、協理林孟賢、資深經理胡佑寧、經理郭天傑、高于翔、高昱澤、林玳怡

安永洞悉 GIIN指引資產管理者實踐影響力投資

全球影響力投資聯盟 (Global Impact Investing Network, GIIN) 已發表文件，指引如何於上市股權中落實影響力投資，這份文件協助資產擁有者 (Asset owners) 了解產品差異和做出實現影響力目標的選擇，並以具體的實踐指南，引導資產管理者 (Asset managers) 優化基金、投資組合的影響力策略與流程。

GIIN指出，在實踐影響力投資的過程中應考量「改變理論」、「投資者貢獻」的概念觀點，並提供了四項實踐指南，以協助資產管理者在行動的過程中檢視是否符合影響力投資核心精神，包含：



安永建議，導入影響力投資將有助於金融業者結合永續於本業業務型態，發揮長期正面影響力。欲進一步了解影響力衡量與管理諮詢服務，請洽安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

國際觀點 氣候目標：從目標設定到進度報告

截至2024年2月底，已有4,694家企業提出的減排目標獲科學基礎減量目標倡議（SBTi）審核通過。然而在制定氣候目標後，企業如何以清楚、一致且透明的方式對外界揭露又是一個新的挑戰。為能讓企業有可依循的標準，SBTi於2023年11月發布了《環境分析：科學基礎減量目標的測量、報告和驗證》報告，提出以下三個主要原則作為企業揭露氣候目標執行進度的參考：

1

評估重大變化：SBTi建議企業應先清楚定義「重大」的標準，並給予5%作為重大變化門檻的參考，以此評估企業每年度相較於基準年的變化是否需重新設定基準年與範疇，「重大」的標準化將使企業揭露的排放報告更具可比性與一致性。

2

結合其他指標：考量數據計算的準確性和完整性，以及減排行動與實際影響間的延遲問題，SBTi建議企業結合其他指標揭露，如氣候相關的財務指標、公司的轉型計畫等，以利於利害關係人更深入地瞭解企業的脫碳進度。

3

取得第三方查驗證：為能提升排放清冊與報告書的品質，範疇一至三排放量皆應通過第三方查驗證，以避免外界對公司減排進度報告的疑議。

指標和目標的設定為企業永續和氣候相關財務揭露中不可或缺的一部份，因此安永建議企業在加強其氣候目標進度報告時，應同時考量以上三項原則。欲了解更多有關氣候目標與企業永續發展策略的連結資訊，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與 ESG 諮詢服務。



永續趨勢 GRI發布新的生物多樣性準則

GRI (Global Reporting Initiative) 於2024年1月針對「生物多樣性」發布了更新準則，新的GRI 101: Biodiversity 2024將取代原有的GRI 304生物多樣性，並於2026年1月1日正式生效。根據世界經濟論壇 (World Economic Forum) 的報導，全球經濟有50%受到生物多樣性流失的威脅，維持生物多樣性與生態系統平衡與企業營運息息相關，該準則將協助企業更完整地揭露其在營運與價值鏈中對生物多樣性產生的重大影響。本次更新之四大重點如下：



01

供應鏈的全面透明度 - 通常是對生物多樣性影響最重大且報導不足之處。



02

對特定地點影響的報導 - 包括國家和司法管轄區，提供有關營運據點的詳細位置與規模資訊。



03

增加揭露直接造成生物多樣性損失的因素 - 包括土地利用、氣候變遷、過度開發、污染和入侵物種。



04

須報導組織對社會之影響 - 包括對社區和原住民的影響，以及組織如何與當地團體合作恢復受影響的生態系統。

本次更新的GRI 101: Biodiversity 2024整合自然相關財務揭露 (TNFD)、科學基礎自然目標 (SBTN)、生物多樣性核算金融聯盟 (PBAF) 等國際框架，發展成一套獨立的方法學與揭露標準，此標準適用於希望揭露生物多樣性影響之組織，不限其規模、類型、地理位置等，引導組織揭露有關其生物多樣性相關影響的資訊，以及如何管理這些影響。

如欲進一步瞭解GRI生物多樣性準則，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

產業趨勢

RMI成立投資者網絡，助攻投資機構執行責任礦產盡職調查

責任礦產倡議（Responsible Minerals Initiative, RMI）近期宣布成立投資者網絡（RMI Investor Network），以促進責任採購，與投資機構合作以進一步推動能源轉型。

就RMI觀察，多數投資機構缺乏對應的工具與專業技能，與下游客戶齊力推動跨地域之上游冶煉與精煉廠ESG之轉型，此網絡預計提供：

1

原料洞察平臺（Material Insights Platform）：超過40種原料對應的ESG風險資訊

2

風險準備評估（Risk Readiness Assessment）：33項ESG議題之自我評估工具

3

全球風險地圖（Global Risk Map）：提供原料於受衝突影響和高風險地區的風險資訊等

聯合國責任投資原則組織（Principles for Responsible Investment, PRI）公開表示對此投資者網絡的支持，認為投資機構採行良好的負責任投資行動，表示將有更多投資者與被投資者、同業，在重要的ESG議題上有更深入的合作。

雖投資機構在金融價值鏈中扮演重要的推動角色、致力於攜手被投資方創造長期永續績效，然缺乏高品質的數據來源、建立暢通的溝通管道以及設定一致性的長期目標，成為其主要面臨的挑戰，且國際永續評比及產業標竿已廣泛將責任礦產盡職調查納入供應鏈管理的範疇。

安永建議投資機構應儘早導入管理機制，並強化議合行動，例如定期掌握被投資方之ESG風險、主動提供對應之資源與引導、建立合作專案、共同參與產業倡議聯盟、甚至提供財務誘因等，建立更穩健的永續供應鏈。欲進一步了解企業執行責任礦產及永續供應鏈相關資訊，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與 ESG 諮詢服務。■

高階薪酬政策的永續重塑

安永聯合會計師事務所 財務會計諮詢服務負責人暨審計服務部執業會計師
陳智忠、ESG 策略與永續發展諮詢服務 林群堯執行副總經理

重點摘述

- ▶ ESG 績效與董事會薪酬連結已成為企業接軌國際之關鍵
- ▶ 企業需根據現行薪酬與獎勵機制及人員發展考量擇定合適機制
- ▶ 企業在連結 ESG 績效時應考量「可量化、目標明確、可透明溝通、績效可查證」四大關鍵，避免立意良善之制度落入隱憂

全球永續趨勢下的高階薪酬新策略

面對全球 ESG 浪潮的來襲，永續轉型對於企業已是燃眉之急。然而如何讓企業加大推動永續的力道，向來是經營者的一大挑戰。為此，國外已有不少企業選擇在公司的薪酬獎勵中導入連結永續績效的指標，讓 E（環境）、S（社會）、G（治理）表現出色的董事與高階主管獲得實質的經濟獎勵。

在國際上，全球報告倡議組織（GRI）已要求企業須揭露高階薪酬與永續績效的連結性，推動不少國際企業加速展開相關行動。把目光拉回國內，金管會亦於 2023 年 3 月提出最新版【上市櫃公司永續發展行動方案】，預定將高階薪酬與 ESG 績效連結納入公司治理評鑑指標，由此可見永續績效與高階薪酬的連結性已成為全球企業日漸重視的議題。

以短期獎金連結社會面指標成為國際主流

企業將永續責任轉化為實質經濟獎勵的作法已在國際成為主流，發跡自英國經歷幾番企業整併，現為美商企業管理顧問公司 研究發

現，已有 77% 的企業將其 ESG 績效連結至薪酬計畫。相較於臺灣，上市和上櫃公司的董事薪酬仍然主要與公司的盈利相關，例如按照公司盈利一定比例提供的董事酬勞。僅 9.8% 的上市櫃公司揭露 ESG 績效與薪酬有所連結，顯見在臺灣大多數的中高階經理人仍不需為非財務相關的 ESG 績效所負責。

放眼國際上已執行此制度的企業當中，主要以社會面指標（如人才培育與發展、職場多元與兼容文化、勞工安全與衛生等人才資本議題）連結短期激勵獎金為主。此外，環境面指標（如減少碳排、再生能源使用率）則因為需要較長的時間才能看見成果，多數企業將之納入至長期激勵計畫中，顯示出企業越來越重視社會責任的履行。

由薪酬制度重構企業 ESG 文化

除了接軌國際永續趨勢，不少研究結果也明確指出連結 ESG 績效與高階薪酬還具有增加公司價值的積極效應。而對於尚在規劃薪酬制度的企業而言，該如何讓薪酬制度兼具競爭力與永續性是企業重要的課題。在討論企業措施時，可以將關注焦點放在兩大構面：企業採用的 ESG（環境、社會、治理）關鍵績效指標，以及實際獎勵的制度，因此企業在著手制定 ESG 表現的薪酬制度時，不妨先了解外商企業的幾種常見作法：

- ▶ 案例一：環境與社會面指標納入獎金 KPI
成立於美國西雅圖的全球最大連鎖知名咖啡店，亦展現出對於環境與社會的高度重

視。在其 2021 年永續報告書中指出：高階主管個人績效因素（Individual Performance Factor）於年度獎勵獎金計畫中比例從 30% 提高到 50%。其重點考核項目就包含了「黑人、原住民和有色人種留任率」、「包容性領導力調查平均分數」、「農場甲烷排放減量」與「塑膠吸管減量率」等，以建立環境友善並具有高度包容性的團隊為企業目標。

以 2021 年為例，其行政總裁 Johnson 每年的 10% 獎金與環境績效掛勾，其中包括「消除塑膠飲管」和「減少農場甲烷排放量」等目標。因此，其連鎖咖啡店在 2021 年 9 月推出天然、可生物降解的吸管，並啟動了一個永續的乳製品計畫。此外，他的 10% 獎金與善待少數族裔員工以及其他工作場所相關目標連結。Johnson 達成了他所有年度獎金目標，使他在 2021 年的總薪酬達到 2,040 萬美元，比 2020 年的 1,470 萬美元大幅增加。

▶ 案例二：淨零碳排績效納入高階短期酬金審核制度

以個人電腦及智慧型手機等 3C 產品聞名全球的在美跨國科技公司，其近年來的永續行動也深受各界關注，自 2021 年起將 ESG 關鍵績效考核納入高階主管年度酬金審核制度，其薪酬委員會以正負 10% 的變動幅度，依 ESG 指標調整高階

主管獎金。雖然目前該跨國科技公司尚未公開薪酬委員會將依據哪些 ESG 目標的達成進度來評鑑主管績效，但根據其六大企業價值觀，例如產品採用再生原料等環保措施、員工多元性和包容性、隱私權、裝置安全性等，可看出企業在環境面的進展上野心勃勃。為了儘早實踐企業 2030 淨零承諾，該公司規劃逐步達成降低碳排放量 75% 的目標，其餘 25% 則透過採用碳移除技術或植樹、重建棲地等補償計畫達成。藉此動員供應鏈採取氣候行動，加速範疇一和範疇二溫室氣體減排進度。該企業自 2015 年以來將溫室氣體排放量減少了 40%。

▶ 案例三：設計「薪酬索回政策」提升企業治理長期可靠性

臺灣知名半導體封測廠，2021 年已通過科學基礎減量目標倡議組織（SBTi）認可，並設定 2030 年絕對減量目標，分階段履行 2050 年淨零承諾。該集團亦在 2021 年董事會通過發行結合 ESG 成果指標之限制員工權利新股案，將高階管理階層之變動薪酬與 ESG 成果（如溫室氣體排放密集度、取水密集度）連結。並進一步建立高階主管薪酬索回政策（Clawback Policy），在適用法律允許之範圍內，對於已發放及已授予執行長與財務長之變動薪酬保留取消及索回之權利。

此外，該半導體封測廠亦建立了董事會績效評估制度，以非財務指標，並納入永續相關元素，每年自我衡量董事會、個別董事成員以及功能性委員會在領導與監督公司之運作績效，且每三年委請外部專業獨立機構針對整體董事會，以問卷及實地訪談之方式執行評估，提出具體建議，以提升其整體效能，並可作為董事薪資報酬之參考。透過薪酬制度與董事會績效評估，確保公司營運目標與永續成果能相結合。

▶ 案例四：提升長期激勵透明度以深化永續承諾

一荷蘭的半導體製造設備開發商和生產商，自 2019 年起，已積極調整其董事薪酬結構，將與 ESG 績效相關的項目比例由 10% 提升至目前的 20%。並計畫在未來進一步提高 ESG 表現在長期激勵獎金（LTI）中的比例，預期將達到 30%，顯示了公司對董事會的期望，希望他們在實現優越業績的同時，積極參與並推動 ESG 目標的實現。

其荷蘭商企業亦致力於提高管理階層薪酬政策的透明度，提前在財報年度開始前公布長期目標，有助於股東更詳細地了解董事會成員的薪酬結構。同時，ESG 指標在變動薪資中的貢獻度增加，特別關注提高芯片製造的能源效率和強化公司的性別多元化政策。並透過與投資人的定期對話，引導公司實現更大的永續目標並擴大其社

會影響力。這種整合利益和永續發展的方法為創建更美好的世界提供了實質支持，確保投資資金得以有效用於促進經濟、社會和環境的共同繁榮。

安永觀察與建議

透過上述案例，我們能充分了解不同企業在實施 ESG 績效方面的投入。連結高階薪酬與 ESG 不僅是財務激勵，亦有助於提升管理層對 ESG 議題的認知和理解。管理者在追求永續目標時，需要更深入了解相關的議題，以及它們對企業價值和風險的影響，並有助於更好地將 ESG 原則納入企業戰略和運營中，推動更全面和長期的永續發展。

然而，如果企業在實施 ESG 績效連結董事薪酬時制度設計不周全且權重分配不當，儘管有良好的意圖，仍可能引起各方質疑，並對企業長遠經營帶來以下四大潛在風險：

1. 激勵錯誤行為 - 不當的薪酬制度設計可能導致管理層為了達到 ESG 目標而採取不當行為，忽視長期可持續性，專注於短期表現。
2. 設定錯誤的目標 - ESG 目標的不當設定可能導致目標過於容易達成或過於困難，使其無法有效激勵和評估績效。
3. 難以衡量的績效 - ESG 績效通常難以直接量化和評估，可能對薪酬制度的有效性造成疑慮，缺乏明確的評估標準可能引起主觀判斷和爭議。

4. 平衡 ESG 與財務績效 - 在 ESG 與財務績效之間需要謹慎平衡，過度強調一方可能

對另一方產生不利影響，需要在兩者之間找到適當的平衡點。

ESG 連結薪酬計畫執行步驟建議



圖說：安永建議企業在執行 ESG 連結薪酬制度時之執行流程

為了避免落入上述隱憂，在將企業的 ESG 績效納入考量時，應特別關注 ESG 績效指標的可量化性、目標明確性、可查證性以及制度的可透明溝通性，這些關鍵有助於確保企業的 ESG 連結薪酬制度不僅立意良善，還能夠

實際達成 ESG 目標，同時避免可能的問題和風險。

安永長期致力於提供企業 ESG 諮詢服務，若您有相關需求，歡迎與安永 ESG 策略與永續發展諮詢服務聯繫。■

最新法令報導



金管會訂定「有關企業併購法第 27 條第 14 項規定之令（113.3.08 金管證交字第 1130380810 號）」

函令內容如下：

1. 依據企業併購法第 27 條第 14 項規定，為併購目的取得任一公開發行公司已發行股份總額超過百分之十者，取得股份應行申報之事項，準用「證券交易法第 43-1 條第 1 項取得股份申報辦法」規定。
2. 本令自中華民國 113 年 5 月 10 日生效；金管會 108 年 10 月 9 日金管證交字第 1080360509 號令，自 113 年 5 月 10 日廢止。■

金管會預告修正「公開發行公司年報應行記載事項準則」部分條文草案 -- 預告期間：2024.4.9~2024.6.11（113.4.09 金管證發字第 1130381533 號）」

本次修正重點如下：

1. 精簡年報及簡化年報編製作業：
 01. 精簡刪除年報應揭露事項：經蒐集國外主要證券市場或國家對年報揭露事項之相關規定與作法，審慎評估資訊之攸關性及考量資訊之可取得性等，研議刪除事項包括：第 9 條公司簡介；第 10 條公司治理報告中有關組織系統、公司治理守則及規章之查詢方式、公司及其內部人員受處罰資訊、公司董事長、總經理及財會主管等辭解任情形彙總表；第 11 條有關股東結構、股權分散情形、最近二年度每股市價、淨值、盈餘、股利等資訊；第 18 條營運概況中有關最近二年度生產量值及銷售量值表；第 19 條財務概況；第 21 條有關子公司持有或處分本公司股票情形。前開精簡刪除之資訊，投資人仍可透過公司網站、公開資訊觀測站及公司財務報告等管道取得相關資訊。

02. 開放索引方式揭露，以簡化年報編製作業：考量部分年報資訊如已於本會指定之資訊申報網站（即公開資訊觀測站）公告申報，公司之年報資訊編製尚需耗時審核校對及排版，爰開放第 10 條、第 17 條及第 21 條有關內部控制聲明書、會計師內部控制制度專案審查報告、董事監察人經理人及持股比例超過 10% 之股東股權移轉及股權質押變動情形、發行或私募有價證券之資金運用計畫執行情形、特別記載關係企業相關資料及私募有價證券辦理情形等應記載事項，其所定資訊內容如已於公開資訊觀測站公告申報者，得於年報記載資訊查詢之索引，以達簡化年報編製作業之效益，並新增第 22 條之 1 明定年報應記載事項以前開新增得以資訊索引方式揭露者，所公告申報之資訊視為年報之記載事項。

2. 促進上市櫃公司董事性別多元化：金管會「上市櫃公司永續發展行動方案」要求上市櫃公司自 114 年起，倘任一性別董事席次未達 1/3 者，應於年報揭露，爰配合修正年報準則第 10 條附表一有關董事會多元化及獨立性乙項之說明，新增「若上市上櫃公司董事會任一性別董事席次未達 1/3 者，敘明原因及規劃提升董事性別多元化採行之措施」。

金管會表示，本次精簡年報方案業經審慎參考國際規範以期與國際接軌，並瞭解國內實務編製年報作業需求後據以擬定精簡原則，精簡結果計刪除 16 項應記載事項及開放索引 6 項，合計簡化 22 項，約可減少年報近 1/3 篇幅，有助減輕公司年報編製之作業負擔，預計於今 (113) 年 6 月底完成法規修正，公司自 114 年申報 113 年度年報起即適用年報精簡。■





安永聯合會計師事務所
安永管理顧問股份有限公司
安永諮詢服務股份有限公司
安永企業管理諮詢服務股份有限公司
安永財務管理諮詢服務股份有限公司
安永圓方國際法律事務所
財團法人台北市安永文教基金會

台北 Taipei
11012 台北市基隆路一段333號9樓
9F, No. 333, Sec. 1, Keelung Road
Taipei City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 2 2757 8888
Fax: 886 2 2757 6050

桃園 Taoyuan
33045 桃園市桃園區中正路1088號27樓
27F, No. 1088, Zhongzheng Road, Taoyuan District,
Taoyuan City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 3 319 8888
Fax: 886 3 319 8866

新竹 Hsinchu
30078 新竹市新竹科學園區力行一路1號E-3
E-3, NO. 1, Lixing 1st Road
Hsinchu City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 3 688 5678
Fax: 886 3 688 6000

台中 Taichung
40756 台中市市政北七路186號26樓
26F, No.186 Shizheng N. 7th Road
Taichung City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 4 2259 8999
Fax: 886 4 2259 7999

台南 Tainan
70051 台南市永福路一段189號11樓
11F, No. 189, Sec. 1, Yongfu Road
Tainan City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 6 292 5888
Fax: 886 6 200 6888

高雄 Kaohsiung
80052 高雄市中正三路2號17樓
17F, No. 2, Zhongzheng 3rd Road
Kaohsiung City, Taiwan, R.O.C.
Tel: 886 7 238 0011
Fax: 886 7 237 0198

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2024 安永台灣
版權所有。

APAC NO.14007948
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw

加入安永Line@生活圈
掃描QR code，獲取最新資訊

