

安永通訊

July ~ August 2023



EY 安永

Building a better
working world

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

03 稅務新知

- 04 臺美倡議
- 06 歐盟公布新碳邊境調整機制和修訂後歐盟碳排放交易體系法規
- 10 美國國稅局發表虛擬貨幣之相關稅務指引
- 13 公司稅務遵循大小事（一）
營利事業進行存貨報廢時應注意事項
- 18 公司稅務遵循大小事（二）
國稅局查獲公司營所稅短漏報收入之常見管道
- 22 東南亞稅務暨投資法令更新
- 29 越南稅務暨投資法令更新
- 38 安永金融產業稅務專刊
- 50 全球貿易及供應鏈稅務諮詢服務季刊
- 54 各國與 BEPS 相關之最新法令動態
- 58 移轉訂價洞悉（一）
- 64 移轉訂價洞悉（二）
- 72 安永家族辦公室（一）
減資判決評析 - 對股東權益之影響
- 76 安永家族辦公室（二）
個人投資金融資產除專注帳面獲利外，更要考量稅後報酬
- 81 安永家族辦公室（三）
傳承資產而非傳承風險 - 以受贈鉅額財產時事為例

- 86 安永家族辦公室（四）
信託妨礙債權行使被撤銷之民事判決
- 93 安永人才服務手札（一）
留用國際人才 - 外籍人士入境臺灣
- 98 安永人才服務手札（二）
外籍學生在臺實習與工讀之實務探討

102 專文專論

- 103 永續新知（一）
- 107 永續新知（二）
- 111 歐盟碳邊境調整機制倒數計時我國政府與企業應該如何因應

119 最新法令報導

- 120 金管會訂定「財產保險業辦理資訊公開管理辦法第 8 條及人身保險業辦理資訊公開管理辦法第 8 條之解釋令」（112.06.21 金管保產字第 11201394477 號）
- 120 促進公司董事會成員組成多元化，規定申請上市櫃公司董事會成員不得為單一性別、獨立董事席次不得少於董事席次三分之一（112.06.14 臺證上一字第 1120010232 號 / 112.06.28 櫃審字第 11200622801 號）

-
- 121 有關同一母公司集團內組織重整，將 100% 持有之 3 家子公司合併，得否排除設置特別委員會疑義（112.7.18 金管證發字第 1120348386 號函）
- 121 金管會發布有關會計研究發展基金會發布「投資有限合夥之金融資產分類疑義」IFRS 問答集是否追溯適用之問答集（112.06.15）
- 122 金管會預告「證券交易法第四十三條之一第一項取得股份申報辦法」修正草案（112.08.01）
- 123 金管會預告「公開發行公司年報應行記載事項準則」第 10 條、第 23 條及「公司募集發行有價證券公開說明書應行記載事項準則」第 10 條及第 32 條附表 63 之 1 修正草案（112.08.01）
- 124 金管會預告「保險業財務報告編製準則」部分條文修正草案（112.08.08）

稅務新知



臺美倡議

最新簽署協議

自去(2022)年6月啟動第一階段談判，歷經多次會議與討論，臺灣與美國於今年6月1日完成簽署臺美21世紀貿易倡議(下稱「倡議」)之首批協定，內容包含關務行政及貿易便捷化、良好法制作業、服務業國內規章、反貪腐及中小企業五大章節。其中，與進出口廠商和全球貿易及供應鏈規劃最直接相關之部分為關務行政及貿易便捷化，我們特別整理出以下重點：

〈關務行政及貿易便捷化〉重點整理

- ▶ 本章旨在透過關務程序透明化、自動化、電子化等方式，有效降低進出口成本，提升貨物通關速度，進而增進參與進出口貿易的能力及機會，其中，包含以下新措施：
- ▶ 預先審核：雙方之進出口商皆可向雙方之海關申請預先審核，得申請之事項包含：稅則分類、關稅估價、貨物原產地、貨物是否適用配額或關稅配額、退稅或稅款延期繳納計畫之適用資格等。又，除非預先審核結果經修改或撤銷，該預審結果將持續有效。
- ▶ 快遞貨物：對於價值低於美金2,500元之快遞貨物，應採行或維持較一般進口程序簡化之程序，並應允許下開措施之其中之一：(1)得定期彙總繳納稅費或，(2)就快遞貨物訂定固定稅率(註1)。目前我國海關仍在評估該採行哪一項措施，預計將於3年內(至多4年內)實施。

- ▶ 海關處分之復查及訴願電子化：雙方應確保其代表領域關務主管機關允許貿易商以電子方式申請行政復查或訴願。
- ▶ 貿易便捷化委員會：雙方透過指定代表成立貿易便捷化委員會，就關務行政及貿易便捷化之執行，每年應至少召開1次會議。

我們的觀察

本次倡議之條文中，有別於其他國家之實質優惠如下：

- ▶ 預先審核：擴大預審主體及效力。臺灣海關原本僅開放臺灣進口商得申請進行預先審核，倡議簽署後將開放美國出口商亦得以申請。另，原產地預先審核之效力也由現行規定之三年延長至永久有效。海關將著手研擬相關作業辦法。
- ▶ 快遞貨物：提升簡易通關快遞貨物價值之上限，由原先新臺幣50,000元提升至美金2,500元(約新臺幣75,000元)。海關正在研擬未來將採行哪一項措施：(1)得定期彙總繳納稅費或，(2)就快遞貨物訂定固定稅率，以節省物流時間和作業成本。

此外，在此倡議推進過程中，海關將著手規劃開放企業得以電子化的方式提出復查之申請。此一改革乃倡議之附加價值，進、出口至臺灣之進出口商均得受惠，並不只限於臺灣或美國之進出口商。

註1：得選擇最多5種符合本項之固定稅率。

註2：涉及環境保護、保護人類與動植物生命健康、保存枯竭自然資源等目的所須檢附之進口相關文件，或隔數年始須驗證所載商業行為之文件，非屬本倡議適用範疇。

雖美國政府對本次倡議尚無探討關稅、貨物開放等議題，然此倡議仍為臺美經貿關係重要突破，為彼此經貿往來奠定完善的法律基礎。也因貿易便捷化委員會之成立，臺美雙方得以透過定期會議，促進雙方關務間之深度合作、進而完善現行制度。另，本倡議亦規範許多議題條文，如：不得要求進口貨物相關文件進行領事驗證（註 2）、便捷退回貨

物通關程序、優質企業 (AEO)、加速易腐農產品及其他貨物通關等，我國之關稅法等相關法規與現行實務已落實以上議題之法治與理念，故本倡議簽訂後可謂強化合作基礎，確保臺美雙方均落實相同之制度。建議企業應持續觀察倡議之後續發展，如企業之供應鏈亦涉及美國，可參考以上重點整理，了解本倡議之實務應用。■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

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 | 分機 88858 | ▶ 簡至淵 資深經理 | 分機 67176 |
| ▶ 吳雅君 執業會計師 | 分機 88833 | ▶ 許瑞琳 資深經理 | 分機 67839 |
| ▶ 林宜賢 執業會計師 | 分機 88870 | ▶ 楊雅筑 經理 | 分機 67122 |
| ▶ 楊建華 執業會計師 | 分機 88875 | ▶ 何寶綉 經理 | 分機 67136 |
| ▶ 李渝秀 協理 | 分機 67105 | ▶ 盧嫩璇 經理 | 分機 67500 |

歐盟公布新碳邊境調整機制和修訂後歐盟碳排放交易體系法規

摘要

新的歐盟碳邊境調整機制（Carbon Border Adjustment Mechanism，下稱 CBAM）和修訂後的歐盟碳排放交易體系（Emission Trading Scheme，下稱 ETS）正式法規已於今（2023）年 5 月 16 日之歐盟官方公報中發布。

歐盟將自 2023 年 10 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日作為實施 CBAM 之過渡期，在此期間歐盟的進口商僅需提交季度報告，並可選擇性購買 CBAM 證書。從 2026 年開始，購買 CBAM 證書將成為必需。另外，新的 ETS 將擴大至航空和海運領域，涵蓋交通和供暖

燃料，且 ETS 中的免費配額將從 2026 年開始逐步取消。

背景

CBAM 是歐盟於 2021 年 7 月 14 日公布的一項氣候措施，旨在透過確保進口商支付與歐盟 ETS 下的歐盟生產商相同的碳價格，以平衡歐盟內部和進口產品之間的碳訂價，並鼓勵非歐盟國家的生產商降低碳排放並採用綠色政策框架，以解決碳洩漏的問題。相對於 ETS 適用於在歐盟境內的設施以及特定生產過程和活動，CBAM 將適用於進口到歐盟的特定商品。

歐盟碳邊境調整機制（CBAM）主要原則

<p>涵蓋更多商品類別</p>	<p>CBAM將涵蓋以下產品類別：</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 煨燒高嶺土和其他高嶺土類▶ 水泥、鋁酸鹽水泥、水泥熟料等▶ 肥料（例如氨、硝酸、硝磺酸）▶ 熔鐵礦石和礦砂▶ 廣泛涵蓋的鐵和鋼產品（除了某些鐵合金、廢料等）▶ 鐵和鋼產品包括下游產品，例如螺釘、螺栓、螺母、教練螺絲、螺栓鉤、鉚釘、鉤環、鉤環、墊片（包括彈簧墊片）和類似品▶ 鋁結構和結構部件▶ 某些鋁儲槽、儲罐、槽、容器▶ 鋁制的擺篷線、電纜、編織帶等非電絕緣品▶ 其他鋁製品▶ 氫氣▶ 電能 <p>與最初的草案版本相比，正式法規規定之產品清單內容已顯著增加（例如：包括原材料和半成品，甚至是下游產品）。這份清單將適用於更多企業。</p> <p>在目前討論中，CBAM涵蓋範圍在2030年之前可能進一步擴大至所有受EU ETS約束的產品類別，包括聚合物、各種化學品、礦物油產品、紙張和紙漿等在歐盟製造的商品。</p>
-----------------	---

過渡期	<p>自2023年10月1日至2025年12月31日將實施過渡性規定。在這段期間內，進口商（包括海關申報人和間接代表）需要按季報告進口貨物中所含的碳排放量，並可選擇性購買CBAM證書。報告內容應詳細說明直接和間接碳排放量，以及在第三國有效支付的碳價。</p> <p>從2024年12月31日起，進口商必須擁有「CBAM授權申報人」資格，方能進口涵蓋範圍內的商品。</p>
如何運作	<p>根據新規定，進口商須每年向主管機關報告其進口商品中的總驗證溫室氣體（GHG）排放量。在過渡期結束後（即2025年底），CBAM導致的財務成本將逐步增加，一直持續到2034年。</p> <p>CBAM費用將透過購買和繳納CBAM證書的方式進行，該CBAM證書的價格則根據ETS每週平均配額拍賣價格確定。若能夠提供文據，進口商可扣除在原產地支付的碳成本。</p> <p>每季結束時，進口商必須確保其CBAM登記帳戶中的CBAM證書數量不少於進口商品中嵌入排放量的80%。此外，進口商須進行CBAM年度申報，並提交與當年度進口商品總GHG排放量相對應之CBAM證書數量。</p>
嵌入排放量 (Embedded Emissions) 的定義	<p>進口商需支付之CBAM費用對應於進口商品之嵌入排放量，且嵌入排放量包含間接排放。在申報方面，進口商可以基於實際排放量進行申報，惟實際排放量須依據歐盟監管機構提供的模型來確定。以實際排放量進行申報，必須經由獨立驗證人員進行驗證。</p> <p>倘缺乏實際排放數據，歐盟委員會將使用反映特定國家或地區製造的特定產品平均排放值作為預設值，代替實際排放量。若無法確定可靠的預設值，歐盟委員會將依據同項產品在歐盟生產表現最差情形確定預設值。</p> <p>更多指導性資訊預計將在2023年夏季的執行細則中提供。</p>
豁免以及擴大的規避方式	<p>CBAM不適用於來自瑞士、列支敦士登、冰島和挪威的非優惠原產地（Non-Preferential Origin）貨物。除此之外，豁免情況還包括價值低於150歐元的小額貨物和某些軍事進口。</p> <p>規避方式則稍有放寬，包括但不限於以下：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 對商品進行微小修改，以改變其歐盟海關稅則分類（Combined Nomenclature Classification）。 ▶ 人為分割貨物運輸，以獲取上述CBAM豁免利益。

歐盟碳排放交易體系（ETS）的重要變化

現行 ETS 的一項重大變化是免費配額將逐步取消。從 2026 年到 2034 年，歐盟製造商

獲得的免費配額將漸進式減少。若企業營運模式保持不變，這將導致製造成本增加。

免費配額逐步取消比率如下：

年度	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034
取消比率	2.5%	5%	10%	22.5%	48.5%	61%	73.5%	86%	100%

此外，ETS 還包括以下變化：

1. 強化溫室氣體減排政策

ETS 中有關強化溫室氣體減排政策變化包括：增加整體減排目標（到 2030 年時，與 2005 年相比減少 62%）、加快年度減量速度、減少配額量和加強控制價格波動的機制。此外，免費配額的受益設施將面臨更嚴格的要求，以及取消電力發電設施的豁免。

2. 管理航空業的碳排放

ETS 將適用於歐洲內部航班，而國際航空業碳抵銷與減排計畫（Carbon Offset and Reduction Scheme for International Aviation, CORSIA）則適用於涉及第三國家的歐洲以外航班。根據 CORSIA 的規定，當全球航空業的碳排放達到一定水平時，歐洲航空公司需要按照比例使用碳信用額度進行抵銷。另外，航空業的免費配額將在 2026 年底前逐步取消（在 2024 年取消 25%；2025 年取消 50%），同時，在 2024 年 1 月 1 日至 2030 年 12 月 31 日之前，保留 2,000 萬之免費配額用於支付個別航空公司使用符合特定條件之航空燃料與化石煤油間之燃料價格差。

3. 海上運輸及其他領域

從 2024 年至 2026 年，海上運輸驗證排放按 40%、70% 和 100% 之比例逐年增加。大多數大型船舶從一開始就納入 ETS，其他船舶則根據 MRV（Measurement, Reporting and Verification）規定（即二氧化碳排放的監

測、報告和驗證），在稍後階段陸續納入 ETS。此外，非二氧化碳排放也將從 2024 年開始 MRV，並從 2026 年開始納入 ETS。

歐盟將於 2026 年以前完成評估，從 2028 年起將市政廢棄物焚燒設施納入 ETS 之可行性。

4. 歐盟 ETS II

歐盟計畫在 2027 年（或 2028 年，視市場條件而定）推出建築和道路運輸的碳市場（ETS II）。這一措施將適用於建築之供暖燃料、道路運輸和其他行業。

根據 ETS II 規定，減排速率將逐年增加，從 2024 年的 5.10% 增加到 2028 年的 5.38%。此外，為防止價格過度上漲，歐盟預計採用先行措施，以協助新規定的平穩啟動，例如：如果每噸碳價格超過 90 歐元，則可延遲至 2028 年開始實施相關措施。同時，供應商如果在國家層面被課徵等於或高於配額拍賣價格的碳稅，則可能暫時獲得免稅。對於較小的供應商，要求將簡化，以降低其負擔。然而，須注意未來將不提供碳支付的出口退稅或退款，且歐盟將針對碳市場產生的所有收入，用於氣候和能源相關項目。

5. 2026 年將設立一個新的歐盟社會氣候基金

為了確保公平和社會包容的氣候轉型，並支持那些受到能源和交通貧困影響最嚴重的弱勢家庭、微型企業和交通使用者，該基金計畫使用來自 ETS II 配額拍賣的資金

(預計最高可達 650 億歐元)，同時另外 25% 的資金將由國家提供，預計總金額將達到 867 億歐元。

對企業的影響

CBAM 和 ETS 的改革將對歐盟內外的企業產生影響。從營運以及戰略決策角度來看，影響可能是直接的或間接的，因而有必要從價值鏈和供應鏈的角度做整體性規劃。

受 ETS 管制的歐盟內營運商，如果繼續使用傳統燃料，必須考量增加的碳成本。成本增加可能對排放量較高的企業在歐盟和全球市場上的競爭產生影響。隨著 ETS II 的導入，傳統燃料的價格將進一步提高，可能促使該行業進行轉型。值得注意的是，歐盟和歐盟成員國在過渡期間提供了大量多樣化的補助和激勵計畫支持企業。碳市場的額外收入將作為歐盟創新基金的一部分，為那些投資於創新低碳技術的企業提供更多的籌資機會。

我們的觀察

隨著 CBAM 的過渡階段於 2023 年 10 月 1 日開始，為了因應新的季度報告義務，企業需要立即採取行動，例如做好內部責任分配以進行

跨部門管理、確定受 CBAM 涵蓋的歐盟進口產品範圍，以及為過渡期報告要求做好準備（例如：針對嵌入排放數據和生產地點的碳價，進行數據缺口評估）。

此外，從戰略角度來看，企業應該根據當前供應鏈評估修訂後之 CBAM 和 ETS 可能帶來的財務影響，還應考慮到能源和電力稅的變化（例如：能源稅修訂指引 [Energy Taxation Directive, ETD]），並在可能的情況下採取相應的措施。

長遠來看，我們建議企業應重新思考相關供應鏈結構、採購策略、合併和收購活動、生產計畫和為技術革新的投資計畫，透過降低銷售至歐盟商品中的嵌入排放量，確保企業能夠在氣候轉型中持續保持競爭力。

我們將持續關注歐盟委員會後續公布的執行細則。■

聯絡電話: +886 2 2757 8888

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 | 分機 88858 | ▶ 陳怡凡 資深協理 | 分機 67106 |
| ▶ 林宜賢 執業會計師 | 分機 88870 | ▶ 馮葦祺 執行總監 | 分機 67273 |
| ▶ 周黎芳 執業會計師 | 分機 88872 | ▶ 鍾振東 協理 | 分機 67271 |
| ▶ 林志仁 執業會計師 | 分機 88812 | ▶ 林 楷 協理 | 分機 75530 |
| ▶ 劉小娟 副總經理 | 分機 67100 | | |

美國國稅局發表虛擬貨幣之相關稅務指引

摘要

美國國稅局（以下簡稱「IRS」）於近期發布兩份有關數位資產課稅機制相關之稅務規定，其一主要係針對國際上部分國家將虛擬貨幣作為法定貨幣使用之情形，IRS 重申其過往對於虛擬貨幣於稅務上認定非屬法定貨幣之看法，並不會因他國規定而受到影響。另一份建議備忘錄則係針對虛擬貨幣協定（Protocol）之共識協議機制（以下簡稱「共識機制」）升級，說明該情況並未產生應稅事件，應無相關稅務影響。有關上述之相關細節及影響整理如下：

1. IRS 第 2023-34 號通知（Notice 2023-34）

為回應國際上部分國家將加密貨幣作為法定貨幣使用之情形，IRS 透過發布 IRS 第 2023-34 號通知，修正 IRS 第 2014-21 號通知（即前一版本稅務通知）之部分內容。根據 IRS 第 2014-21 號通知，加密貨幣普遍上被歸類為虛擬貨幣，應屬於財產性質。因此，涉及加密貨幣之相關交易，應將其視為財產交易而非貨幣交易，並以此進行課稅。

本次 IRS 於第 2023-34 號通知中仍維持與先前一致的看法，認為具可轉換性之虛擬貨幣因不具有真實貨幣性質，故於美國聯邦所得稅上無法產生匯兌損益。然而，為反映上述國際現況，本次 IRS 刪除於前一版本中有關「加密貨幣於其他租稅管轄區不具備法定貨幣功能」之相關文字，並

將其修改為：「雖於特定情形下，虛擬貨幣可能具備部分真實貨幣的功能（例如：可作為交易之媒介），但使用虛擬貨幣來執行真實貨幣之功能仍有其限制」。而針對上述修正，IRS 也表示並不會影響 IRS 第 2014-21 號通知中有關常見問題與解答段落之內容，其仍可作為相關參考指引。

相關影響

藉由此次修正，IRS 進一步釐清，他方租稅管轄區將虛擬貨幣列為法定貨幣並以有限目的使用，並不促使 IRS 將其視為美國聯邦所得稅上所認可之貨幣。然而，目前 IRS 尚無發布明確指引及標準，以供進一步判斷虛擬貨幣應如何於他方租稅管轄區擴大其使用範圍，方可符合美國聯邦所得稅上所認可為貨幣之性質。即便已於其他租稅管轄區被廣泛作為交易媒介使用，但仍不清楚 IRS 是否接受虛擬貨幣作為一記帳的單位（例如作為商品及服務的訂價）。未來仍有待 IRS 針對虛擬貨幣之所得定性提供進一步指引。

2. IRS 法律顧問長建議（Chief Counsel Advice (CCA) 202316008）

根據 IRS 法律顧問長之建議備忘錄（編號：202316008，以下簡稱「備忘錄」），IRS 認為，當加密貨幣之協定（Protocol）進行共識機制升級，但並未改變納稅人持有加密貨幣之本質（例如增加所持有之貨幣數量或產生其他經濟利益）時，將不會對該納稅人產生相關應稅所得。

此外，IRS 亦提供釋例說明，納稅人將其所購買之 10 個加密貨幣存放於非託管型錢包 (Unhosted Wallet)，且該加密貨幣之原生區塊鏈進行共識機制升級 (以下簡稱「共識升級」)，以改變未來交易之驗證方式，亦即由工作量證明機制 (Proof-of-Work, “PoW”) 轉換為權益證明機制 (Proof-of-Stake, “PoS”)，並增添新的區塊 (即交易紀錄) 至鏈上，但該共識升級不會影響過去的交易歷史紀錄。針對前述釋例，IRS 認為該共識升級並未改變納稅人所持有之加密貨幣之相關規則或類型，且納稅人仍持有與原先相同之加密貨幣數量 (10 個)，亦未從中獲得任何經濟利益 (如：現金、服務或財產)。

綜合上述，由於該升級未改變過去交易歷史紀錄或已驗證之交易或區塊，IRS 認為於該升級中納稅人所取得和移轉之資產間並未產生實質上的差異 (即必須為法律上之權利差異)，故並無產生根據美國國內稅法第 1001 章節所定義之損益已實現之情況。此外，於共識升級中納稅人並未取得任何已實現且納稅人對其具有控制支配權之經濟利益 (如：現金、服務或其他加密貨幣)，故亦未產生根據美國國內稅法第 61(a) 章節所定義之應稅所得 (Gross Income)，因此，該升級應不視為美國稅上之應稅事件，亦無相關稅務影響。

相關影響

該備忘錄雖未指明係針對現行何種加密貨幣進行解釋，然鑒於以太坊 (Ethereum) 於去 (2022) 年 9 月完成備受外界關注的合併事件 (Merge，即以 PoS 取代 PoW)，其可能係針對納稅人於合併期間持有以太幣提供相關稅務指引。該備忘錄亦有助於納稅人了解 IRS 於評估區塊鏈特定事件 (如共識機制升級) 是否有已實現損益之情事提供其判斷要件。

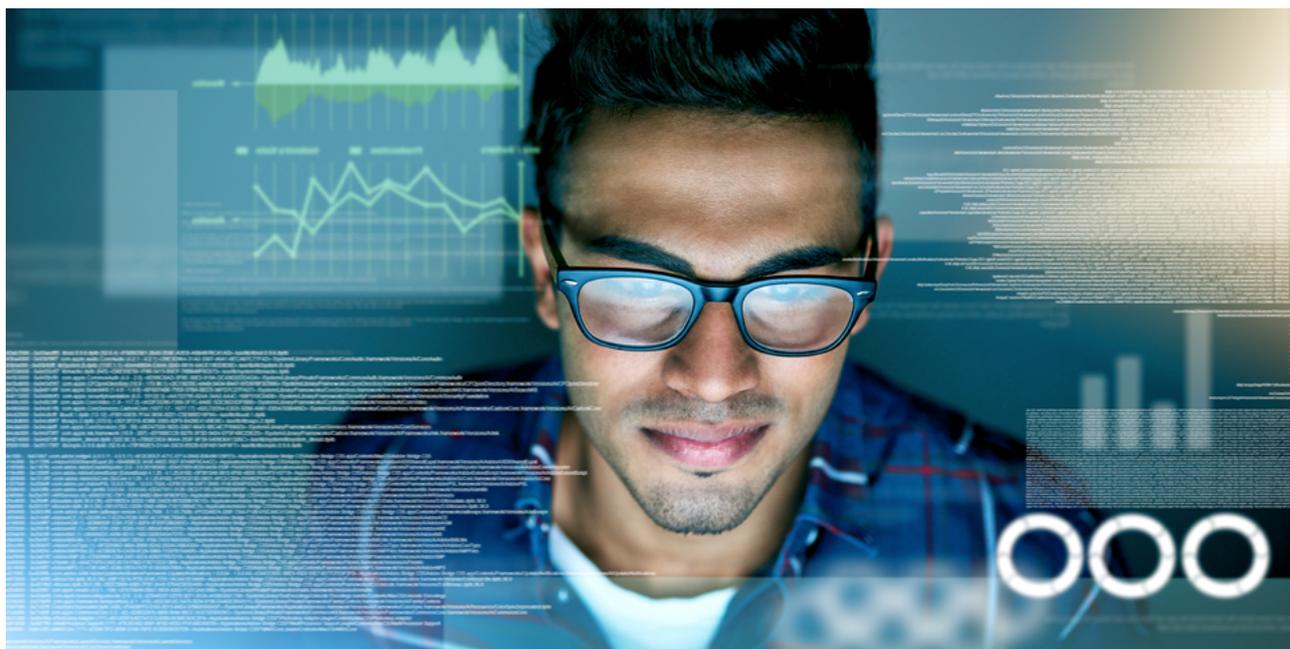
然而，針對 IRS 認為共識機制之升級並未改變加密貨幣所適用之相關規則，進而未有實現損益及產生相關稅務影響的看法仍有其討論空間。由於當升級轉換成 PoS 共識機制下，加密貨幣之持有者可透過質押的方式獲得利益 (Staking Awards)，意即持有者因透過合併事件而被賦予其取得額外被動所得的能力，且該能力為原先於 PoW 共識機制下所無法提供的。很顯然地，該備忘錄中 IRS 並未考量到前述情況，亦並未討論到其是否因而適用美國國內稅法第 1001 章節規定，而有實現損益之情形。針對此部分，仍尚待 IRS 後續提供進一步指引釐清。

我們的觀察

此次 IRS 發布之兩份稅務文件規定，除重申其對於虛擬貨幣之所得定性屬於財產而非貨幣性質之立場外，亦針對虛擬貨幣之共識機

制升級是否產生應稅事件提供判斷要件。然而，此次 IRS 並無針對因該升級產生額外獲得被動所得之能力，說明其是否需有實現損益之情形，此部分仍需待 IRS 後續釐清。惟若以臺灣收益實現原則的角度，收益之認列通常於收益已實現或可實現且已賺得時，方可承認收益。因此，即便因該升級而產生額外獲得被動所得之能力，原則上亦應遞延至該所得實際發生時，才可進一步設算損益。

雖現前國際間已陸續制定適用虛擬貨幣及區塊鏈相關課稅措施及指引，惟其發展迅速且其運作機制仍有許多細節尚須釐清，以供立法者制定完備相關法律規範。我們建議投資人應密切關注全球各國對虛擬貨幣或區塊鏈之相關稅法或法規更新，安永亦將持續為您追蹤及更新臺灣及國際間對於虛擬貨幣相關政策之動態，並於後續安永稅務剖析中，針對其進行彙總及分析。■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

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 | 分機 88858 | ▶ 陳怡凡 資深協理 | 分機 67106 |
| ▶ 林宜賢 執業會計師 | 分機 88870 | ▶ 馮葦祺 執行總監 | 分機 67273 |
| ▶ 周黎芳 執業會計師 | 分機 88872 | ▶ 鍾振東 協理 | 分機 67271 |
| ▶ 林志仁 執業會計師 | 分機 88812 | ▶ 林 楷 協理 | 分機 75530 |
| ▶ 劉小娟 副總經理 | 分機 67100 | | |

公司稅務遵循大小事（一） 營利事業進行存貨報廢時應注意事項

近期許多營利事業正要進行季度存貨之整理及盤點，若發現商品或原料、物料、在製品等，因過期、變質、破損或因呆滯無法出售等因素而需報廢時，營利事業該如何處理才可以列報損失呢？另，疫情漸趨平穩下，出入境管制流程已恢復正常，針對境外商品報廢是否有額外應注意之事項？本月公司稅務遵循大小事欲分享幾項商品報廢之規定及注意事項。

本篇僅為常見實務分享，如您對本篇說明有任何疑義，歡迎您隨時與安永聯合會計師事務所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



謝佳樺
協理





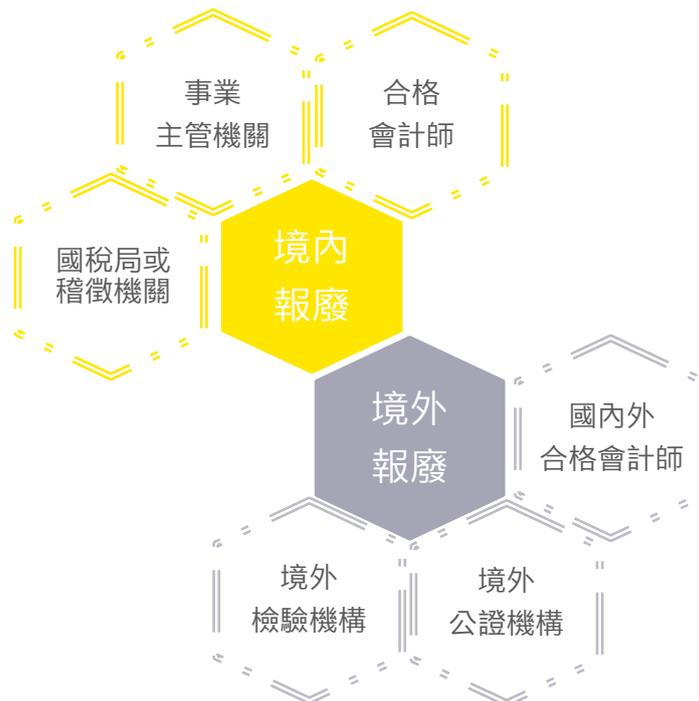
相關稅法規定

法條	內容
營利事業所得稅查核準則第101條之1	<p>一、商品或原料、物料、在製品等因過期、變質、破損或因呆滯而無法出售、加工製造等因素而報廢者，除可依會計師查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告，並檢附相關資料核實認定其報廢損失者外，應於事實發生後30日內檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或事業主管機關監毀並取具證明文件，核實認定。</p> <p>二、生鮮農、魚類商品或原料、物料、在製品，因產品特性或相關衛生法令規定，於過期或變質後無法久存者，可依會計師查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告，並檢附相關資料核實認定報廢損失。</p> <p>三、依前二款規定報廢之商品或原料、物料、在製品等，如有廢品出售收入，應列為其他收入或商品報廢損失之減項。</p>



營利事業進行商品、原料、物料報廢銷毀之方式

營利事業於境內外之商品或原料、物料、在製品等因過期、變質、破損或因呆滯而無法出售、加工製造等因素而報廢者，可委請以下機構協助監毀及出具相關證明，則可核實認定報廢損失。





營利事業進行商品、原料、物料報廢銷毀之方式(續)

境內：

□ 向國稅局申請派員勘查監毀或提請書面審核

- ▶ 以書面、網路或電話方式，於商品無法出售、加工製造之**事實發生後30日內**檢具商品、原物料報廢清單等相關資料向國稅局或稽徵機關提出申請。報廢金額若低於新臺幣500萬元以下，得走簡化流程採書面審核，若超過新臺幣500萬元以上，國稅局或稽徵機關會評估是否派員勘查。

□ 由事業主管機關監毀

- ▶ 若運送進口商品或原、物料過程發生意外，造成商品毀損瑕疵或變質而無法出售，或是於保稅區發生的廢料，應以書面或電子傳輸方式檢具報廢清冊**向監管海關提出申請**，依海關監毀後出具之函文核實認定報廢損失。
- ▶ 安全認證優質企業經評定為優級之保稅工廠，**向海關申請免派員監毀**經核准者，應於銷毀完成之翌日起**14日內**，於報廢清冊加註銷毀日期、地點、銷毀方式及清運出廠目的地，並檢附銷毀後貨物圖片及其他有關證明文件，以書面或電子傳輸方式送監管海關核備。
- ▶ 特殊產業/行業之商品或原、物料發生瑕疵或變質可能對民眾健康造成危害者，應以書面或其他足以查證之方式訂定物品回收銷毀程序之計畫書，依**衛生局**監毀後出具之函文核實認定報廢損失。

□ 委託會計師監毀(詳次頁)

- ▶ 生鮮農、魚類商品或原料、物料、在製品，因產品特性或相關衛生法令規定，於過期或變質後無法久存者，可依**會計師**查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告，並檢附相關資料核實認定報廢損失。

境外：

□ 由境外公證機構或檢驗機構監毀

- ▶ 應於「事前」檢具清單敘明理由報請稽徵機關核備，並取具足以證明該境外公證機構或檢驗機構身分之證明文件、報廢明細表、確實盤點並負責監毀之紀錄及過程之影帶或相片，並取得所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證。

(接續下頁)



營利事業進行商品、原料、物料報廢銷毀之方式(續)

□ 委託會計師監毀

發生於境內

- 會計師查核簽證報告
- 銷毀過程前後之照片或影片(需加註日期)
- 清運公司、回收場等確實將存貨毀棄等文件

發生於境外

- 應於「事前」檢具清單敘明理由，報請營利事業所在地之國稅局核備
除前述境內提及之文件外，應取具：
 - ✓ 若委任當地合格會計師，其身分證明文件
 - ✓ 經會計師簽證之報廢明細表
 - ✓ 所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證



認列存貨報廢損失注意要點

- ▶ 營利事業於認列存貨報廢損失時，可先內部檢視報廢金額是否超過新臺幣500萬元之門檻，若低於門檻得以書面方式向國稅局申請審核，然報廢金額超過新臺幣500萬元以上者，需於事實發生後30日內向國稅局申請派員勘查，營利事業亦可委請會計師事務所派員監毀。同時，營利事業也應備妥報廢盤點清冊，於報廢進行時記錄報廢過程(如：拍照、錄影等)，且商品應確實銷毀達無法使用或出售狀況，若有廢品出售之情事，相關價款亦應需入帳認列為收入或損失之減項。
- ▶ 若有境外存貨需報廢時，由於在疫情期間國外多訂有邊境防疫措施，有出入境管制及隔離政策等，故營利事業可依前述規定，於事前報請公司所在地之國稅局核備後，委託境外合格會計師或公證機構/檢驗機構協助監毀，同時需取得所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證，則可核實認定，惟所需文件及程序較繁瑣；現在疫情漸趨平穩下，出入境管制流程已恢復正常，故公司若有境外存貨需報廢，可委託境內會計師出具派員盤點、監毀之查核簽證報告，亦可核實認定。
- ▶ 若公司報廢之存貨存放於保稅倉庫時，由於進出保稅倉庫人員受嚴格控管，此時應向監管海關提出申請，可由保稅區物流業者協助並依海關監毀後出具之函文核實認定報廢損失；應注意，若存放於保稅倉庫之特殊產業/行業之商品或原、物料發生瑕疵或變質可能對民眾健康造成危害者，並需同步取得衛生局出具之函文核實認定報廢損失。
- ▶ 若公司報廢之存貨為已稅菸酒類商品，由於該商品變質損壞或品質不合規定者，可檢附相關必要申請書及文件向存放菸酒所在地主管稽徵機關申請會同銷毀並經核准後，可向產製廠商所在地主管稽徵機關或進口海關申請退還原已納之菸酒稅及菸品健康福利捐。



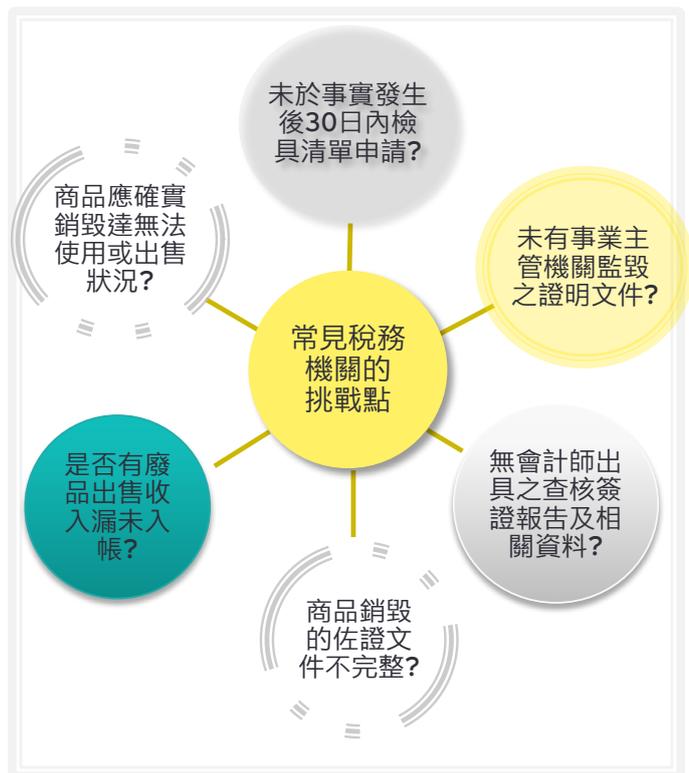
營利事業認列存貨報廢之相關案例

案例一

甲公司營利事業所得稅結算申報案，列報商品報廢損失新臺幣500萬元，國稅局查核時發現甲公司主張因商品存貨無變現價值，已自行銷毀，惟該公司並未於事實發生後30日內檢具清單報請稅局派員勘查監毀，亦未提示經事業主管機關監毀之證明文件，又無會計師出具派員盤點、監毀之查核簽證報告，故不符合法規規定，否准認列該報廢損失。

案例二

乙公司營利事業所得稅結算申報，列報銷售至境外之商品鉅額報廢損失新臺幣1,500萬元，惟該公司雖提示商品銷毀前相片及報廢明細表，而無法提示報請所轄稽徵機關核備文件，亦未委託境外當地合格會計師監毀及簽證或委託境外公證機構或檢驗機構監毀之相關證明文件，故不符合法規規定，致遭稅局剔除全數費用並補徵稅額。



營利事業進行存貨報廢時，應備妥相關文件以佐證該存貨已確實銷毀無法使用，亦應注意是否有廢品出售收入，若有則應列為其他收入或商品報廢損失之減項。提醒公司應請留意相關法令規定，以免因一時疏忽不符稅法規定，導致所列之成本、費用或損失不符合稅法規定而無法認列，遭國稅局剔除補稅，影響租稅權益。

若公司對存貨報廢之認列或對於報廢過程有疑慮時，亦可諮詢會計師意見，以降低公司可能面臨稅務爭議之稅務風險。

公司稅務遵循大小事（二） 國稅局查獲公司營所稅短漏報收入之常見管道

111 年度營利事業所得稅申報季已正式告一段落，營利事業應已於五月底前完成結算申報流程，隨之而來則是接下來可能的稅局審核程序。本月公司稅務遵循大小事欲分享實務上常見國稅局透過不同管道來源資料交叉比對以查獲公司短漏報收入，提醒公司納稅義務人應了解稅局常見稽查方式，可據以內部進行事先檢視避免漏報收入。

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



蔡雅萍
執業會計師



葉柏良
協理





國稅局營所稅股可透過各部會網絡，包含內部其他單位如營業稅股、扣繳股，抑或是外部的內政部移民署及投審會等取得相關資料，查得公司短漏報收入情事。

國稅局
營所稅股

取得不同管道資料

交叉比對營所稅
申報資訊

查得短漏報收入



▶ 以上取得資料管道說明及舉例請詳後頁。

◎ 營業稅申報資訊

國稅局營所稅股可由營業稅股取得營業稅申報相關資訊，例如公司若被營業稅股核定須補開發票/補報銷項稅額。該資訊常會通報至營所稅股加以查核該公司該筆交易的相關收入是否於申報營所稅時亦有漏報情事。

營業稅開立發票與收入調節表（營所稅申報書檢附）中的減項調節項亦是國稅局查核短漏報收入的常見方式，例如，代收代付開立發票數為可能被營所稅股檢視之調節項：公司代關聯企業採購相關料件或服務，公司可能認定該類金流僅係無價差代收代付款。然實際上稅局仍有可能質疑此類代採購交易仍應依其交易之貢獻及承擔風險取得符合移轉訂價規定之相對利潤。

◎ 所得扣繳申報資訊

國稅局營所稅股可由扣繳股取得所得扣繳/申報相關資訊。扣繳義務人支付需扣繳/申報收入時須依各類所得扣繳辦法扣繳/申報相關所得，常見營所稅股可取得相關所得扣繳/申報資料進行交叉比對，查核是否公司在營所稅申報確實申報相關所得。例如買賣國內受益憑證應屬財產交易所得，若所得人於營所稅結算申報時漏申報該筆收入或誤申報該收入為免稅國內證券交易所得，營所稅股可透過扣繳申報資料查得該漏報收入。

◎ 員工出入境資料

國稅局營所稅股可由內政部移民署取得公司員工出入境相關資訊。例如：外商公司可能因集團需求，長期派遣員工至海外關聯企業協助當地業務工作，此時國稅局可由出入境資訊辨認出長期旅居國外之臺灣公司員工，若該名員工薪酬由臺灣公司負擔，然實際工作職掌主係協助海外關聯企業業務且臺灣公司並無收取合理之服務報酬，則可能被認定低報服務收入或該臺灣公司支付之員工薪酬不得作為費用扣抵。

◎ 僑外資股權變動資料

國稅局營所稅股可取得投資審議委員會之僑外資股權變動資料。例如：僑外資股東出售臺灣公司股權，若標的被轉讓股份並非臺灣證券(由臺灣簽證銀行依股份有限公司發行股票簽證規則簽證發行之有價證券)，該股份轉讓應視為財產交易所得申報相關所得，而非免稅之證券交易所得。若未確實申報，則營所稅股亦可透過取得之僑外資股權變動資料查知。

另，如遇僑外資交易直接或間接持有股份或出資額過半數之營利事業之股份或出資額，且該營利事業股權或出資額之價值百分之五十以上由中華民國境內之房屋、土地所構成者，該股權交易可能落入房地合一稅制課稅範圍，營所稅股亦有可能依僑外資股權變動資料查知相關所得產生藉以查核。



短漏報收入樣態繁多，國稅局亦有多方來源取得公司資料查核收入短漏情事，建議公司了解稅局查核方式，可事先自我檢視確認正確申報相關收入，以免遭到稅局查核發生漏稅情事。

東南亞稅務暨投資法令更新

1. 越南將對中國生產之桌、椅產品徵收反傾銷稅，及停止對馬來西亞生產之桌、椅產品反傾銷調查

於 2023 年 2 月 13 日，越南工商部 (MoIT) 發布第 235/QD-BTC 號決定 (以下簡稱「第 235 號決定」)，對中國生產之桌、椅產品徵收反傾銷稅，及停止向馬來西亞生產之桌、椅產品反傾銷調查。

中國生產之桌、椅產品的反傾銷措施詳細內容如下：

- ▶ HS Code：9401.31.00、9401.39.00、9401.41.00、9401.49.00、9401.61.00、9401.69.90、9401.71.00、9401.79.90、9401.80.00、9403.30.00
- ▶ 桌子產品反傾銷稅率為 35.2%
- ▶ 椅子產品反傾銷稅率為 21.4%
- ▶ 特定產品如符合相關規定，可免徵反傾銷稅

同時，依據調查結果，由於從馬來西亞進口之桌、椅產品數量並不顯著 (僅占總進口的 3% 以下)，因此，MoIT 決定結束對此類產品的反傾銷調查。

該決定已於 2023 年 2 月 13 日生效，有效期為 5 年。

2. 設立於胡志明市 (HCMC) 的企業，在貨物進入倉庫前須登記倉庫之相關資訊

▶ 2023 年 3 月 2 日，由海關局子機關 - 西貢港第一區 (“Sai Gon Port Zone 1”) 發布第 1397/TB-KVI 號決定，其規定於等待專門檢查結果出來時，須提供倉庫之資訊。

▶ 自 2023 年 4 月 1 日起，於等待專門結果出來時，企業須登記儲存貨物地點及企業是否擁有倉庫或倉庫使用權之資訊。該登記工作須在企業向海關當局提交貨物進倉申請書之前完成。

▶ 登記申請及證明倉庫所有權或使用權之相關文件須透過海關局子機關 - 西貢港第一區的線上海關登記平臺進行提交。此為一次性的登記，但若有內容須更新時，應進行變更登記。詳細指南請參閱 HCMC 海關局於 2023 年 2 月 22 日發布的第 641/KV1-DHHNK 號函文。

▶ 若企業沒有登記或已提交之文件無法佐證企業對倉庫的所有權或使用權，海關局子機關將不允許貨物入倉。

3. 東協貨品貿易協定 (ATIGA) 之原產地規則修訂及補充

▶ 於 2023 年 2 月 14 日，MoIT 發布第 03/2023/TT-BTC 號通知 (以下簡稱「第 03 號通知」)，針對 2016 年 10 月 3 日發布的第 22/2016/TT-BCT 號通知 (以下簡稱「第 22 號通知」)，有關 ATIGA 原產地規則的部分條款進行修訂及補充。據此，第 03 號通知發布若干附錄替代第 22 號通知之附錄。

- ▶ 附錄 1：產品特定原產地規則
 - ▶ 附錄 2：紡織品之基本轉換標準
 - ▶ 附錄 3：資訊技術協定產品 (ITA) 清單
- 第 03 號通知已於 2023 年 4 月 1 日生效。

4. 補充由越南科學科技部 (MoST) 管理的第二組之產品

於 2023 年 3 月 14 日，MoST 發布第 366/QD-BKHCH 號決定 (以下簡稱「第 366 號決定」)，其將把「不鏽鋼管」(Stainless steel pipes) 納入 MoST 管理的第二組之產品。

- ▶ HS 編碼：7306.40.20、7306.40.9、7306.61.10、7306.61.90、7306.69.10、7306.69.90
- ▶ 適用國家技術標準 (QCVN)：QCVN 20:2019/BKHCH 及修訂版 1：2021 QCVN 20:2019/BKHCH
- ▶ 適用的管理方式：
 - ▶ 清關後執行官方的品質檢驗
 - ▶ 基於認證或檢查組織的認證或評估結果，執行官方的品質檢驗
 - ▶ 執行組織：由省分科技專業組織執行計畫和品質管理標準職能

第 366 號決定自 2023 年 3 月 14 日起生效。

5. 修訂及補充 MoIT 管理的進出口貨物清單

於 2023 年 3 月 31 日，MoIT 發布第 08/2023/TT-BCT 號通知 (以下簡稱「第 08 號通知」)，對與以下兩則通知發布的進出口貨物 HS Code 項目表規定的部分條款進行修改和補充。

- ▶ 2018 年 6 月 15 日發布的第 12/2018/TT-BCT 號通知 (以下簡稱「第 12 號通知」)；
- ▶ 2019 年 12 月 16 日發布的第 41/2019/TT-BCT 號通知 (以下簡稱「第 41 號通知」)
- ▶ 第 08 號通知採用以下內容取代第 12 號通知之附錄 I 及 II：
 - ▶ 附錄 I：禁止進口之消耗品、醫療設備及二手車之清單
 - ▶ 附錄 II：暫時禁止臨時進口、再出口及轉口 (border-gate transfer) 之貨物清單
- ▶ 第 08 號通知採用以下內容取代第 41 號通知之附錄 I、VI 及 VII：
 - ▶ 附錄 III：依 HS Code 的出口稻穀和大米的詳細清單
 - ▶ 附錄 IV：依 HS Code 的菸品原料、捲菸紙的詳細清單
 - ▶ 附錄 V：依 HS Code 的菸品專用機械及設備的詳細清單

第 08 號通知已於 2023 年 5 月 16 日起生效。更多詳情請見該原文。

6. 擬議修訂特別銷售稅法 (SST)

財政部 (MoF) 已向政府提交關於《特別消費稅法》修改提案。該提案的重點內容包括：引進應適用新政策來擴大稅基，針對不健康、不環保的特定產品調整 SST 稅率，並針對特定產品修改應徵或免徵 SST 之規定。

關鍵修訂之內容：

- ▶ 應徵 SST 的範圍新增下列產品：含糖飲料、大麥飲料及非酒精飲料、新型菸品（包含設備及溶液）、線上遊戲業務。
- ▶ 修改部分屬於 SST 免徵範圍的產品，例如：汽車、飛機、復運進口之貨物、轉運貨物。
- ▶ 修改關於固定稅 (Single Tax) 及混合稅 (Mixed Tax) 稅收計算方法之規定。
- ▶ 修改及新增部分服務、商品及與部分租賃服務相關之商品的 SST 徵收規定。
- ▶ 對酒精、啤酒類產品及新能源車等特定產品修改徵稅方式及調整 SST 稅率。
- ▶ 針對使用於生產生質燃料之汽油原料的退稅規定進行修改，特別是 SST 無法完全用於抵免 (Tax Credit) 的部分，其未償還的可扣抵 SST 退稅。
- ▶ 修改關於企業所有權轉讓、公司型態轉變、合併、分割及清算的 SST 退稅規定，以確保遵循公司法。

7. 擬議修訂增值稅法 (VAT)

最近，MoF 向政府提交函文 (OL)，建議對《增值稅法》進行修訂，其將影響調整國家預算的徵收來源。透過縮小 VAT 免徵或適用優惠之對象以擴大稅基，並提高共同稅率。詳細內容如下：

- ▶ 取消被視為 VAT 免徵之商品及服務，如肥料、農業機械和特殊設備、沿近海漁船、郵政服務、公共電信及網路服務等。
- ▶ 對於免徵 VAT 的商品和服務清單，增加一些商品和服務類別，以促進生產活動，改革相關的行政程序，以及加強法律制度的一致性和同步性。
- ▶ 修改關於房地產、賭場、電玩、博弈業等之商品和服務的 VAT 規定。
- ▶ 取消適用 5% VAT 稅率的商品和服務，如文化活動、展覽、體操、體育、表演藝術、電影製作、進口、出版和電影放映。
- ▶ 修改對於出口服務有關之規定，以加強與國際慣例的一致性。
- ▶ 修改關於在無效或遺失發票的情況下可抵扣的進項 VAT，以及申請進項 VAT 的條件之規定。
- ▶ 修改關於適用 5% VAT 稅率的製造和服務提供商、投資項目、有條件之投資項目及外銷勞務之 VAT 退稅之規定。
- ▶ 修改關於企業所有權轉讓、公司型態轉變、合併、分割及清算的 VAT 退稅之規定。

8. 越南海關總署 (GDC) 所發布之函文 (OL)

序號	公文文號	主題	摘要
1	938/TCHQ-TXNK 2023年3月6日	依租賃合約暫時出口再進口之貨物	依據租賃合約暫時出口再進口的汽車不屬於免稅的範圍。因此，企業必須在暫時出口時繳納出口稅(若有)，並在重新進口時繳納進口稅。
2	1163/TCHQ-GSQL 2023年3月15日	原產地證明書(C/O) - Form D	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 東協成員國將在2023年3月31日之前接受採用2017HS Code申報C/O-Form D (含紙質、電子或自我認證的形式)。此後，企業必須採用2022 HS Code 進行申報。 ▶ 符合下列情況，C/O-FormD不須勾選 “Issued Retrospectively” 的項目： <ul style="list-style-type: none"> ● C/O電子版：海關當局將針對進口海關檔案的其他證明文件進行核實與比較。如果對貨物的來源沒有疑問，該C/O將被接受。 ● C/O紙本版：海關不會立即拒絕，但會將其送至屬於GDC的海關監督和管理部門進行進一步審核。
3	909/TCHQ-TXNK 2023年3月3日	審核VAT退稅申請檔案	<p>對於享有「先退稅，事後稽核」的海關退稅申請，海關稽查將根據風險管理原則而進行：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 2006年11月29日發布的第78/2006/QH11號稅收管理法生效期間，於退稅決定發布之日起10年內進行稽核皆有效。 ▶ 2019年6月13日發布的第38/2019/QH14號稅收管理法生效期間，於退稅決定發布之日起5年內進行稽核皆有效。 ▶ 對於適用於「先退稅，事後稽核」的海關退稅申請，被認為訊息蒐集過程的一部分，可能造成選擇海關專案稽查對象的基礎。因此，這些海關退稅申請也屬於海關專案稽查的範圍。 ▶ 對於享有「先退稅，事後稽核」之優先企業的退稅申請，將由企業產生應繳稅款的海關當局出具海關稽核決定書。在此之前，該海關當局必須向屬於GDC清關後的稽核部門 (the Post-clearance Customs Audit Department)提交退稅申請文件及稽核計畫報告，以審查及做出查核決定。

序號	公文文號	主題	摘要
4	556/TCHQ-GSQL 2023年2月9日	採用錯誤出口報關代碼的暫時進口之貨物	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 若有證據證明在報關單H21的出口貨物為前臨時進口的貨物。海關當局將依據工作紀錄和臨時進口報關單而進行清算及處理違規行為。 ▶ 若未有證據證明在報關單H21的出口的貨物為前臨時進口的貨物，海關當局將要求企業對已臨時進口之貨物進行重新出口。若該貨物沒有重新出口，海關當局將要求企業改變使用目的，並按違反海關規定而進行處理。
5	40/XNK-XXHH 2023年2月10日	C/O-Form B 申報HS Code	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 依據2022年6月8日發布的第31/2022/TT-BTC號通知(以下簡稱「第31號通知」)規定的進出口貨物清單，MoIT正在修訂產品特別規則(Product Specific Rules)，將2017的HS Code修改為2022的HS Code。 ▶ C/O-Form B的簽發仍然符合2017的HS Code於2018年4月8日發布的第05/2018/TT-BCT號通知。 ▶ 若HS Code的採用存在版本差異，但進口商仍提出要求，可於C/O採用2022 HS Code，但不被視為C/O簽發的依據。報關人仍須對所申報的HS Code的準確性負責。
6	824/TCHQ-GSQL 2023年2月27日	於再出口或再進口報關時變更HS Code	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 根據第31號通知的清單，與2022年12月30日前獲得通關的臨時出口或臨時進口報關單，由於2022年的HS Code發生變化而無法進行再出口或再進口報關，海關當局將提供指導以進行紙質報關。 ▶ 若海關當局調整原臨時進口/臨時出口報關單上的「再出口/再進口數量」，則再出口及再進口貨物的記錄將透過系統外的方式進行監控。

序號	公文文號	主題	摘要
7	897/TCHQ-GSQL 2023年3月2日	C/O-從智利進口貨物	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 適用於智利的《跨太平洋夥伴全面進步協定》(CPTPP)於2023年2月21日正式生效。 ▶ 越南政府尚未發布適用於CPTPP從智利進口的貨物的優惠進口關稅法令。 ▶ 智利適用由出口商出具的原產地自我證明。對此類文件的評估是按照MoIT於2019年11月22日發布的第03/2019/TT-BCT號通知，及MoF於2019年9月5日發布的第62/2019/TT-BTC號通知之指導進行。
8	349/TCHQ-TXNK 2023年1月18日	以維修目的而復運進口貨物的關稅處理	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 以維修、回收為目的的免稅出口貨物再進口，然後再出口給海外客戶的情況，海關將在通關時辦理免稅手續，不另發出不徵收關稅的決定，並依G13報關單發出的指示。 ▶ 以維修、回收為目的的出口貨物再進口，然後再出口到第三國或非關稅區的情況下： <ul style="list-style-type: none"> ● 若企業已經履行原出口報關單的納稅義務，但再進口貨物時沒有申請退稅，則再出口時海關當局將發出不予徵收關稅的決定，且企業亦可以申請出口退稅。 ● 若企業已經履行了原出口報關單的納稅義務，並貨物再進口時也申請了退稅。再出口時，該企業則須繳納出口稅。
9	1077/BCT-TKNL 2023年3月2日	二手產品的最低能源效率標準	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 對於MoIT管理的車輛及設備之耗能狀況，符合於2016年12月28日發布的的第36/2016/TT-BCT號通知有關能源標籤的能源效率測試結果適用於全新的產品。 ▶ 對於二手產品，測試結果僅適用於特定產品，不允許重新適用於其他類似的產品。



聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永專業服務團隊 聯絡人:

▶ 傅文芳 所長

分機 88886

越南市場服務

▶ 黃子評 安永台灣海外業務發展中心 越南區 主持會計師

分機 88685

▶ 孫孝文 安永台灣海外業務發展中心 東南亞稅務 執業會計師

分機 88681

▶ Owen Tsao(曹耀文) Ernst & Young Vietnam Limited Business Development, Director

行動+84 773 014 786

稅務服務

▶ 劉惠雯 營運長

分機 88870

▶ 林宜賢 國際及併購重組稅務服務 執業會計師

分機 88870

▶ 劉小娟 國際及併購重組稅務服務 副總經理

分機 67100

▶ 林 楷 稅務諮詢服務 協理

分機 75530

▶ 鍾振東 國際及併購重組稅務服務 協理

分機 67271

審計服務

▶ 黃建澤 營運長

分機 88886

▶ 劉榮進 執業會計師

分機 88800

▶ 羅文振 執業會計師

分機 75339

策略與交易諮詢服務

▶ 何淑芬 總經理

分機 88898

▶ 劉安凱 執行副總經理

分機 88806

越南稅務暨投資法令更新

1. 越南全球最低稅負制之最新法令動態

隨著全球最低稅負制的實施，於 2023 年 07 月 24 日，越南財政部 (MOF) 根據《稅基侵蝕與利潤移轉》(BEPS) 擬定了《關於合格之當地最低稅負制的決議草案》(Qualified Domestic Minimum Top Up, QDMTT) (以下簡稱「決議草案」)。接著，該決議草案將進行修改和定稿，並將於 2023 年 10 月在越南第十五屆國會常務委員會第 6 次會議正式提交給予國會核准。本草案詳細內容摘要如下：

- ▶ 適用企業 (Tax payers)：對於跨國企業 (MNE Group) 的成員或最終母公司合併集團財務報表之年總收入在受測財務年度之前的四個財務年度中至少有兩個財務年度為 7.5 億歐元 (約 8.25 億美元)，除了下列之外：
 - ▶ 政府實體；
 - ▶ 國際組織；
 - ▶ 非營利組織；
 - ▶ 退休基金；
 - ▶ 作為最終母公司之投資基金；或
 - ▶ 作為最終母公司之房地產投資工具；
 - ▶ 受測實體至少 85% 的價值是通過上述所規範之實體直接或間接所持有。
- ▶ 合格之當地最低稅負制 (QDMTT)
 - ▶ 若上述適用企業在越南營運且於該財務年度獲利，而該納稅年度之有效稅率低於 15%，該企業即需繳納 15% 之 QDMTT。
 - ▶ 但，若符合以下情況，該企業即通過微量排除測試 (De minimis exclusion)，應補繳金額 (Top-up Tax) 為零：
 - a. 在越南的平均全球 GloBE 收入少於 1,000 萬歐元 (約 1,100 萬美元)；及
 - b. 在越南的平均全球 GloBE 稅前淨利少於 100 萬歐元 (約 110 萬美元) 或虧損。
 - ▶ 申報和繳稅的期限：納稅年度結束後 12 個月內
 - ▶ 計入所得法 (Income Inclusion Rule, IIR)
 - ▶ 位於越南的上述適用企業，在財務年度內任何時間直接或間接持有低稅成員實體之股權比率 (Ownership Interest)，其應申報繳納之稅額應等於該低稅成員於該財務年度所計算出之補充稅額 (Top-Up Tax)，因而分配之份額 (Allocable Share)，包括：位於越南的最終母實體、有部分控股中間母公司、越南法規規定的中間母公司 (但納稅人在越南的實體除外)，並適用稅率不低於 15%。

- ▶ 申報和繳稅的期限：納稅年度結束後 15 個月內。

- ▶ 生效日期：生效日期為 2024 年 1 月 1 日，直至本決議被新的的企業所得稅法所取代。

2. 越南投資支援政策關於因應全球最低稅負制之決議草案

越南計畫投資部 (MoPI) 於 2023 年 7 月 24 日向司法部提交提案，其內容代表了政府機關於收緊政策以提高外國投資吸引活動效率的指導意見。該政策將與第 50-NQ/TW 號決議保持一致，並符合經濟合作與發展組織 (OECD) 原則、國際承諾，並符合越南的慣例。

- ▶ 範圍：投資支援將針對高科技企業；申請大規模投資或高收益之高科技應用投資項目；申請大規模投資或高收益之高科技產品製造業投資項目；及投資研發中心項目的企業。
- ▶ 適用對象
 - ▶ 投資項目資本金超過越南盾 12 兆元 (約 5.09 億美元) 或年收入超過越南盾 20 兆元 (約 8.48 億美元) 之高科技產品製造業企業；
 - ▶ 投資項目資本金超過越南盾 12 兆元 (約 5.09 億美元) 或年收入超過越南盾 20 兆元 (約 8.48 億美元) 之高科技企業；
 - ▶ 投資項目應用高新技術且資本額超過越南盾 12 兆元 (約 5.09 億美元)

或年收入超過越南盾 20 兆元 (約 8.48 億美元) 之企業；

- ▶ 投資研發中心項目資本額超過越南盾 3 兆元 (約 1.27 億美元)。

▶ 投資支援形式

- ▶ 人力資源的培訓和發展
- ▶ 研發活動
- ▶ 固定資產投資費用
- ▶ 製造高科技產品費用

- ▶ 投資支援方法：與企業之納稅義務相抵消，或直接從國家預算中領現金補助

▶ 投資支援的級別

- ▶ 方案 1：根據投資資本總額提供最高支助額
- ▶ 方案 2：根據收入提供最高支助額
- ▶ MOPI 推薦的方案：不建議採用方案 1 和方案 2。MOPI 建議國家每年設立儲備基金，用於決議規定的投資支持。政府將提供關於支助投資的級別、投資支持實施程序之詳細規定。

- ▶ 預計實施時間：政府於 2023 年 10 月第十五屆國會常務委員會第 6 次會議提交關於試行投資支持之決議，以核准從 2024 年 1 月 1 日起實施該決議，直至該決議被新的投資法、國家預算法或其他法律取代。

3. 越南政府降低增值稅 (VAT) 之政策

於 2023 年 6 月 30 日，越南政府發布第 44/2023/ND-CP 號法令（以下簡稱「第 44 號法令」），就 2023 年 6 月 24 日發布的第 101/2023/NQ-QH15 號決議的實施提供指導有關 2023 年最後六個月的 VAT 減稅政策。第 44 號法令已於 2023 年 7 月 1 日起生效。

第 44 號法令以 2022 年 1 月 28 日發布的第 15/2022/ND-CP 號法令（以下簡稱「第 15 號法令」）中規定的內容為基礎，其提出規定有關減免稅之規定，按照國會在第 43/2022/QH15 號決議提出的支持社會經濟恢復和發展計畫的財政和貨幣政策，以及 2022 年 6 月 20 日發布的第 41/2022/ND-CP 號法令修訂了第 15 號法令的若干條款。

第 44 號法令的主要內容詳細如下：

- ▶ 對目前適用繳納 10% 稅率之部分商品和服務降低 2% VAT 稅率（但以該法令的附錄 I、附錄 II 及附錄 III 所列商品和服務除外）。
- ▶ 不可享受 VAT 稅率減免的三類商品和服務包括：
 - ▶ 電信、融資業務、銀行業務、證券、保險、房地產交易、金屬和預製金屬製品、礦品（不含煤礦）、焦炭開採、精煉油品、部分化工產品

- ▶ 需繳納特種銷稅 (Special Sales Tax) 之商品和服務

- ▶ 訊息技術之商品和服務

- ▶ 附錄 I、II 和 III 中的商品和服務清單摘自第 15 號法令，並對若干商品的 HS 編碼進行了更新。然而，這些附錄中規定的 HS 編碼僅用於參考目的，進口貨物的 HS 編碼仍需依據海關規定。

- ▶ 該 VAT 減免政策將在進口、生產、加工和貿易業務的所有階段統一實施。對於煤炭，VAT 減免僅適用於開採階段。

- ▶ 減免稅的貨物和服務必須使用第 44 號法令附錄 IV 中的第 01 號表格進行申報，並附上 VAT 申報單。

- ▶ VAT 減免政策適用期間自 2023 年 7 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日止。

4. 土地法的修改及補充之規定

越南政府於 2023 年 4 月 3 日發布第 10/2023/ND-CP 號法令（以下簡稱「第 10 號法令」），其提出修改和補充土地法之規定。該法令已於 2023 年 5 月 20 日生效。主要內容如下：

A. 對於頒發所有權狀予遊客住宿建案之規定

依據第 10 號法令，若投資者建造公寓式酒店 (Condotels)、旅遊別墅 (Tourist Villas)、及其他遊客住宿時滿足關於土地、建造、及房地產業務的所有規定，將向其頒發此建案的所有權狀。

該規定為首次為公寓式酒店和旅遊別墅等旅遊相關房地產提供所有權認證，並提供了之前缺乏的法律依據。

B. 允許為了實施投資計劃而改變水稻種植地、森林保護區、及森林特殊用地的土地使用用途之條件及標準新規定

越南政府於 2014 年 5 月 15 日所發布的第 43/2014/ND-CP 號法令提供了數項土地法的細節且明訂了程序，惟改變水稻種植地、森林保護區、及森林特殊用地的土地使用用途之條件及標準尚未被明確定義。

為了鼓勵投資及確保控制土地使用之用途，第 10 號法令補充及更改土地用途條件及標準如下：

- ▶ 投資政策 / 投資登記執照
- ▶ 縣級土地 (District-level land) 使用規劃
- ▶ 替代造林計畫；使用表層土及水稻種植地土之保護計畫

▶ 環境影響評估

C. 補充投資項目終止後土地收回之程序

第 10 號法令補充第 43 號法令的第 15b 及 65a 號條款，在投資項目終止的情況下，關於土地收回程序之規定，概述如下：

- ▶ 該投資註冊代理方或投資者須向土地所在之自然資源環境部發送書面終止通知，該情況存在一些例外。
- ▶ 該機構相對會查驗、確認、及收回土地。

請注意從投資項目終止後 24 個月內，如果投資者沒有轉移土地所有權及清算該地相關資產，越南政府將直接無償收回土地。

D. 當國家透過徵收或租賃來分配土地時，拍賣土地所有權的詳細條款

第 10 號法令在關於國家透過徵收或租賃來分配土地時，拍賣土地所有權上有更嚴謹的規定如下：

- ▶ 拍賣會參與人必須是越南政府規劃土地劃分或租賃之人選，同時須滿足當局對於土地劃分或租賃之條件。

- ▶ 當出現兩家或兩家以上之交叉持股公司，只有一家公司可參與土地所有權拍賣會。
- ▶ 拍賣會參與人需先行按照起拍價所計算拍賣土地地塊或面積總價值之 20% 支付押金。

除了國會於 2023 年 11 月 29 日發布的土地法所規定之外，第 10 號法令亦補充數項關於拍賣土地所有權相關條款如下：

- ▶ 起拍價格由國家主管機構所定。
- ▶ 拍賣應會針對每塊地分別進行。
- ▶ 房屋建設投資項目應備有經許可之 1/500 地形規劃圖。

E. 頒發土地所有權狀、房屋所有權狀、及其他與土地相關之資產的新法規

另外，第 10 號法令還有與頒發權證相關的新條款如下：

- ▶ 為了達到行政改革及縮短行政程序，第 10 號法令允許機構及個人根據當地情形線上執行註冊程序及頒發權證。
- ▶ 第 10 號法令之目的為使政府機構在頒發權證及確認對權證的更改時為機構及個人增加效率。因此，這些行政程序原則應在土地註冊辦公室 (Land registration office) 進行而非自然資源及環境部 (Natural Resources and the Environment)。

F. 區域全面經濟夥伴協定 (RCEP) 之原產地證明書 (C/O) 模板更新

於 2023 年 5 月 5 日，GDC 發布第 2114/TCHQ-GSQL 號函(以下簡稱「第 2114 號函」)關於 RCEP 規定的 C/O 模板 (C/O Form RCEP)。詳細內容如下：

- ▶ 中國國際貿易促進委員會 (CCPIT) 於 2023 年 5 月 1 日已發布 C/O Form RCEP 的新模板，第 2114 號 OL 隨函附上 C/O Form RCEP 的新模板。
- ▶ 中國已發布用於搜尋 C/O Form RCEP 的網路平臺來查詢 C/O 的有效性及進口商品的原產地。

G. 關於整合《對外貿易管理法》若干條款的通知

於 2023 年 4 月 26 日，越南工商部 (MoIT) 發布第 11/VBHN-BCT 號通知 (以下簡稱「第 11 號通知」)關於合併原先對外貿易管理法的有關規定：

1. 於 2018 年 5 月 15 日發布的第 69/2018/ND-CP 號法令詳細規範外貿管理法中的若干條例。
2. 於 2018 年 6 月 15 日發布的第 12/2018/TT-BTC 號通知詳細規範外貿管理法中的若干條例。
3. 於 2019 年 12 月 18 日發布的第 42/2019/TT-BTC 號通知修訂及補充 MoIT 發布關於報告制度的若干條例。

4. 於 2023 年 3 月 31 日發布的第 08/2023/TT-BCT 號通知修訂及補充 MoIT 發布關於依 HS Code 的進出口產品詳細清單的若干條例。

第 11 號通知的主要內容詳細如下：

- ▶ 附錄 1：MoIT 管理下禁止進口之消耗品、醫療設備及二手車的名單。
- ▶ 附錄 2：暫停交易、臨時進口、再出口及轉口 (Border-gate transfer) 之貨物清單。上列所述之清單不適用於從出口國家直接運輸至進口國家，而並不經過越南邊界的邊境轉移產品。
- ▶ MoIT 所發布之清單、報告、模板及發行機構如第 69 號法令所規範，如：自由銷售證書 (Certificate of Free Sale, “CFS”)、臨時進口再出口許可證、其他形式的臨時進口再出口許可證、臨時出口再進口許可證、轉口許可證。
- ▶ 關稅配額依據進口關稅配額相關規定辦理。

第 11 號通知於發布之日起生效。

H. 越南本地生產之機器及設備清單

於 2023 年 4 月 14 日，越南計畫投資部 (MoPI) 發布第 1/2023/TT-BKHDT 號通知 (以下簡稱「第 1 號通知」)，其宣布越南本地生產之機台、設備零組件、專用交通工具、原材料、資材及半成品等清單。

第 1 號通知有下列之附錄：

- ▶ 附錄 1：當地生產之專用車輛清單
- ▶ 附錄 2：當地生產之機台、設備及技術生產線清單
- ▶ 附錄 3：當地生產之建築材料清單
- ▶ 附錄 4：當地生產之原材料、資材、部件及當地可生產之零組件清單
- ▶ 附錄 5：當地生產之車用零組件清單
- ▶ 附錄 6：當地生產之機台、設備及供應石油活動的相關產品清單
- ▶ 附錄 7：當地生產之造船用原材料、資材及半成品清單
- ▶ 附錄 8：當地生產之電信用 (含訊息技術、數位內容及軟體) 產業之機台、設備、原材料、供應品及零件清單
- ▶ 附錄 9：當地生產之植物品種、牲畜品種、水產品種、化肥和農藥清單

第 1 號通知已於 2023 年 6 月 9 日生效。更多詳情請見該原文。

I. 越南海關總署 (GDC) 所發布之函文 (OL)

序號	公文文號	主題	摘要
1	1964/TCHQ-GSQL 2023年4月24日	針對加工出口企業 (EPE) 外部存儲服務的要求	<p>在EPE用來存儲進口轉出口用原材料及完成品的租賃倉庫中，若滿足以下條件則無須在EPE的各個庫存間設立隔離牆：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 有圍欄將其與外部空間隔開。 • 倉庫中只存放EPE的商品。 • EPE的倉庫中商品為分開存放的，並且有監控攝影機全天監控，以滿足海關查驗及監控需求。 • 所有EPE庫存倉庫皆有監控程序。
2	1917/TCHQ-TXNK 2023年4月21日	出口製造用之進口材料的稅收政策	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 如果一家越南企業使用E31表單進口原材料而以出口目地的生產(例如：生腰果)，然後交付部分原材料予其他越南企業加工(例如：生腰果去殼)，此加工合約根據原材料價值開立VAT發票，並於加工完成後出口(例如：腰果仁)，且根據商品價值開立VAT發票。 ▶ 兩家越南企業開立VAT發票來確認收入的行為並非重新加工進口商品以用於出口製造的相關規定。因此，根據上述說明，此類原材料加工的合作生產合約未享有進口稅之豁免。
3	1916/TCHQ-TXNK 2023年4月21日	關於鼓勵類投資項目之進口貨物停止享有免稅優待的稅收政策	<p>當一家企業預計辦理解散或終止營業而停止使用免稅清單後，海關將立即查核進口紀錄、會計帳簿、倉庫交貨單、倉單、貨物實際庫存，以及根據通報使用免稅清單為生產項目的免稅貨物、免稅進口原材料、物資和零組件的報告。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 進口用於製造及組裝成項目商品的原材料及零組件享有進口稅豁免。 ▶ 進口非使用於製造及組裝成項目商品的原材料及零組件未享有進口稅豁免。企業必須按照規定申報商品用途改變並繳納稅款。

序號	公文文號	主題	摘要
4	1796/TCHQ-KTSTQ 2023年4月18日	實施清關後查核 (PCCA)	<p>2023年清關後之海關查核，針對依計畫無需審查的企業，越南海關總署(GDC)已採取下列措施來支持企業：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 加強選取而縮小入選應查核的企業清單 ▶ 培訓以提高海關官員的專業經驗 ▶ 完成清算後查核程序以取代於2023年3月21日發布的第575/QD-TCHQ號決定。
5	1790/TCHQ - GSQL 2023年4月17日	實施進口商品的電子申報	<p>GDC完成了用於接收、核對、確認進口貨物艙單的系統(Manifest)建設。</p> <p>從2023年4月20號起，凡是使用陸路或水路進口商品至越南，此運輸的所有人、司機、或授權人需使用艙單(Manifest)來進行申報。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 申報網址： https://banke.customs.gov.vn/ktdb ▶ 登入帳號與密碼：與登入越南自動報關系統(Viet Nam Automated Cargo Clearance System, VNACCS)相同 (如遇到系統錯誤，須在邊境向海關提交紙本版艙單(Manifest)申報單(於2023年4月2日發布的第1505/TCHQ-GSQL函的第BKTTHH/2021/NK表)。 ▶ 一旦收到並查驗申報內容，且審核通過後，將通知申報人並提供申報編號、艙單收據編號、及所有關於此商品運輸的資訊。 ▶ 報關人將提供海關包含申報編號及艙單編號的艙單資訊，則商品將被允許進入越南。 ▶ 海關不會受理抵達關口但未及時使用線上系統或紙本進行艙單申報的運輸車輛及商品。
6	222/XNK-TLH 2023年4月13日	管理氫氟烴化合物 (HFC)之進出口	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 根據第05/2020/TT-BCT號通知，MoIT持續監督及授予氫氟烴化合物之進出口許可證至2023年12月31號為止。 ▶ 從2024年1月1號起，進出口氫氟烴化合物的貿易商必須遵照政府於2023年1月7號所發布的第06/2020/ND-CP號法令。



聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永專業服務團隊 聯絡人:

▶ 傅文芳 所長

分機 88886

越南市場服務

▶ 黃子評 安永台灣海外業務發展中心 越南區 主持會計師

分機 88685

▶ 孫孝文 安永台灣海外業務發展中心 東南亞稅務 執業會計師

分機 88681

▶ Owen Tsao(曹耀文) Ernst & Young Vietnam Limited Business Development, Director

行動+84 773 014 786

稅務服務

▶ 劉惠雯 營運長

分機 88870

▶ 林宜賢 國際及併購重組稅務服務 執業會計師

分機 88870

▶ 劉小娟 國際及併購重組稅務服務 副總經理

分機 67100

▶ 林 楷 稅務諮詢服務 協理

分機 75530

▶ 鍾振東 國際及併購重組稅務服務 協理

分機 67271

審計服務

▶ 黃建澤 營運長

分機 88886

▶ 劉榮進 執業會計師

分機 88800

▶ 羅文振 執業會計師

分機 75339

策略與交易諮詢服務

▶ 何淑芬 總經理

分機 88898

▶ 劉安凱 執行副總經理

分機 88806

安永金融產業稅務專刊

香港擬針對境內股權處分所得提供安全港規則



周黎芳
執業會計師



傅翔
經理

摘要

香港政府於三月發布討論文件（下稱「討論文件」），針對境內股權處分所得之稅務處理，向社會各界進行徵詢。該討論文件提出安全港規則以及適用條件，亦即若香港境內股權處分所得符合特定條件，可直接被視為無須課稅之資本利得。在諮詢期內所蒐集之意見將在立法過程中列入考慮。相關的立法修訂預計將於2023年末完成，並於2024年1月1日起生效。

背景

根據香港稅法規定，跨國企業在香港收取因處份股權產生之海外資本利得，只要符合香港被動性海外所得免稅（**Foreign Source Income Exemption, FSIE**）之豁免規定，即可適用免稅。同時，若香港公司在香港境內因處份股權而取得所得，如屬於資本性質，也無須課稅。

然而，對於在香港境內處分股權是否屬於資本性質，香港政府並無明確規定，而需根據基於個案之相關事實和情況（例如：進行同類交易之頻率、持有期、持股比例、購入或出售股權之理由等）進行「營業標記」（**Badges of Trade**）分析，以確定該處分利得應如何被歸類。

安全港規則

為了在不進行「營業標記」分析的情況下，依舊能判斷在香港的處分利得是否屬資本性質，討論文件中提出了一項安全港規則。根據該規則，在香港的股權處分所得在下列情況，將被視為香港的免稅資本利得：

- ▶ 投資者在處分前持有股權連續至少24個月，以及
- ▶ 所持有股權占被投資實體至少15%

若有所得通常不被視為資本性質，或認為濫用風險相對較高時，香港政府仍將透過「營業標記」分析的方式判斷所得是否符合資本性質。

我們的觀察與建議



- ▶ 自三月發布以來，討論文件尚在尋求各方意見。香港政府在立法過程中將考慮納入在諮詢期內所蒐集之意見，並預期該提案將於2023年下半年度通過，並於2024年1月1日起生效。
- ▶ 香港政府針對境內股權處分所得而設計的安全港規則參考新加坡稅法相關規定，討論文件的內容較新加坡稅法中20%之持股門檻更為寬鬆。我們建議有香港據點，並可能取得境內或境外處置股權所得之臺商金融企業（如：基金公司）可密切留意相關草案審議進度。根據立法內容，進行適當之股權處置安排，以提升集團整體稅務遵從效率。安永將持續為您追蹤香港稅務及相關法規的最新資訊。

創投事業面面觀：創業投資事業輔導辦法對營所稅之影響



蔡雅萍
執業會計師



柳詠
經理

摘要

臺灣擁有優秀出色的科技、金融和消費服務業等人才，包括工程師、研究人員、設計人員和行銷服務人員。這些人才在技術創新和產業發展方面具有豐富的經驗和專業知識，並在特定領域創新中有非常好的理念與想法。然而，他們面臨的一個挑戰是缺乏資金支持。而近年來，臺灣的創業投資事業（以下簡稱創投事業）蓬勃發展，創投事業不僅僅是提供資金，也運用本身的資源及專業能力協助新創公司的發展，例如人脈、產業鏈合作和建立商業模式等，這些資源對於新創公司的成功至關重要。

創投事業的支持，輔助臺灣的新創公司克服了資金困難的挑戰，並透過提供資金、專業知識和資源的協助下，成為推動創新創業和經濟發展的關鍵力量。然而，創投事業在不同階段的投資過程中，會與相關法規規定息息相關，例如創業投資事業輔導辦法（以下簡稱輔導辦法）及產業創新條例等，而這些法規往往也涉及不同的營利事業所得稅（以下簡稱營所稅）稅務議題。本期專刊希望提供一個更全面的視角，以幫助創投事業了解相關營所稅的法規資訊，我們更進一步分析和整理創投事業在不同階段的投資過程中，可能會面對之相關稅務議題及稅負的影響。

創業投資事業輔導辦法

輔導辦法的相關規定其實涵蓋了整個創投事業的投資過程，符合輔導辦法的規定對於營所稅申報而言具有重要意義，因為如符合輔導辦法的規定，則該創投事業可以認定為「非以有價證券買賣為業」，則未來出售屬於停徵證券交易所得之投資標的（即免納所得稅之投資標的），在營所稅申報時僅需將出售該免稅損益減除可直接歸屬之費用，不需依營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法的規定，分攤無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出。

創投事業組織形態的選擇

原則上創業投資事業並沒有限制其組織型態，如符合輔導辦法第3條規定成立之創投資事業，為符合「非以有價證券買賣為業」的先決條件。此外，民國108年7月24日修正產業創新條例第23-1條，符合相關規定之創投事業有限合夥組織可適用穿透式課稅，在營所稅申報時，不對該有限合夥組織課徵營所稅、所得基本稅額（最低稅負）及未分配盈餘稅，其營利所得及已扣繳稅款直接納入合夥人所得課稅與抵減。此修正提供給創投事業組織型態更優惠的組織選擇，再加上有限合夥組織型態最大之優點在於利潤可彈性分配及成員責任依其性質為普通合夥人或有限合夥人而有所不同，故已有許多創投事業採用有限合夥方式經營。我們彙總輔導辦法之規範如下：

組織型態	一般公司	有限合夥
經營團隊	<ul style="list-style-type: none">➢ 具備二人以上之經營團隊➢ 經營創業投資事業或投資產業之專業知識，能對具潛力之投資標的事業進行評估及投資決策	
資本額或出資額	<ul style="list-style-type: none">➢ 新臺幣二億元以上	<p>不適用穿透式課稅（依輔導辦法規定）</p> <ul style="list-style-type: none">➢ 新臺幣二億元以上 <p>適用穿透式課稅（依產業創新條例第23-1條規定）</p> <ul style="list-style-type: none">➢ 設立起五年度內分別達成逐年出資規範➢ 實收出資總額決定出資總額達規定金額➢ 累計投資新創事業公司達規定比例或金額➢ 第二年度起之資金運用達一定比率



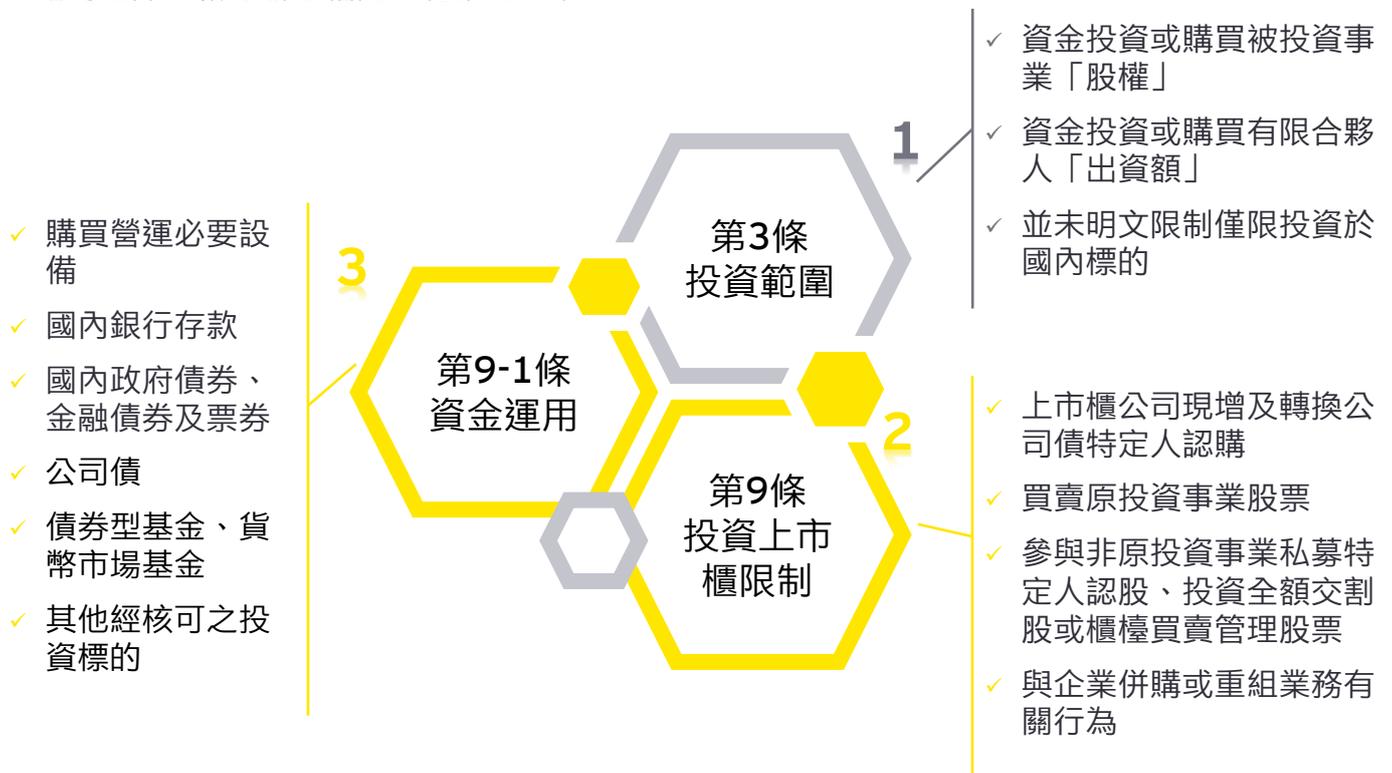
採用穿透式課稅者一經選定則不可變更，且自不符合規定之年度起，不得再使用穿透式課稅，需回歸所得稅法及所得基本稅額條例規定辦理。故創投事業於投資時應同時評估處分及取得投資標的之時點，以符合相關累計投資金額及境內外資金運用的限制。

不同投資階段可能面臨營所稅稅務議題



投資初期

此階段創投事業之投資期大多落在新創產業之種子期或成長期，而在此階段中創投事業會面臨到挑選投資標的、國內或國外投資標的之評估、以何種方式進行投資、閒置資金運用等投資策略的選擇。輔導辦法相關規範彙總如下：



創投事業未符合輔導辦法相關投資範圍的限制，則會被稅局認定不符合「非以有價證券買賣為業」，建議於投資前或營所稅申報時再次檢視是否符合相關規範。



投資中期

此階段投資專案開始成長，可能需要進一步的資金、技術支援或其他形式的幫助，而創投事業主要扮演角色就是進行投資後的管理。創投事業可參酌輔導辦法第3條的相關規定，對投資標的進行查訪、出席被投資事業之董事股東會，另外創投事業在投後管理應該扮演更積極的角色，提供各種附加價值的服務或協助，例如運用創投事業自身的資源及專業能力協助新創公司的發展。

而稅局針對營所稅查核時，會要求創投事業說明如何符合輔導辦法之規定，並要求提示投後管理的相關證明文件。常見爭議是創投事業僅提供董事會或股東會議紀錄作為投後管理的證明文件，未能提供經營、管理或諮詢服務等服務證明，因為會議紀錄通常是制式文件，較難清楚地辨別出創投事業具體提供的附加價值服務或協助，如何協助新創公司發展，這可能導致稅務機關認定未符合輔導辦法及「非以有價證券買賣為業」之規定。



- 建議創投事業除了取得會議記錄外，也需留存或建檔相關服務或協助的證明文件，如管理報告、建議報告或其他不限形式之服務證明等文件，創投事業亦可參考工業局之「加強投資策略性製造業推動計畫」及「加強投資策略性服務業推動計畫」投資問答作為投後管理的範例參考，充分展示所提供的附加價值服務或協助，以證明其符合輔導辦法的要求。
- 另外，在此階段，部分投資標的可能會發放股利予投資人。於營所稅申報時，創投事業應以權責發生年度認列被投資公司的股利收入，以符合稅法的規定。同時前述取得的股利，也可進一步判斷是否符合所得稅法第42條國內營利事業之免稅股利的規定，以享受相應的租稅優惠。



投資後期

此階段投資專案已成熟，創投事業啟動出場或退出的機制，以回收投資資金並認列處分損益或投資損失，故退出期面臨到的主要稅務議題如下：

	處分損益	投資損失
態樣	出售持有之投資標的	被投資公司減資彌補虧損、合併、破產或清算
相關稅務議題	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 出售符合公司法第162條規定簽證發行的股票，方能符合免稅證券交易損益。 ➤ 如符合輔導辦法相關規定，創投事業為「非以有價證券買賣為業」，列報證券交易損益僅需減除可直接合理明確歸屬之費用。 ➤ 如有列報證券交易損益，需計入基本稅額（最低稅負）計算，惟享有出售持有滿3年減半課稅之優惠。 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 皆需以「實現」者為限。如被投資事業在國外且無實質營運活動者，應以其具有實質營運之轉投資事業，因實際虧損之證明文件。 ➤ 列報年度及證明文件依態樣不同而有所差異。 ➤ 列報金額需以稅上原始投資成本計算。



在投資後期相關的稅務規定和處理相較其他期間更加複雜，以下溫馨提醒常見的營所稅申報注意事項：

- 如有列報免稅證券交易損益，稅局通常一併要求提示減除免稅收入之營業費用，其費用歸屬合理性為常見之稅務爭議。
- 出售持有滿3年減半課稅係採先進先出法計算持有期間，需有相關被投資公司歷年投資明細，以證明是否符合相關條件。
- 申報投資損失需特別注意列報年度是否能與相關證明文件相互勾稽，列報金額需特別注意是否以稅上原始投資成本計算。

我們的觀察與建議

- 創投事業輔導辦法雖提供具體規定，供創投事業在常見的營所稅議題遵循，包括：投資前遵守創業投資輔導辦法的投資方式要求，投資中期提供必要的管理和支援，以及在投資退出階段產生證交所得時，被認定為「以有價證券買賣為業」的困擾。但投資新創產業仍會面對各種複雜稅務議題，如對上述內容有不瞭解之處或欲取得進一步之資訊，歡迎隨時與我們聯繫。

證交稅條例部分條文修正 - 權證避險降稅



楊建華
執業會計師



許受昌
資深經理

摘要

為降低權證發行人調節避險部位之稅負成本，以提升其報價品質及投資人參與權證市場意願，促進權證市場發展，立法院於今年4月21日三讀通過「證券交易稅條例部分條文」修正草案（下簡稱本條例），其中權證避險證券交易稅（下簡稱證交稅）稅率由現行千分之3降至千分之1，本條例同年5月10日經總統公布後，權證避險降稅自今年11月10日起施行，為期5年至2028年11月9日。財政部並於同年5月25日預告其子法，即「權證避險專戶股票交易適用證券交易稅條例第二條之三第一項本文規定稅率辦法」（下簡稱權證避險降稅子辦法）草案，規定出賣認購（售）權證避險專戶之標的股票，適用優惠稅率之條件、範圍及避險必要範圍等，詳細內容請詳後續。

證券交易稅條例第2條之3第1項

經目的事業主管機關核准發行認購（售）權證，於該權證上市或上櫃日至到期日期間，基於履行報價責任規定及風險管理目的，自本條文生效日起5年內，出賣認購（售）權證避險專戶內經目的事業主管機關核可之標的股票者，其每日交易成交總金額在避險必要範圍內之部分，按每次交易成交价格依千分之一稅率課徵證交稅，不適用第2條第1款及前條規定。但按約定行使價格出賣標的股票與權證持有人者，仍應依第2條第1款或前條規定稅率課徵。

本條例修正重點

1		證券商基於 履行報價責任規定及風險管理目的 而出賣認購（售）權證避險專戶內經目的事業主管機關核可之標的股票，每日成交總金額在避險必要範圍部分，證交稅稅率自千分之3降至千分之1。
2		增訂代徵人及證券自營商應將 權證避險專戶之交易明細 列具清單，依規定期限送交該管稅捐稽徵機關。
3		因應權證避險股票交易證交稅稅率調整，證券商及稅捐稽徵機關亦須配合修正相關作業系統。
4		刪除加徵滯納金計徵方式及逾規定期限未繳納稅款移送強制執行之規定，回歸稅捐稽徵法第20條規定。

權證避險降稅子辦法草案重點摘要

	項目	草案重點摘要
1	適用範圍與除外規定	<ul style="list-style-type: none"> 權證發行人為提供所發行的認購（售）權證流動量，自行或委任其他流動量提供者，以回應報價要求或主動報價方式履行報價責任，而於該認購（售）權證上市或上櫃日至到期日期間，依風險管理措施自行或委託風險管理機構建立及調節避險部位，出賣認購（售）權證避險專戶內標的股票，每日交易成交總金額在避險必要範圍內的部分，按每次交易成交价格，依千分之1稅率課徵證交稅；超過部分則不適用之。
2	避險必要範圍認定	<ul style="list-style-type: none"> 按「權證避險專戶交易明細表-每日相同標的股票之各檔權證交易資料」之「合計」欄位所列「預計賣出標的股票避險金額」認定之。 融券賣出標的股票避險部分，按該金額細項項目「賣出認售權證」及「避險比率變動賣出股票-認售權證」總數認定之。
3	控管機制及查核程序	<ul style="list-style-type: none"> 權證發行人應建立適當控管機制，並落實執行及留存紀錄之相關事項。
4	交易紀錄提供要求	<ul style="list-style-type: none"> 稅捐稽徵機關因業務需要得要求權證發行人提供履行報價責任買賣認購（售）權證及認購（售）權證避險專戶內標的股票之買賣交易紀錄，權證發行人不得拒絕提供。

我們的觀察與建議



「權證避險降稅」指的是權證發行人因應現股價格變動或權證被賣回，進而調節避險部位，原本於賣出股票時需支付之3‰證交稅，本次證交稅條例修正後將調降至1‰。「權證避險降稅法案」歷經逾10年的立院攻防戰後終三讀通過並將於今年11月10日正式上路，目前看來，權證避險證交稅稅率的調降的確將可能對市場帶來積極且正面的影響，包括提升報價品質和促進市場發展，但仍需待正式實施後進行後續觀察。此外，財政部亦已於今年5月24日預告權證避險降稅子辦法，其重點在於「避險必要範圍」之認定，依財政部所新增之「權證避險專戶交易明細表」，即可明確看出買進、賣出之歷程，在此，須提醒注意的是，只有表中所列「預計賣出標的股票避險金額」部分可適用1‰之證交稅稅率。

建議權證發行人應充分利用稅率調降的機會，藉以降低交易成本，並應依相關法令準備相關證明文件，也為權證發行人增加了遵循成本。如公司管理階層對於「權證避險降稅」之適法性有相關疑問，亦建議可以進一步尋求專業人士之協助。

安永金融產業財務報告 / 股東會年報
編製編製與核對自動化解決方案介紹



詹大緯
資深副總經理



林佳儀
經理

摘要

針對金融產業多仰賴人工編製財務報告、股東會年報，安永已發展出一系列自動化解決方案進行協助，本文將簡述自動化解決方案之運作模式，並介紹此解決方案對金融產業所帶來之影響及效益。

金融產業財報/年報編製與核對的挑戰

目前金融產業編製需求，包含：1. 每季/年個體財務報告與合併財務報告、2. 股東會年報：進行方式又可區分為

- ▶ 各財會單位分別提供資料再由主辦人員人工彙整編排，反覆核對調整後再委託會計師事務所產製列印。
- ▶ 公司各部門分別提供資料再由會計單位人工彙整編排，反覆核對調整後再提供給印刷廠商美編印製。

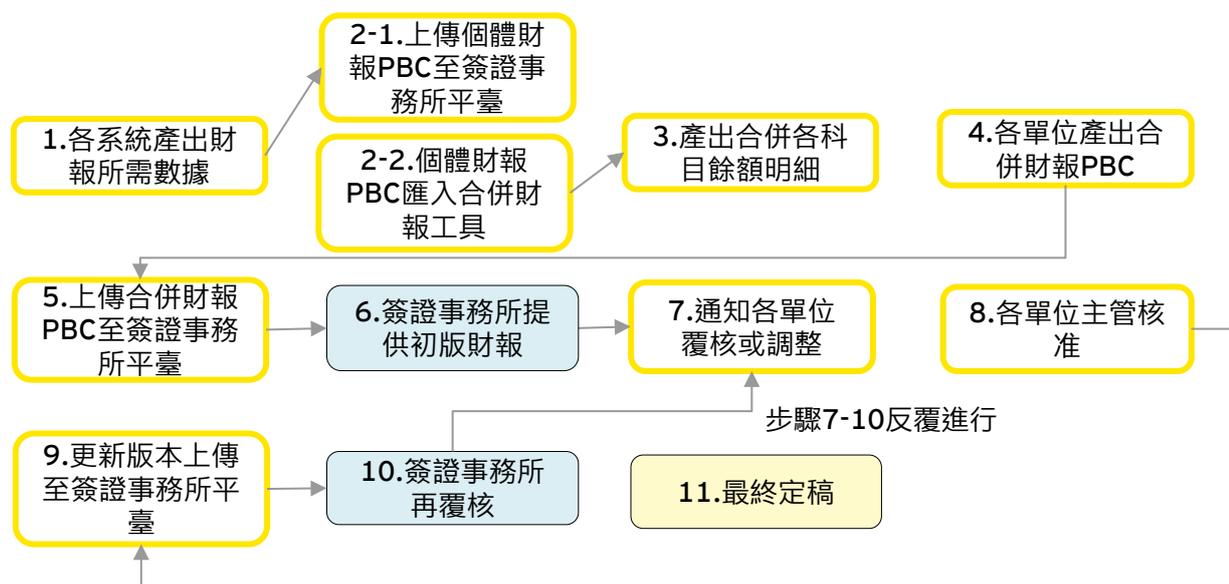
現況編製與核對困難點：

- ▶ 資料彙整多仰賴主編人員，以人工方式，取得各單位PBC、附註底稿
- ▶ 仰賴人工進行前期數比對與勾稽
- ▶ 報告內容審核方式無標準
- ▶ 仰賴人工進行彙整、排版
- ▶ 各單位承辦人員提供資料方式有信件、檔案，無統一格式及管道
- ▶ 各單位提供時間不固定，人員彙整時程反覆且被動
- ▶ 各單位提供資料版本眾多，人員難控管內容版本
- ▶ 各季/年度欲揭露內容不同，需因應編核不同報告規格
- ▶ 事務所審計後如需調整內容，主編人員需再與承辦人員接洽，取得調整資料進行彙整
- ▶ 編核需另整合不同檔案格式的財報內容，如：資產負債表、綜合損益表、權益變動表、現金流量表

自動化解決方案案例介紹

- 以每季財務報告編製與核對為例

編製財務報告頻率高，每季度/年度皆有相應揭露的財務報表，PBC (Provided by Client) 彙整及數字勾稽，需高度仰賴主編人員與各單位承辦配合，經常需反覆修改、合併，如遇承辦人員置換、負責內容調動，主編人員須自行掌握，編製期間往往急迫送印，缺乏一套系統性、標準化的編核流程。原始編核作業流程如下：



自動化解決方案設計方向

安永熟知金融產業財務報告的編核流程，分析歸納出其痛點，運用low code的自動化工具，將以下的設計目標整合至自動化解決方案中：

- ▶ 制訂標準作業程序
- ▶ 流程優化再造
- ▶ 評估自動化風險並管理
- ▶ 建立權限控管機制
- ▶ 客製化作業模板
- ▶ 對接內/外部系統

導入後的自動化作業包括：

- ▶ 事務所平臺資料下載與上傳（批次處理PBC）
- ▶ 財報前期數自動擷取
- ▶ 自動檢核財報資訊及勾稽結果
- ▶ 自動發送編輯通知與催繳通知
- ▶ 自動產製財報內容
- ▶ 財報前後版本自動比較確認並發送審核通知

自動化解決方案效益分析

過往承辦人員需投入**2-4週**時間才能完成財報編製作業，但導入此自動化解決方案後，承辦人員僅需**3-5天**時間即可完成。

效益評估

- ▶ 減少人員時間投入成本，增加編製效率
- ▶ 整合各單位承辦窗口，統一規格，降低錯誤率
- ▶ 承辦人員可投入維護財報品質，而非基礎的彙整作業
- ▶ 建立財報編製作業SOP，有利日後作業輪調

自動化延伸機會

- ▶ 官網財務資訊揭露
- ▶ XBRL申報
- ▶ 年度財務報告/股東會年報 編輯自動化
- ▶ 其他定期須編製的報告（例如ESG永續報告書）

總結

運用自動化方式準備法令遵循相關的報告是國際金融產業的趨勢，如此方能釋放日益高漲的人力，投入在更高價值的業務活動。本次介紹的財報/年報編製與核對作業流程，可作為國內金融產業試行自動化法遵報告的第一步，日後可以此為基礎再繼續推廣。 ■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

聯絡人:

- | | |
|----------------------------|----------|
| ▶ 傅文芳 安永聯合會計師事務所 所長 | 分機 88866 |
| ▶ 劉惠雯 稅務服務部 營運長 | 分機 88858 |
| ▶ 楊建華 公司稅務諮詢服務 執業會計師 | 分機 88875 |
| ▶ 蔡雅萍 公司稅務諮詢服務 執業會計師 | 分機 88873 |
| ▶ 林志仁 移轉訂價服務 執業會計師 | 分機 88812 |
| ▶ 周黎芳 國際及併購重組稅務諮詢服務 執業會計師 | 分機 88872 |
| ▶ 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 |
| ▶ 陳怡凡 移轉訂價服務 資深協理 | 分機 67106 |
| ▶ 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 |

全球貿易及供應鏈稅務諮詢服務季刊

海關完稅價格加計項目 - 以權利金為例

現今全球化趨勢下跨國企業間交易頻繁，為配合各地商業需求，發展出各式態樣的進出口營運模式與貨物交易型態，進而衍生出不同類型之交易相關費用。近年來各地海關亦對於進口貨物完稅價格中應加計之各項費用加強查核，尤其是企業間進口貨物相關權利金是否應加計於完稅價格中，產生諸多爭議與討論。以下安永將帶您認識何謂關務體系中定義之權利金，以及臺灣與國際間關於權利金是否應加計於完稅價格之相關規範與案例討論。

臺灣關稅法相關規範

臺灣作為世界貿易組織（World Trade Organization, WTO）成員國，應遵守 Agreement on the Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994（1994 年關稅及貿易總協定第 7 條執行協定，下稱 GATT 關稅估價規則），而臺灣關稅法亦是按照 GATT 關稅估價規則之規定訂立。按 GATT 關稅估價規則第 8 條之註釋第 1 項第 (c) 款及關稅法第 29 條第 3 項第 3 款所示，若該費用與進口貨物相關，且屬該進口貨物的交易條件，須將權利金加計至完稅價格中。

又，臺灣關稅法施行細則第 12 條第 2 項中定義所稱權利金及報酬，指為取得專利權、商標權、著作權及其他以立法保護之智慧財產權所支付與進口貨物有關之價款，但不包括為取得於國內複製進口貨物之權利所支付之費用。

綜上所述，所謂應加計至進口貨物完稅價格之權利金，係指依交易條件由買方支付之費用，目的為取得專利權、商標專用權、著作權及其他以立法保護之智慧財產權所支付與進口貨物有關之價款均屬之。

國際組織相關見解

世界關務組織（World Customs Organization, WCO）為確保會員對關稅估價協定解釋及適用一致性，於 1995 年成立關稅估價技術委員會（Technical Committee on Customs Valuation, TCCV），旨為探討關稅估價協定技術面事項，於完稅價格核估適用產生疑義時，藉由會員國相互切磋交流，取得實務經驗與相關建議，並將會議中之決定作為指導準則，供各國作為案例與指引參考，以確保各國對協定解釋及適用之一致性處理。

依此，TCCV 就 GATT 關稅估價規則之說明，發表一系列的估價建議，供進口人參考以判斷貨物之特定交易費用是否應加計至進口貨物完稅價格。以下安永帶您閱讀於討論權利金是否應加計於完稅價格時，可參考之 WCO TCCV 估價建議摘錄，以瞭解國際間對於此議題之見解與看法。

WCO TCCV 估價建議

估價建議 4.13

- ▶ 案件背景：進口人 I 向外國製造商 M 購買貨物進口，並同時向其他供應商購買貨物。此外，I 向關聯企業之權利擁有者 C 支付權利金以取得使用商標之權利。I 向

M 與其他供應商購買之貨物皆於進口前貼上 C 所有之商標。

- ▶ 估價建議：此案係討論進口人 I 支付關聯企業之權利擁有者 C 之權利金，是否應被計入向外國製造商 M 與其他供應商進口貨物之完稅價格。TCCV 認為，一般而言權利金如與進口貨物有關，且依交易條件應由買方直接或間接支付權利金時，該權利金應計入完稅價格。於本案例中，貨物乃根據不同合約向不同廠商進口，故權利金之支付與進口貨物無直接相關。又，進口人無需支付權利金亦可進口該貨物，因此權利金非進口貨物之交易條件。故，此案中之權利金不應加計至進口貨物完稅價格。

估價建議 4.17

- ▶ 案件背景：進口商 A 與外國權利擁有者 B 簽定特許權協議，A 僅能向 B 或其授權認可之廠商購買原材料，用於 A 所在國生產產品並經營品牌商店。該進口材料本身並未包含專利權，惟在此協議下，A 須支付 B 權利金以使用 B 之商標與系統，其權利金係以進口材料生產產品之銷售利潤百分比計算之。
- ▶ 估價建議：此案主係討論進口商 A 按此特許權協議支付外國權利擁有者 B 之權利金，是否與進口貨物有關而應被計入進口貨物之完稅價格。TCCV 認為在本案例中，權利金之支付僅為於進口後產品銷售使用之系統中使用權利擁有者的品牌，因此與

進口貨物無關，故不應加計至進口貨物完稅價格。

估價建議 4.19

- ▶ 案件背景：V 國進口商 E 向 U 國專利持有者 F 購買專利濃縮液，該濃縮液無使用專利工藝，僅需以水稀釋及將 F 所有之商標標於包裝即可於 V 國販售。關於專利濃縮液銷售條件中，包括 E 需支付權利金予 F，以取得專利濃縮液之使用或轉售的權利及使用商標的權利，該權利金係以產品之銷售價格百分比計算之。
- ▶ 估價建議：此案主係討論進口商 E 支付予專利持有者 F 之權利金，是否與進口貨物有關而應被計入進口貨物之完稅價格。TCCV 認為本案因進口之濃縮液無使用專利工藝，僅需以水稀釋及使用 F 之商標於包裝上，即可於 V 國販售，因此權利金可視為與進口貨物有關，故應加計至進口貨物完稅價格。

臺灣權利金相關案例判決

臺灣海關於討論權利金是否應加計至進口貨物完稅價格之案件時，除上述 WCO TCCV 估價建議外，亦常援引臺北高等行政法院 100 年度訴字第 1013 號判決作為權利金相關之案件判斷參考，以下摘要案件背景及判決結果。

- ▶ 事實概要：外商在臺分公司甲公司向外國關係企業 A 公司採購並進口集團商標之貨物，又因銷售商品模式之特殊性，甲公司與外國關係企業 B 公司簽訂授權合約並支

付權利金，以取得使用直銷網路等授權資產，且 B 公司依約需提供甲公司直銷之訓練與程序等之專業知識。臺灣海關將進口貨物改按原申報價格加計權利金補稅，甲公司對此決議不服，並提起行政訴訟。

- ▶ 甲公司主張：支付予 B 公司之權利金與進口貨物未有任何直接或間接關聯，且非甲公司取得該進口貨物之交易條件，故不應加計至進口貨物完稅價格。具體理由摘錄部分如下：

- ✓ 與進口貨物無關：甲公司為多層次傳銷業者，銷售模式高度仰賴培訓、提供支援服務及激勵策略、建構銷售獎勵計畫等營運活動，甲公司依據授權合約支付 B 公司權利金，係單純為取得直銷網路等授權資產以在臺灣銷售貨物，與進口貨物無關。

- ✓ 非進口貨物之交易條件：授權合約中並未禁止甲公司僅能透過 B 公司之通路銷售進口貨物。換言之，即使甲公司無支付權利金，仍可透過其他通路銷售進口貨物。此外，甲公司亦可利用授權資產銷售臺灣生產之商品，以凸顯該權利金與進口貨物間並無實質關聯性，更非該貨物進口時之交易條件。

- ▶ 臺灣海關主張：該權利金與進口貨物之銷售產生對價關係，與進口貨物有關。又，授權合約中權利金之支付與貨物購買合約有制約之效，權利金亦為進口貨物之交易

條件，故應加計至進口貨物完稅價格。具體理由摘錄部分如下：

- ✓ 與進口貨物有關：甲公司與 B 公司簽訂之獨立銷售協議書，顯示如欲成為臺灣地區販售集團產品之獨立通路商，須獲得 B 公司之審核核准，且獨立通路商之銷售、獎勵行為受 B 公司所控制，因此權利金與進口貨物有關。

- ✓ 為進口貨物之交易條件：甲公司與 B 公司簽訂之授權合約與貨物購買合約兩者看似互相獨立，實際上授權合約權利金之支付與貨物採購合約有制約之效，致使權利金成為進口貨物之交易條件。

- ▶ 法院見解：法院採用海關之主張，認為甲公司所購入之商品，僅能銷售給受 B 公司控制之人或經雙方同意之對象，故權利金為進口貨物之交易條件。另，依授權合約可知甲公司未支付權利金予 B 公司將無法進口該貨物，故權利金與進口貨物之銷售產生對價關係，即與進口貨物有關。綜上所述，甲公司支付之權利金為進口貨物之交易條件，且該權利金與進口貨物有關，故應加計至進口貨物完稅價格。

安永觀點

進口人支付之各類型權利金是否屬應加計至進口貨物完稅價格之項目，依其交易模式及其支付目的，而有不同見解與看法。如前述說明，臺灣海關實務上常見參考 WCO TCCV 之相關案例與建議，作為關務爭議之判斷依據。

如按 TCCV 估價建議 4.13 之說明，須檢視進口人是否必須支付特定費用才得以進口貨物。其結論為，若貨物乃根據不同合約向不同製造商進口，該特定費用之支付與進口貨物無關，非該貨物之交易條件。另，若進口人支付費用之目的與進口貨物無關，僅與授權人之品牌及系統在進口後的產品銷售有關，參照 TCCV 估價建議 4.17 之結論，不應加計至進口貨物完稅價格。因此，於不同交易模式下，進口人應考量支付費用之目的，以明確該費用是否應加計至進口貨物完稅價格。

另一方面，依 TCCV 估價建議 4.19 之見解，如權利金之支付依交易事實要件係為進口貨物之交易條件，且該權利金可視為與進口貨物有關時，若該權利金尚未包含於實付或應付價格內，則應加計至進口貨物完稅價格。

又，前述訴字第 1013 號判決發布後，臺灣海關常援引以作為權利金類型案件判決依據。因此，進口人應檢視現行之授權合約。若進口人未支付權利金即無法進口貨物，則權利金與進口貨物之銷售產生對價關係，即

權利金可能與進口貨物有關。換言之，進口人應斟酌事實及支付費用之本質與目的，思考該權利金之支付是否應加計至進口貨物完稅價格，而非以權利金費用皆須加計或不加計於完稅價格一概而論。

綜上所述，因國際貿易頻繁而衍生之各式權利金交易性質，應視其支付目的與條件，而檢視是否為進口貨物完稅價格之加計項目。且因國際組織與臺灣海關陸續發布之見解與規定繁多，進口人應綜合檢視費用性質與相關交易合約，進一步判斷自身交易情況是否適用特定見解之案例或規定。未來臺灣海關是否參照國際發布之相關見解，制定參照指引仍待觀察，但建議企業應綜合考量現行規定後，主動且正確申報應加計之權利金於進口貨物完稅價格，以避免海關之查核。再者，建議企業定期檢視自身現行交易模式及相關交易合約，若發現相關權利金之支付存在須申報於進口貨物完稅價格之潛在風險，應儘速向稅務專家諮詢，以協助企業以關務角度研擬可行之稅務策略。■

聯絡電話: +886 2 2757 8888

聯絡人:

- | | | | |
|-------------|----------|------------|----------|
| ▶ 劉惠雯 營運長 | 分機 88858 | ▶ 李渝秀 協理 | 分機 67105 |
| ▶ 林宜賢 執業會計師 | 分機 88870 | ▶ 簡至淵 資深經理 | 分機 67176 |
| ▶ 吳雅君 執業會計師 | 分機 88833 | ▶ 許瑞琳 資深經理 | 分機 67839 |
| ▶ 楊建華 執業會計師 | 分機 88875 | | |

各國與 BEPS 相關之最新法令動態

重點摘錄

今年下半年度在歐盟（EU）和經濟合作暨發展組織（OECD）將在塑造國際稅收的新格局方面，帶有重大進展。歐盟於近日陸續發布了許多新的提案，例如防止空殼公司濫用的脫殼（Unshell）提案及簡化相關扣繳程序的FASTER提案。另外，歐盟政策制定者亦有許多關於導入新制度的構想，例如歐盟金融交易稅和加密貨幣稅等。

在 BEPS 2.0 方面，未來幾週在支柱一和支柱二上將有重大進展，各國亦相繼對實施兩支柱內容舉行公開徵詢並公布預計實施時程。

雖然以實施支柱一為目標的多邊協議預計在 2023 年 7 月制定完成，但尚不清楚政策制定者是否能在剩餘的期限內解決現存的技術和政治問題。包容性架構成員將於 7 月 14、15 日舉行 G20 高峰會前展開會議，這將是支柱一是否達成重要里程碑的關鍵會議，此次會議可能也會確定有關支柱二之未解決問題和相關作業流程。

另外，國際會計準則理事會（IASB）針對支柱二發布修訂的國際會計準則第 12 號公報（IAS 12），該規定將對臺商於適用支柱二時有所影響，相關內容請參下表說明。

	內容
IASB	<p>2023年5月23日，國際會計準則理事會（IASB）發布《國際稅務改革-支柱二模型規則-對IAS 12的修訂》（修訂）。IASB於此次修訂對準則進行修改，以：（1）為受影響實體提供及時的幫助；（2）避免在實施支柱二的過程中出現對IAS 12所得稅的不同解釋；以及（3）在支柱二立法生效前後改善向財務報表使用者提供的資訊品質。</p> <p>該修訂引入：（1）對於由實施支柱二所產生的遞延稅款的會計處理，引入強制性的暫時例外（Mandatory Temporary Exemption）；以及（2）對受影響實體的揭露要求，以幫助財務報表使用者更好地了解實體因支柱二相關立法產生的所得稅風險，特別是在其生效之前。</p> <p>其中強制性的暫時例外（如有適用需要揭露）將立即生效。其餘揭露要求於2023年1月1日或之後開始的年度報告期間開始適用，但不適用於在2023年12月31日或之前結束的任何期中報告期間。詳細內容請參閱安永於2023年5月26日發布之稅務快訊。</p>

詳細內容

有關各國近期針對 BEPS 2.0 所採取之行動彙整如下表：

國家/經濟體	內容
OECD	<p>G7領導人重申致力於實施支柱一和支柱二的承諾</p> <p>2023年5月19日至21日，G7領袖在日本舉行年度高峰會。該峰會發布一份公報，總結會議中討論的主要議題。在國際租稅方面，公報中重申了G7各國財政部長和央行總裁先前在2023年5月13日做出關於在全球儘速實施支柱一和支柱二的承諾。</p>
巴哈馬	<p>巴哈馬宣布將計畫實施支柱二</p> <p>巴哈馬於2023年5月17日發布一份公眾諮詢，宣布可能實施新企業所得稅（CIT）制度以及實施支柱二。根據諮詢文件，為設法於2024年1月開始對符合支柱二規則適用範圍內的集團實施最低稅負制，巴哈馬對前述集團提供相關的財務誘因。巴哈馬預計將先導入合格當地最低稅負制（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT），儘管巴哈馬不太可能在2024年之前全面實施新的CIT制度，但透過QDMTT的導入將可以使新制度的實施能逐步發展。</p>
捷克	<p>捷克發布關於支柱二的立法草案</p> <p>在2023年5月15日，捷克共和國發布一份將支柱二納入國內立法的草案，草案內容基本上遵循歐盟關於最低稅負的指令。此草案包括於2023年12月31日或之後開始實施計入所得法（IIR）和當地最低稅負制（DMTT），以及於2024年12月31日或之後開始實施否准扣抵法（UTPR）。另外，此草案根據OECD的指引納入避風港條款，且根據草案，企業有義務在申報期間結束後10個月內提交DMTT的申報書。</p>
根西島、曼島和澤西島	<p>根西島、曼島和澤西島關於實施支柱二的聯合聲明</p> <p>在2023年5月19日，根西島、曼島和澤西島宣布其對實施支柱二達成共識。此方式將包括自2025年起實施IIR和DMT，以使集團收入超過7.5億歐元的大型跨國企業適用15%的有效稅率。</p>
荷蘭	<p>荷蘭發布關於支柱二的立法草案</p> <p>荷蘭政府於2023年5月31日向議會提交將支柱二納入國內立法的草案，該草案遵循了2022年10月公開諮詢的立法提案。此草案與歐盟指令一致，使IIR和UTPR分別於2023年12月31日（或之後）及2024年12月31日（或之後）的財務報告年度開始生效。草案也導入DMTT，並將於2023年12月31日或之後的財務報告年度開始生效。此外，該草案亦根據OECD指引納入了過渡性避風港條款，並保留實施永久性避風港條款之空間。此草案亦有納入與程序方面相關之規範，如申報義務、罰款和新稅務實施程序等。</p>
紐西蘭	<p>紐西蘭發布關於支柱二的立法草案</p> <p>2023年5月18日，紐西蘭發布實施支柱二的立法草案，以導入跨國補充稅（Multinational Top-Up Tax）、IIR以及UTPR的規定。值得注意的是，該草案導入一個與QDMTT相比適用範圍更受限的DMTT。紐西蘭於當地實施的IIR規定僅適用於總部於紐西蘭的跨國集團，適用範圍比QDMTT更小。跨國補充稅將適用於年度集團收入超過7.5億歐元的跨國企業集團，它被歸類為附屬稅，而不是所得稅。此外，該草案明確規定，這些規則優先於與紐西蘭的租稅協定（除非協定中特別提到GloBE規則）。跨國補充稅的實施日期將由政府另外訂定，針對IIR和UTPR，實施日期將不會早於2024年1月1日和2025年1月1日。</p>

國家/經濟體	內容
挪威	<p>挪威發布關於支柱二的立法草案供公眾諮詢</p> <p>2023年6月6日，挪威發布支柱二草案供公眾諮詢。草案內容包含了IIR和DMTT，這些措施計畫於2024財政年度生效。雖然挪威政府於諮詢文件中澄清，財政部將於日後納入有關實施UTPR的建議，但該草案目前尚未包括UTPR條款。此外，草案根據OECD指引納入了過渡性避風港條款，與歐盟指令類似，該草案之適用對象涵蓋年度收入超過7.5億歐元門檻的跨國企業集團和國內的大型集團。公眾諮詢截止日期為2023年8月1日。</p>
瑞士	<p>瑞士發布關於支柱二的公眾諮詢</p> <p>2023年5月24日，瑞士聯邦委員會開始第二次公眾諮詢，以制定在過渡期間內有關支柱二最低稅負制的草案。此草案包含稅務義務、瑞士成員實體的聯合責任以及程序和刑事稅法有相關的新規範。針對此草案的評論確認過渡性避風港規則的應用，以及將UTPR延後至最早自2025年1月1日起才開始實施，以和歐盟一致。公眾可以在2023年9月14日之前對所提出的草案發表評論，此法令預計自2024年1月1日起生效。</p>
泰國	<p>泰國發布新措施以緩解因實施支柱二而對現有租稅優惠政策的潛在影響</p> <p>最近，泰國投資委員會（BOI）發布第1/2566號通知，該通知導入了一項新措施，以減輕支柱二對現有租稅優惠政策的潛在影響。根據新措施，符合條件的公司（即已經從租稅優惠政策中受益的公司和年度集團收入高於7.5億歐元的新申請者）現在有機會轉換其當前適用的稅收豁免政策或申請適用新措施，該新措施提供50%企業所得稅的減免。此措施將導致有效稅率降至10%，且最長期限為10年。企業必須滿足某些條件方能適用此新措施，另外也需要遵循特定的申請程序。BOI隨後可能會發布進一步的指引和說明。</p>
美國	<p>美國制定相關法令以不鼓勵各國實施UTPR</p> <p>2023年5月25日，美國眾議院歲入委員會（House Ways and Means Committee）主席與每位共和黨成員一同提出一項法案，旨在阻止各國採用支柱二UTPR。該法案反映了對導入UTPR的擔憂，因其將對適用美國稅收優惠而於根據支柱二計算時有效稅率低於15%的美國跨國企業產生潛在影響。此草案將增加總部位於實施UTPR國家的公司其美國來源所得稅負。此外，該草案也適用於對美國收入課徵且符合特定對外或歧視性稅收定義的其他外國稅。</p>

我們的觀察

在 BEPS 2.0 方面，各國相繼對實施兩支柱內容舉行公開徵詢並制定相關法案，值得注意的是，國際會計準則理事會（IASB）亦針對支柱二修訂了 IAS 12 並發布國際中小企業財務報導準則之修正草案，以提供及時的會計指引予受影響實體，並提供財務報表使用者良好的資訊品質。

有鑑於包容性架構成員將於近期內舉行 G20 峰會前展開會議，後續預計還會發布更多其他有關兩支柱的行政指引，建議投資人密切關注有關 BEPS 2.0 在各國實施的後續動態，安永亦將持續為您追蹤並彙整後續重要草案以及相關施行細節，並為您整理分析具體規則及健全配套之實施計畫。■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

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 | 分機 88858 | ▶ 陳怡凡 資深協理 | 分機 67106 |
| ▶ 林宜賢 執業會計師 | 分機 88870 | ▶ 馮葦祺 執行總監 | 分機 67273 |
| ▶ 周黎芳 執業會計師 | 分機 88872 | ▶ 鍾振東 協理 | 分機 67271 |
| ▶ 林志仁 執業會計師 | 分機 88812 | ▶ 林 楷 協理 | 分機 75530 |
| ▶ 劉小娟 副總經理 | 分機 67100 | | |

移轉訂價洞悉（一）

為因應全球化及數位經濟發展，有關課稅權與稅收利益係各個國家之間博奕的焦點。有鑒於此，經濟合作暨發展組織（OECD）/二十國集團（Group of Twenty, G20）為防止稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）包容性架構（Inclusive Framework）於 2021 年 7 月 1 日發布及同年 10 月 8 日更新發布「解決經濟數位化課稅挑戰之兩項支柱聲明」，獲 137 個 BEPS 包容性架構成員支持。本期將就 BEPS 2.0 之支柱一（Pillar One）全球利潤分配稅制做一個簡單的介紹。

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



黃鈺書
經理

Transfer Pricing



BEPS 2.0 支柱一之緣起

隨著行動與智慧資訊技術所帶來的數位化發展，加上COVID-19疫情對生活型態改變的推波助瀾，企業價值創造已不再是傳統製造產品的價值鏈。跨國集團企業僅需經由網路，運用大量客戶群獲得廣大收益，例如：利用網路平臺或互動式網站由海外用戶留言分享、按讚，藉此吸引廣告商投放廣告收取營利等，導致價值創造、所得來源地與課稅地出現不一致的結果。

針對跨國集團營運模式的改變與數位轉型，過去傳統國際稅法上以實體經濟為主，即透過企業於他國之常設機構(Permanent Establishment, PE)實體課稅關聯的概念，已逐漸不合時宜。

因此，為因應企業新型態的商業模式，支柱一聚焦於數位經濟時代衍生之課稅議題，現在，讓我們一起來了解什麼是支柱一：全球利潤分配稅制吧！

支柱一主要是由數額A、數額B及租稅確定性所組成

數額A
(Amount A)

新經濟關聯性(Nexus)原則

跨國企業集團之部分剩餘利潤重新分配至有經濟關聯性之市場租稅管轄區

數額B
(Amount B)

建立各國統一之計算方式

針對標準化行銷及配銷活動產生之報酬，建立各國統一計算之方式，以簡化移轉訂價行政成本

租稅確定性
(Tax Certainty)

租稅爭議之解決機制

透過具約束力的爭議預防與解決機制避免雙重課稅





數額A 是什麼？數額A所指之新經濟關聯性為何？

數額A處理疑義：市場所在管轄區無法分配或歸屬利潤之課稅問題（釋例）

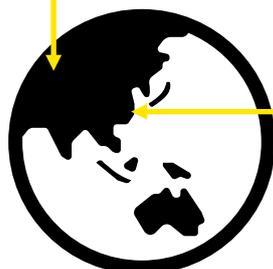


- ▶ UPE為 R 國之跨國集團，開發重要演算法應用程式等無形資產。
- ▶ UPE透過該應用程式提供S國(市場所在國)使用者所需的自動化數位服務以取得營業收入。
- ▶ S國現行所得稅制及避免雙重課稅協定均以「是否構成PE」作為認定經濟關聯性，以及S國是否能對外國跨國集團課稅之要件。
- ▶ 惟UPE採用數位化營運模式，其銷售數位化服務等相關營運活動，於S國不會形成PE，且於S國無子公司。
- ▶ 即使UPE自S國於一會計年度取得高達1億歐元之營業收入，因UPE在S國並無 PE，除非S國有推行數位稅，否則S國並無法透過傳統國際租稅制度針對1億歐元進行課稅，S國就該1億歐元並無課稅權。

依照數額A的設計，只要達到門檻的跨國企業(左下)，則符合適用數額A。縱使於市場所在管轄區並無應稅實體(Physical Presence)，倘符合以下條件之市場所在管轄區(右下)，即可依「新經濟關聯性」及「收入來源(Revenue Sourcing)」認定，視為達到「經濟關聯性」收入門檻，則可以集團利潤率超過10%的部分，視為剩餘利潤，再以剩餘利潤之25%，依收入比例重新分配至市場國課稅。

跨國企業

- 收入達200億歐元
- 稅前淨利率>10%
- 排除探勘採掘業、金融服務活動



市場所在管轄區

- 一般管轄區：自此轄區取得收入達 100萬歐元以上
- GDP 低於 400 億歐元之管轄區：自該管轄區取得營業收入達 25 萬歐元以上



數額B是什麼？

數額B係使用公式化、符合常規交易原則之方式，於市場所在管轄區對從事標準化行銷及配銷活動(Baseline Marketing and Distribution Activities) 例如：使用消費商品或客戶服務之終端市場之：

- ▶ 關係企業交易(Transaction)或
 - ▶ 總機構與PE 間等內部往來(Internal Dealing)；
- 來計算所應獲分配或歸屬利潤之數額。

數額B 處理疑義：市場所在管轄區就其境內從事標準化行銷及配銷之課稅問題

市場所在管轄區依現行公司所得稅制度(移轉訂價規定)，就其境內關係企業或PE從事標準化行銷及配銷活動於分配或歸屬相關利潤時產生之跨境課稅爭議。

不同於突破常規交易原則的數額A，數額B仍遵循常規交易原則對例行性行銷及配銷活動的報酬進行分配，但是適用時得予以簡化。



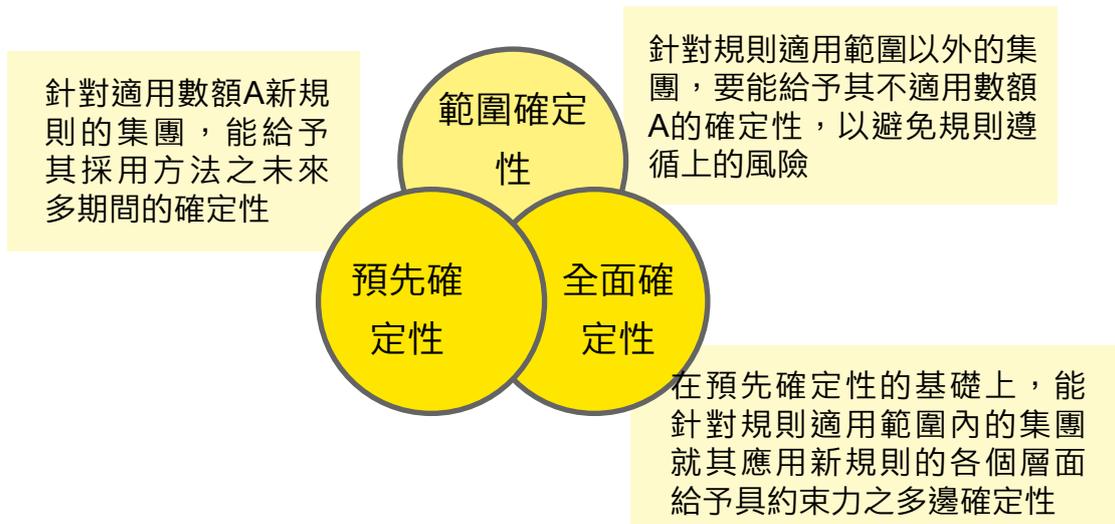
目前有關數額B之國際動向與進度

- ✓ 鑒於數額B具簡化及迅速依常規交易概念分配或歸屬標準化行銷及配銷活動相關利潤之效益，例如，若市場國已得到超過數額B之課稅權，是否還可以要求數額A之課稅權？故將聚焦開發中國家需求持續研議。
- ✓ OECD於2022年12月8日發布全球利潤分配稅制數額B之徵求意見稿，將針對適用範圍、最適常規交易方法、移轉訂價文檔之要求、租稅爭議機制及租稅確定性等徵求意見。
- ✓ OECD預計於2023年中以前，釋出有關數額B之最終範本的內容。



租稅確定性所採取之機制為何？

- ✓ 跨國企業在適用數額A時，可能涉及百餘個市場所在管轄區，而該管轄區如又各自進行稅務審查，費工耗時；再加上倘若某管轄區不同意集團申報內容調整，可能會產生雙重課稅問題，難透過現行雙邊租稅協定之相互協議程序(Mutual Agreement Procedure)解決，故需要一種創新的方法預防及解決爭議，如規劃發布「多邊公約 (Multilateral Convention, MLC)」。
- ✓ 另外，OECD 2022年10月6日發布之「數額A行政管理和稅收確定性方面之進度報告」中，數額A之確定性包含以下三種機制，為跨國集團在適用數額A各方面提供確定性：



- ✓ 基於國家利益個別考量，美國係為支柱一被分配利潤主要來源國，對支柱一似採保留態度，再加上國際情勢，歐盟也已宣布，將在支柱一不能實施時提出一個替代方案。
- ✓ 因此，關於支柱一是否將有足夠數量的國家簽署多邊公約，對能否順利實施更增添不確定性的因素。

安永的觀察與建議

目前支柱一全球利潤分配稅制是針對合併營收達 200 億歐元的超大型跨國企業，主要瞄準大型數位經濟科技巨擘。

國際間的動向方面，OECD 於 2022 年 9 月中召開支柱一數額 A 的公開諮詢會議，亦於同年 10 月發布「數額 A 行政管理和稅收確定性方面之進度報告」；除了數額 A 外，並於該年年底始發布對數額 B 的徵求意見稿，預計於 2023 年中以前，釋出有關數額 B 之最終範本的內容。

然而，因各國稅制與發展不一致，歐盟成員國迄今仍無法達成一致共識，安永將持續為您追蹤 BEPS 2.0 支柱一的後續施行細節，並為您整理分析具體規則及健全配套的實施計畫，歡迎隨時諮詢安永。■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

訂價服務 聯絡人:

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長	分機 88858	▶ 龔宣穎 經理	分機 67080
▶ 林宜賢 執業會計師	分機 88870	▶ 邱昱傑 經理	分機 67133
▶ 吳文賓 執業會計師	分機 88990	▶ 譚聿婷 經理	分機 67088
▶ 孫孝文 執業會計師	分機 88681	▶ 廖淑樺 經理	分機 67094
▶ 林志仁 執業會計師	分機 88812	▶ 黃一琳 經理	分機 75563
▶ 劉小娟 副總經理	分機 67100	▶ 謝承富 經理	分機 75709
▶ 陳怡凡 資深協理	分機 67106	▶ 黃鈺書 經理	分機 66439
▶ 蔡佩倪 協理	分機 77383	▶ 陳彥霖 經理	分機 67089
▶ 林 楷 協理	分機 75530	▶ 郭怡辰 經理	分機 67112
▶ 賴怡姘 資深經理	分機 67084		

移轉訂價洞悉（二）

隨著全球化及數位經濟發展，跨國集團透過交易將利潤保留於低稅負國家或地區，造成各國稅基侵蝕情形，為防杜跨國企業進行租稅規避，經濟合作暨發展組織（OECD）/二十國集團（Group of Twenty, G20）為防止稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）包容性架構（Inclusive Framework）於 2021 年 7 月 1 日發布及同年 10 月 8 日更新發布「解決經濟數位化課稅挑戰之兩項支柱聲明」，獲 137 個 BEPS 包容性架構成員支持。本期將承續前期支柱一（Pillar One）之介紹，就支柱二（Pillar Two）全球最低稅負制做一個簡單的介紹。

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



龔宣穎
經理

Transfer Pricing



BEPS 2.0 支柱二之緣起及簡介

隨著全球化發展及跨國集團興盛，跨國企業為降低成本及租稅考量，透過交易安排將其利潤保留在低稅負國家或地區，造成許多國家面臨稅基侵蝕問題，為降低各國政府訂定低稅或免稅稅制的動機、防止國際間進行租稅競賽及實行單方面有害稅收公平的措施，OECD發布支柱二之相關規定，確保大型跨國企業支付最低企業稅率。

支柱二將適用於集團年度合併收入達7.5億歐元之大型跨國集團，以其集團內企業個體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）。

支柱二為影響全球跨國集團企業之重要議題，本期我們將一起了解支柱二：全球最低稅負制之規定。針對支柱一：全球利潤分配稅制之相關內容，請參閱前期文章。

支柱二主要是由應予課稅原則（STTR）及全球反稅基侵蝕原則（GloBE Rule）所組成

應予課稅原則 (STTR)

- 透過租稅協定，STTR針對特定關係企業間交易允許所得來源國以最低名目稅率（Minimum Nominal Tax Rate）9%與收受方當地所得稅率之差額，進行扣繳。
- 前述特定關係企業交易包含利息、權利金等關係企業間支出交易。

全球反稅基侵蝕原則 (GloBE Rule)

- 可進一步劃分為：
 - 計入所得法（IIR）
 - 否准扣抵法（UTPR）





計入所得法及否准扣抵法是甚麼？ 如何課稅？

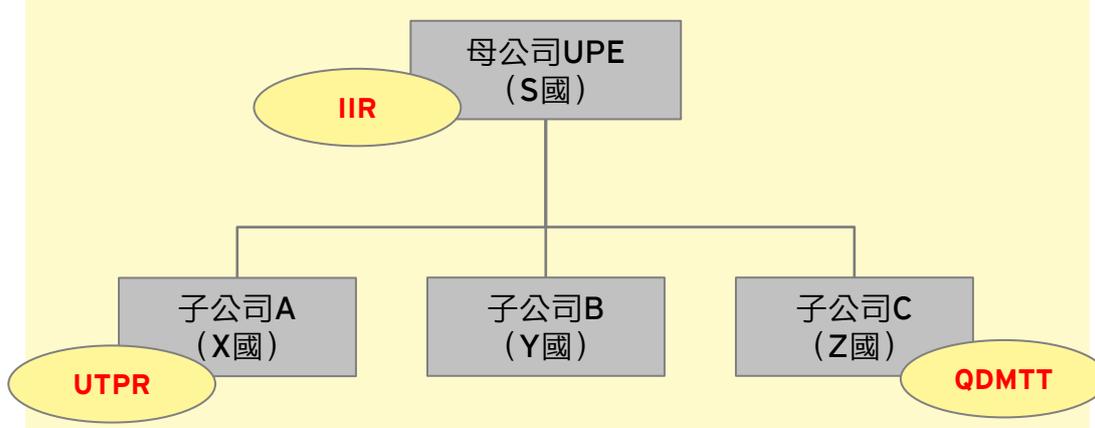
計入所得法 (IIR)

- ▶ 對於跨國企業低稅負租稅管轄區之利潤，母公司或中間層母公司所在國家得針對該租稅管轄區之實質有效稅率與最低稅率15%之差額課徵補充稅額。
- ▶ 優先於否准扣抵法 (UTPR) 之適用。

否准扣抵法 (UTPR)

- ▶ 用來輔助計入所得法 (IIR) 的補充原則。針對未按照IIR徵收的低稅負利潤課徵補充稅額。
- ▶ 給付國之稅務機關針對給付予低稅率租稅管轄區之費用，得規定費用限額、否准費用扣抵等稅上調整方式，課徵補充稅額。

各國課稅原則及課稅順序架構 (釋例)



- ▶ UPE為S國之跨國集團，其集團於年度合併收入達7.5億歐元。
- ▶ 若跨國集團UPE所在地S國有實施IIR，則S國可針對集團子公司所在之X國、Y國以及Z國（註），其實質有效稅率與15%之差額進行徵收。
- ▶ 反之，若UPE未執行IIR，而子公司A所在之X國有實施UTPR制度，則X國稅局得否准子公司A給付予Y國或Z國等低稅負國家費用之方式徵收補充稅額。

註：若Z國實施合格之當地最低稅負制 (QDMTT)，能優先把稅額留在國內進行課徵，避免被其他國家依據IIR或UTPR徵稅。





支柱二避風港條款

OECD於2022年12月20日發布針對支柱二方案中全球反稅基侵蝕規則，提供於過渡期間或一般情況，GloBE規則下有關之避風港條款。

過渡期間係指起始日始於或早於2026年12月31日之會計年度，但不包含截止日晚於2028年6月30日之會計年度。根據目前歐盟各國立法進度，已有多國預計於2024年度開始實施GloBE規則下計入所得法（IIR），以曆年制之企業而言，過渡期間係指2024、2025及2026會計年度。

過渡期間

過渡期間以國別報告（CbCR）所揭露之財務資訊為基礎，若集團內企業個體所在之租稅管轄區符合下列其中一項，則該租稅管轄區當年度之補充稅額視為零（亦即該租稅管轄區之企業實體免於計算補充稅額）：

微量排除測試（De Minimis Test）

- 該租稅管轄區當年度之營業收入總額小於1,000萬歐元且稅前淨利（損）小於100萬歐元。

簡易有效稅率測試（Simplified ETR Test）

- 該租稅管轄區於當年度採用之簡化有效稅率等於或大於過渡期間適用之避風港有效稅率。
- 過渡期間適用之避風港有效稅率：2023/2024年度為15%；2025年度為16%；2026年度為17%。

例行性利潤測試（Routine Profits Test）

- 該租稅管轄區之稅前淨利（損）等於或小於實質性所得排除額（Substance-Based Income Exclusion, SBIE）。

永久性

若跨國企業已備妥GloBE稅務資訊申報表（GIR）並完成申報義務，即便該跨國企業不適用過渡期間之避風港條款，其仍可適用永久性GloBE規則避風港條款：

微量排除測試（De Minimis Test）

- 該租稅管轄區三年度平均簡化GloBE營業收入小於1,000萬歐元，且三年度平均GloBE所得小於100萬歐元或是產生GloBE損失。

簡易有效稅率測試（Simplified ETR Test）

- 該租稅管轄區於當年度之簡化有效稅率等於或大於15%。

例行性利潤測試（Routine Profits Test）

- 該租稅管轄區之簡化GloBE所得等於或小於實質性所得排除額（SBIE）。



實質性所得排除額 (SBIE)

- 實質性所得排除額 (SBIE) = 符合條件的員工薪資費用 * X% + 符合條件的有形資產平均帳面淨值 * Y%。
- SBIE有10年過渡期間，自2023至2032年度，在此期間薪資費用及有形資產排除額之比率為：

歷年制會計年度	薪資費用排除額比率 (X%)	有形資產排除額比率 (Y%)
2023年度	10%	8%
2024年度	9.8%	7.8%
2025年度	9.6%	7.6%
2026年度	9.4%	7.4%
2027年度	9.2%	7.2%
2028年度	9.0%	7.0%
2029年度	8.2%	6.6%
2030年度	7.4%	6.2%
2031年度	6.6%	5.8%
2032年度	5.8%	5.4%
2033年度及以後	5%	5%



GloBE稅務資訊申報表

- 為制定全球統一的GloBE稅務申報表，OECD釋出有關GloBE稅務申報表之範本架構及相關說明，作為各租稅管轄區申報GloBE補充稅額之指引。
- 目的在於發展一套全面、一致性且透明之資訊蒐集標準，供各租稅管轄區使用。
- 目前擬議GloBE稅務資訊申報表係於每一會計年度結束日後15個月內進行申報，惟首次申報期限為18個月，因此，預計2024年度申報期限為2026年6月30日前。
- GloBE稅務資訊申報表擬議將涵蓋內容包括：

跨國企業集團和
申報成員個體之基本資訊

跨國企業
集團架構

有效稅率和補充稅額之計算
(依各租稅管轄區及各申報成員個體計算之)

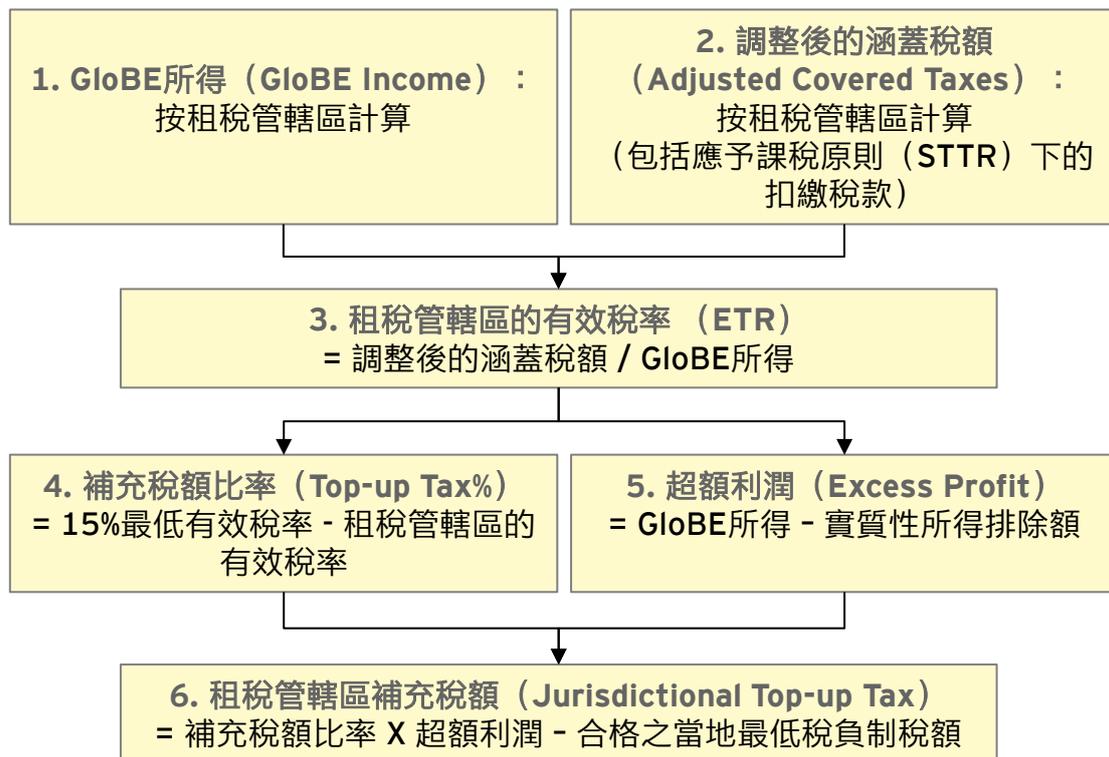
補充稅額之分配
(IIR及UTPR之應用及分配)



補充稅額計算



▶ 補充稅額之計算機制：



補充稅額之設算流程如上圖所示，簡要說明如下：

- ▶ 補充稅額之計算係將租稅管轄區內所有集團個體彙整為同一單位以計算有效稅率。
- ▶ **GloBE**所得及調整後之涵蓋稅額皆須依規範考量調整數，並進一步設算。
- ▶ 補充稅額比率則為**15%**與該租稅管轄區設算出有效稅率間之差額。
- ▶ 設算超額利潤之實質性所得排除額（**SBIE**）係「符合條件的員工薪資費用***X%**+符合條件的有形資產平均帳面淨值***Y%**」。（**X**及**Y**值請詳第**6**頁）
- ▶ 補充稅額則為補充稅額比率乘以超額利潤與當地最低稅負稅額之差額。



支柱二與移轉訂價之關聯為何？

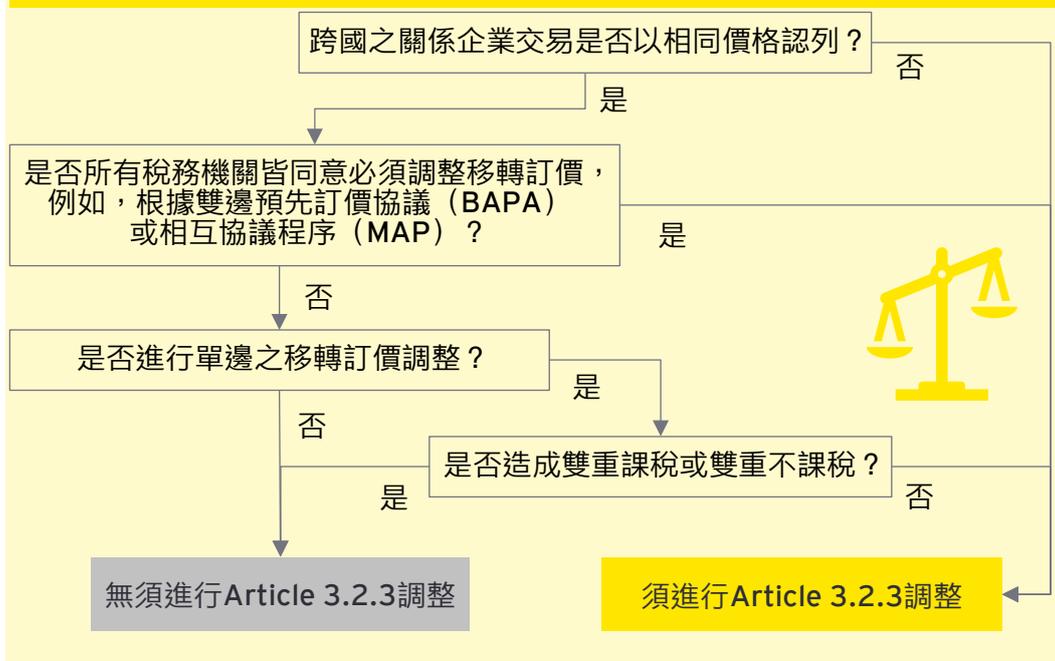
GloBE Model Rule : Article 3.2.3

- 若位於不同租稅管轄區之兩個個體間任何關係企業交易，其認列之交易金額不同或不符常規交易原則，則必須進行調整，使其交易金額認列相同並符合常規交易原則。
- 若位於同一租稅管轄區之兩個個體間因出售或轉讓其資產產生之損失未依照常規交易原則進行認列，且該損失包含在GloBE所得之計算中，則應根據常規交易原則重新計算。

根據Article 3.2.3之規定，跨國集團間關係企業交易之移轉訂價須符合常規交易原則，且交易雙方須以相同的金額認列GloBE所得。

若所有相關稅務機關都同意必須將移轉訂價調整為相同價格以反映常規交易原則，則交易雙方皆應根據該價格調整其GloBE所得，以計算GloBE所得。倘若根據GloBE原則進行調整將導致雙重課稅或不課稅，則不進行該項調整。

Article 3.2.3示意圖



安永的觀察與建議

歐盟會員國已於 2022 年 12 月 15 日針對支柱二指令 (Pillar Two Directive) 通過書面程序，並且表示該指令將會於 2023 年底前納入歐盟法規中，預計最快於 2024 年開始實施。

雖然該制度仍有許多細節尚待各國立法討論過程及發布實施規則，但支柱二之實施將對於大型跨國集團之臺商帶來一定程度之影響，並衝擊集團於低稅負國家交易之安排。建議企業針對現行集團營運模式進行檢視，包括：確認於各租稅管轄區之納稅情形、實質有效稅率及關係企業交易是否符合常規交易原則，同時評估集團於低稅負國家之利潤配置及風險，並對跨境協議（如：預先訂價協議）的影響性及租稅優惠的適用性進行了解並做全盤考量。

針對目前 OECD 規範之適用有任何進一步討論之處，歡迎隨時與安永聯繫！■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

訂價服務 聯絡人:

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長	分機 88858	▶ 龔宣穎 經理	分機 67080
▶ 林宜賢 執業會計師	分機 88870	▶ 邱昱傑 經理	分機 67133
▶ 吳文賓 執業會計師	分機 88990	▶ 譚聿婷 經理	分機 67088
▶ 孫孝文 執業會計師	分機 88681	▶ 廖淑樺 經理	分機 67094
▶ 林志仁 執業會計師	分機 88812	▶ 黃一琳 經理	分機 75563
▶ 劉小娟 副總經理	分機 67100	▶ 謝承富 經理	分機 75709
▶ 陳怡凡 資深協理	分機 67106	▶ 黃鈺書 經理	分機 66439
▶ 蔡佩倪 協理	分機 77383	▶ 陳彥霖 經理	分機 67089
▶ 林 楷 協理	分機 75530	▶ 郭怡辰 經理	分機 67112
▶ 賴怡姘 資深經理	分機 67084		

安永家族辦公室（一）

減資判決評析 - 對股東權益之影響

減資為企業用以調整資本結構方式之一，依公司法規定，減資應召集股東會決議，且因減資屬重大事項之一，應列於股東會召集事由，不得以臨時動議提出，由此可看出，減資對股東權益的影響甚鉅。

然而現行公司法並無限制減資的比例，以及減資後不足 1 股之畸零股處理方式，因此部分公司會透過大幅度的減資比例，造成小股東持股不足 1 股，進而無法行使表決權，雖然是符合公司法規定踐行減資程序，但此舉已侵犯小股東權益，恐有違反股東平等原則、誠信原則而涉及權利濫用之虞。

本篇將透過法院實務判決，為讀者分析上述減資案爭議。

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
家族辦公室



林志翔
執業會計師



柯嘉汶
經理





事實摘要

- **甲公司**（本案被告）實收資本額為新臺幣（以下同）4,000萬元，已發行股份總數400萬股，累積虧損已達1億2,000萬元，帳上尚有法定盈餘公積及資本公積3,000萬元，股東人數100多位。
- 甲公司經股東會決議**減資彌補虧損**，決議消除3,999,996股，減資幅度達99.9999%，減資後實收資本額為40元，分為4股。減資後不足1股之畸零股按面額以現金發放至元為止，其股份授權董事長洽特定人按面額認購之。
- 減資前持股比例未達25%之股東減資後持股皆不足1股，減資後甲公司僅剩2股東，分別為原持股比例40%之**B法人股東**，以及原持股比例35%之**C法人股東**。
- **A股東**（本案原告）原持有股份50萬股，持股比例約12.5%，減資後A股東持股數僅剩0.5股，依上述股東會決議**A股東減資後喪失其股東身份**。



爭議點：減資之股東會決議是否有效？



兩造主張

原告主張：

- ▶ 減資案會計師意見書建議：「應以公積彌補虧損為先，若公積不足方用股本，始不損及所有股東之個別權益。」
- ▶ 認為減資目的實為排除異己，有悖於公序良俗，減資決議應屬無效。

原告



A股東

被告



甲公司

被告主張：

- ▶ 減資後股東持股比例未變動，未侵害股東權利。
- ▶ 公司法並無規定應先以公積彌補虧損。
- ▶ 以減資改善財務結構，再引進有意投資人之資金，符合法令及公司利益。



各審級法院觀點及判決

審級	法院觀點&判決
一審 & 二審	<p>判決減資決議「有效」</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 公司法並無規定公積彌補虧損和減資彌補虧損之先後順序關係，且兩者對於公司實質資本及公司債權人之保護程度無異。▶ 股東均係以其原持股比例減資並自行吸收公司虧損，各股東間並無差別待遇，A股東喪失股東身分乃減資幅度過大所產生之附隨結果。
↓	
三審	<p>原判決廢棄，發回更審</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 應具體衡量該決議有無違反股東平等原則、誠信原則或涉及權利濫用，有再調查審認之必要。
↓	
更一審	<p>判決減資決議確定「無效」！</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 減資決議不具有正當之商業目的： 甲公司無視其會計師出具應以公積彌補虧損為之專業意見，執意通過減資決議，剝奪100多位股東之股東身分，難認有正當性及合理性。▶ 經查甲公司負責人對B法人股東及C法人股東具有一定實質控制關係，以控制大股東表決權之行使，透過減資排除異己，違反誠信原則及權利濫用禁止原則。▶ 甲公司僅為自身利益之追求，侵害其餘小股東權益，而由其獨享不符比例之利益，違反股東平等原則。

綜上，一審地方法院及二審高等法院皆僅以是否合乎法律規定之角度判斷該減資決議有效。而三審最高法院則認為應將減資決議是否具正當性納入判斷，故發回高等法院更審。更一審高等法院最終以減資決議不具正當性及違反上述各原則為由，判定該減資決議無效。



安永家族辦公室見解

安永聯合會計師事務所安永家族辦公室執業會計師林志翔表示，檢視現行公司法減資相關規定，對非公開發行公司小股東的保障略有不足，而近年金管會有發布兩點監管措施，上市櫃公司辦理現金減資時，會計師針對減資比例超過50%者，須評估其合理性及必要性，並由投保中心針對公司減資情形逐案審查，其一也是為保護小股東權益。

公司法目前無明文規定，公司減資若有不足1股之畸零股之處理方式，而實務常見作法為股東可先自行拼湊整股，拼湊後不足1股之畸零股，將授權董事長洽特定人承購，如此一來股東便會喪失股東身分，此舉可能侵害及剝奪小股東權益，但股東也可透過訴訟程序向法院主張該決議無效。安永家族辦公室提醒，公司進行減資規劃時，除須符合法律規定外，也須考量其正當性及合理性，以避免公司與股東產生爭議，而進入曠日費時的司法程序，導致決議無效。■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永聯合會計師事務所 家族辦公室 聯絡人:

- ▶ 林志翔 執業會計師 分機 88876
- ▶ 柯嘉汶 經理 分機 20202

安永家族辦公室（二）

個人投資金融資產除專注帳面獲利外，更要考量稅後報酬

投資人在投資規劃階段，通常僅著重於投資標的可能產生之帳面報酬，而到了申報個人綜合所得稅時才發現稅後報酬其實不如預期，主要係忽略了金融商品投資對於個人所得稅的影響所致。

安永聯合會計師事務所 / 安永家族辦公室林志翔執業會計師也提醒投資人，投資獲利主要分為資本利得及被動收入（例如股利、利息收入等），並依據金融商品類型、商品發行所在地及所得來源地而有不同的課稅方式及申報規定，因此建議在考量投資報酬的同時，也應該釐清投資標的獲利可能產生之所得稅及其他稅負影響，才能做更全面且完善的投資規劃。

本篇前瞻觀點著重於臺灣稅務居民在投資常見的境內與境外金融商品（包含股票、基金、債券及黃金）時，獲利所產生之所得稅負影響，盼讀者在規劃金融商品投資的同時，更能有效運用資金並精準掌握投資的稅後報酬！

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
家族辦公室



林志翔
執業會計師



林信行
策略長



曾語婷
副理

股票 投資與所得稅影響

投資標的類型		所得種類 (課稅方式)			
股票	投資標的		資本利得	股利收入	股息二代健保
	國內上市、 上(興)櫃股票	國內公司	證券交易所得(停徵)	股利所得 (合併/分開計稅)	2.11%
		KY公司		海外所得 (最低稅負制)	N/A*
	國內未上市、 上(興)櫃股票	有依公司法 §162 簽證者	證券交易所得 (最低稅負制)	股利所得 (合併/分開計稅)	2.11%
		未依公司法 §162 簽證者	財產交易所得 (合併計稅)		
國外股票		海外所得(最低稅負制)		N/A*	

* 屬中華民國來源之股利所得、利息所得及租金收入，為二代健保補充保險費計收範圍，反之，若為海外股利或利息所得，非屬二代健保補充保險費計收範圍。



投資臺灣股票之股利所得課稅比較

- ▶ 王董事長有新臺幣(下同)二億元想投資臺灣股市，並且打算長期投資，以領取股利為投資目標，因此積極尋找優質定存股。然投資前，王董忽然想到雖然都是投資臺灣股市，但不同標的好像會有不同的課稅方式或稅率...
- ▶ 假設王董除了股利所得外並無其他所得，茲就投資一般臺灣上市櫃公司及KY公司，其個人獲得之股利所得及資本利得課稅差異如下：

	投資臺灣一般上市櫃公司股票	投資KY公司股票
股利所得	$(2\text{億元} \times 5\%) \times 28\% = 280\text{萬元}$ 計入綜合所得合併計稅(5%~40%稅率)；或分開計稅(28%稅率)	$((2\text{億元} \times 5\%) - 670\text{萬}) \times 20\% = 66\text{萬元}$ 屬海外所得，依最低稅負制課稅，稅率20%但有670萬元免稅額
資本利得	證券交易所得(停徵)	證券交易所得(停徵)

*假設每年股利所得殖利率為5%。

股票 投資與所得稅影響 (續)



股利所得課稅，納稅義務人可二擇一擇優適用

合併計稅

股利和其他綜合所得合併計算稅額，並按**股利*8.5%**計算可抵減稅額，抵減稅額每一申報戶以**8萬元**為限。

分開計稅

股利以**28%分開計算**應納稅額，再與其他綜合所得計算之應納稅額合併報繳。

股利申報小提醒



1. 股利所得採分開計稅者，計算對「教育、文化、公益、慈善機構或團體之捐贈」列舉扣除限額(**綜合所得總額x20%**)時，其**綜合所得總額**應不包含股利所得。
2. 股利所得採分開計稅者，**不適用**幼兒學前特別扣除及長期照顧特別扣除之規定。
3. 計算「基本所得額」時，採用股利分開計稅者，其**基本所得額**應加計分開計稅之股利所得。



股票簽證作業與相關法令規定

簽證與否之差別		說明
1	股票簽證-證券交易所得	<ol style="list-style-type: none"> 1. 公司法§162規定：「發行股票之公司印製股票者，股票應編號，載明下列事項，由代表公司之董事簽名或蓋章，並經依法得擔任股票發行簽證人之銀行簽證後發行。」 2. 證券交易稅：依證券交易稅條例§2規定，買賣有價證券，均應依每次成交價格的千分之3課徵證券交易稅。 3. 證券交易所得稅：自中華民國(下同)105年1月1日起證券交易所得停止課徵所得稅。 4. 個人綜所稅：自110年1月1日起，個人未上市、未上櫃且未登錄興櫃股票交易所得要課20%的最低稅負。
2	股票未簽證-財產交易所得	<ol style="list-style-type: none"> 1. 個人綜所稅：轉讓的股份屬於未經簽證發行的股票，係轉讓其出資額，出售的增益為「財產交易所得」，必須併入個人綜合所得，稅率依級距在5%~40%。 2. 證券交易稅：股份有限公司股東轉讓該公司擊發未依公司法§162規定簽證之股票，核非證券交易，係轉讓其出資額，應屬證券以外之財產交易，其交易所得應依所得稅法課徵所得稅。(財政部84.6.29台財稅第841632176號函)

基金 投資與所得稅影響

投資標的類型		所得種類 (課稅方式)			
基金註冊地	投資地區	資本利得	股利/配息收入	股息二代健保	
基金	國內基金	國內	證券交易所所得 (停徵)	▶ 利息所得(合併/分離課稅)* ▶ 股利所得(合併/分開計稅)	2.11%
				國外	海外所得(最低稅負制)
	國外基金**	國內	海外所得 (最低稅負制)	▶ 利息所得(分離課稅) ▶ 股利所得(合併/分開計稅)	2.11%
		國外		海外所得(最低稅負制)	N/A

*如利息所得係屬國內金融機構存款利息者，應併計綜合所得總額，且得列入儲蓄投資特別扣除額之扣除範圍。

**此處所指之國外基金係指登記註冊在我國以外之地區，由國外基金公司所發行，經我國政府核准後在國內銷售之基金。原則上國外基金之配息應依所得來源分別認定，例如有臺灣境內投資標的產生之所得，投資人應將該所得視為境內來源所得，並依照所得類型申報個人綜合所得稅，然實務上因國外基金投資標的之複雜性及不透明性，常使所得來源難以認定，建議投資人於申報所得時，可諮詢專業之會計師以避免漏報或誤報所得。

債券、黃金 投資與所得稅影響

投資標的類型		所得種類 (課稅方式)		
投資標的	資本利得	股利/配息收入	股息二代健保	
債券	國內債券	證券交易所所得(停徵)	利息所得(分離課稅)*	2.11%
	國外債券	海外所得(最低稅負制)	海外所得(最低稅負制)	NA
黃金	實體黃金	一時貿易所得(合併計稅)**	NA	NA
	黃金存摺	財產交易所所得(合併計稅)	NA	NA

*個人持有公債、公司債及金融債券之利息所得應依所得稅法§88規定扣繳稅款，不併計綜合所得總額，且依所得稅法§17不屬於儲蓄投資特別扣除額之扣除範圍。

**按賣價6%核算所得。



安永家族辦公室見解

個人金融資產投資獲利通常分為資本利得及被動收入(例如股利、利息收入等)，而我國自105年1月1日起停止課徵證券交易所稅，因此若為國內投資通常僅需留意被動收入之所得稅負影響。惟多數投資人的投資標的不僅侷限於國內投資，大多數投資人也將投資版圖延伸到海外金融市場，因此特別提醒，海外投資之資本利得雖不適用我國停徵證券交易所稅之範圍，仍須依照所得基本條例申報海外所得。而海外所得雖非屬稽徵機關提供查詢之所得資料範圍，但各家金融機構對於投資人持有之各項金融資產及當期海外所得，通常仍會提供書面或電子郵件通知投資人資產及獲利狀況，因此投資人應清楚且充分掌握個人的海外所得。安永聯合會計師事務所/安永家族辦公室林志翔執業會計師也在此提醒，當同一申報戶全年海外所得合計數達新臺幣100萬元者，需依金融機構對帳單自行申報海外所得，惟實務上很多納稅義務人完全依賴查調內容而忽略自行申報海外所得，導致納稅義務人未依規定申報，除了補徵應納稅額外，還須依照所得基本稅額條例§15規定，按應納稅額處2倍以下或3倍以下之罰鍰。因此提醒投資人在獲利之餘，切勿忽視投資之稅務影響及申報相關規定。 ■

聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永聯合會計師事務所 家族辦公室 聯絡人:

- | | | | |
|-------------|----------|----------|----------|
| ▶ 林志翔 執業會計師 | 分機 88876 | ▶ 曾語婷 副理 | 分機 67199 |
| ▶ 林信行 策略長 | 分機 67166 | | |

安永家族辦公室（三）

傳承資產而非傳承風險 - 以受贈鉅額財產時事為例

個人資產傳承，一般常見方式不外乎無償贈與、有償買賣交易或待過世後繼承。

近期一則關於年僅 18 歲高中生充滿爭議的新聞引發社會關注。根據新聞報導，該名高中生的財產，多為祖父生前用贈與的方式移轉給高中生。

由於該名高中生之家庭背景較為複雜，祖父安排如係為該名高中生按祖父生前心願取得目標資產，以期減少祖父過世後之遺產繼承及特留分爭議，祖父於生前即全數贈與資產之作法可以被理解。

然，一夕受贈 / 繼承鉅額資產是雙面刃，饒是一名心智成熟之成年人已是，對於涉世未深且可能尚未理解金錢價值與影響力的未成年人或年紀尚輕的甫成年人更是如此，對此，除了全數贈與或繼承，是否有更佳之傳承做法？

本篇前瞻觀點就多年規劃經驗，向讀者分享傳承實務經驗。

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
家族辦公室



林志翔
執業會計師



陳麒羽
副理



給後代魚吃，也要教導魚的重要性與如何管理魚獲

“

財富能載舟，亦能覆舟

一夕致富者對於取得鉅款經常感到不知所措，不懂得財富價值與如何妥善管理與運用時，鉅額資產不一定真的是好事，對取得不勞而獲資產者更尤如此，如中樂透、獲得鉅額贈與或繼承等。

最常見者為揮霍無度、疏於迴避原應注意而不注意的投資與各種風險、易受動機不良者覬覦誘騙，甚至養成不良生活習慣而無法回歸一般生活。

若希望長久傳承，不應只談論財富傳承，最重要的是，應建立起後代的良好核心價值觀、金錢觀與企業家精神。



善用傳承工具妥善規劃

在年幼後代培養其掌握及運用財富的能力前，安永家族辦公室建議可以使用信託或保險，並搭配指定受益人，以分年或條件式的給予適量生活所需財富取代一般常見的直接贈與或繼承。除了達到資產傳承目的，更能妥善保護及照顧後代的初衷。

信託 (視信託設立地及司法管轄地，角色與文件會略有不同)

- ▶ 委託人生前得按心願擬定「信託契約」及「信託意願書」等文件，載明受益人可領受信託利益之時間、額度及使用範圍，並交由受託人執行，保障年幼後代生活及培養掌控資金的能力。
- ▶ 針對重大事項(如運用信託資產進行投資)，可約定需先取得受指定之信任對象作為信託監察人/保護人之同意才能動用，亦可監督受託人之管理及運用狀況是否違反信託契約，確保信託得依委託人意願持續作用。

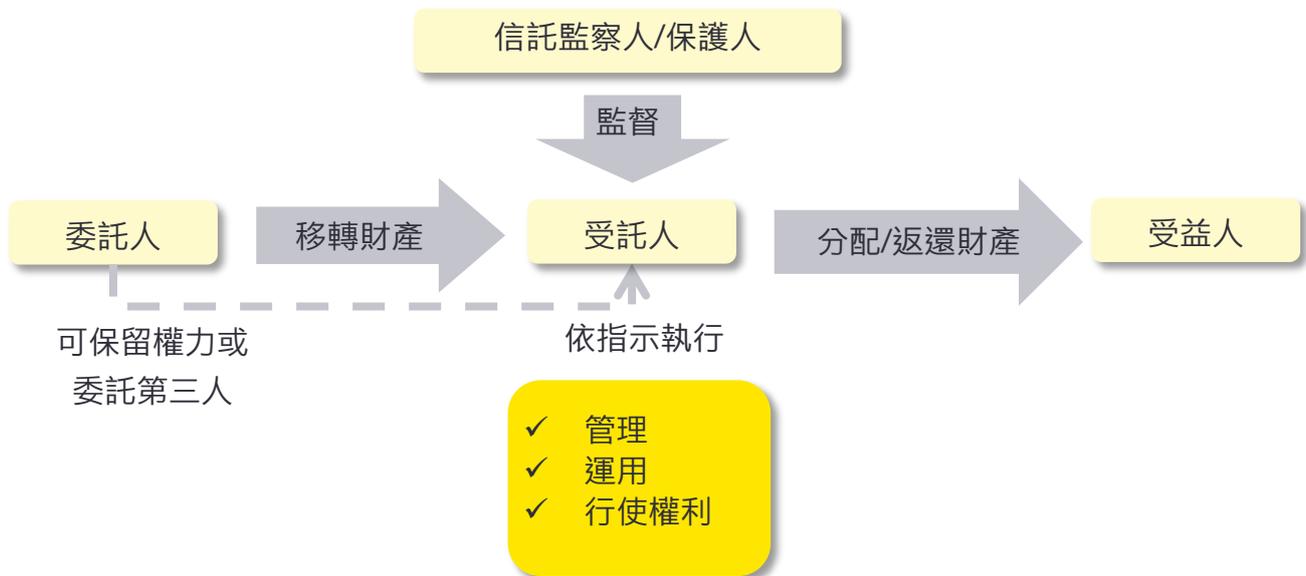
保險

- ▶ 方式簡便，可善用分年給付保險金，避免受益人一次取得過多資金。



善用傳承工具妥善規劃 - 信託

- ▶ 陳老先生手中有許多上市櫃公司股票，也透過投資公司持有不動產並收取租金作為穩定的收益來源。
- ▶ 他希望趁早開始安排傳承規劃，且在確實培養起子女投資觀念之前，仍能保有財產之控制權，於是開始思考信託：

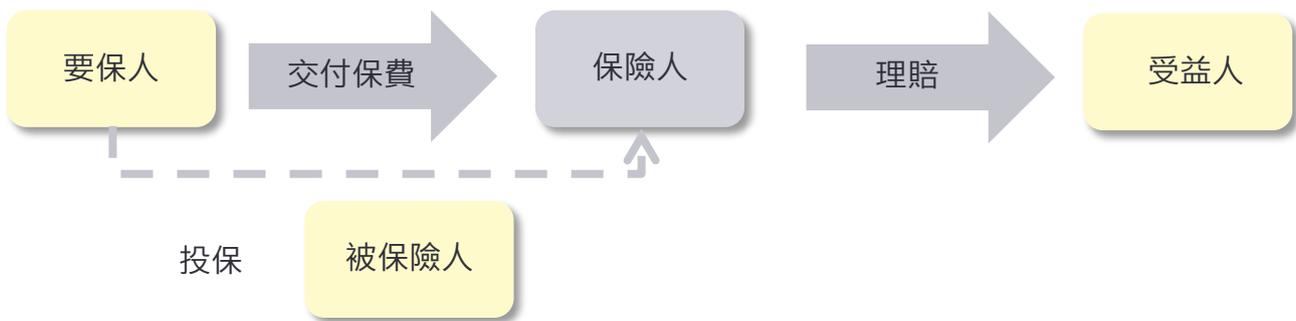


資產保全	財產控制權	提早規劃
<ul style="list-style-type: none"> ▶ 受託人依信託契約約定管理及運用信託財產，避免資產被任意移轉，並可能對未來債權人起到資產隔離作用 ▶ 委託人透過信託約定訂定信託目的，指定信託財產用途 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 相較於直接贈與，委託人透過信託可約定受益人領取的時點及頻率 ▶ 可透過信託契約，委託人可保留信託財產運用決定權，使掌控權及受益權分離 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 委託人透過他益信託預先做好傳承規劃，信託資產不列入委託人之遺產 ▶ 有效的生前信託可避免繼承紛爭及民法特留分限制，達到家族傳承及財富保全



善用傳承工具妥善規劃 - 保險

- ▶ 陳老先生又表示，他持有的現金股利與租金也想妥善運用及傳承，因而詢問了人壽保險除了分年給付以外，還有甚麼優點：
- ▶ (更多介紹可詳安永家族辦公室發布前瞻觀點「保險系列：人壽保險」https://www.ey.com/zh_tw/family-enterprise/role-of-life-insurance-in-business-succession，另涉及保險實質課稅狀況，將於後續保險系列說明)



風險分散	資產分配	預留稅源
<ul style="list-style-type: none">▶ 生存保險金可保障基本生活。▶ 死亡保險金可照顧遺族。▶ 中途解約取回保單價值準備金做為急用。 (解約金有可能小於已繳之保險費)	<ul style="list-style-type: none">▶ 相較於贈與現金，以保險規劃在理賠前要保人仍保有資產控制權。▶ 給付指定受益人之保險金非屬被繼承人遺產，不受民法特留分限制。	<ul style="list-style-type: none">▶ 保險公司給付身故保險金，可提供繼承人即時現金流。▶ 避免巨額遺產稅情況下，繼承人無現金或被繼承人遺產為不易變現資產，而無法繳納或抵繳遺產稅之情況。



安永家族辦公室見解

贈與及繼承確為優良的傳承方式，不僅程序簡便，於稅法亦有免稅額度得以善用，但仍非於任何狀況下都是百分之百的完美解方。

安永家族辦公室林志翔執業會計師根據多年執業經驗表示，欲傳承者經常擔心，若生前全數贈與，是否對資產全無掌控力？自己是否不再對受贈後代有影響力？甚至給或不給都可能造成後代子孫心生不滿？贈與或繼承後，後代是否會過於揮霍、受人欺騙？

「有時資產越多，伴隨而來的煩惱也越多。」這是前來諮詢的客戶常見之煩惱。

林志翔執業會計師建議，由於資產傳承要考量的面向極多，有傳承需求的讀者可就自身家族背景及資產進行了解，先釐清最擔心的狀況為何，並儘早尋求專業機構或團隊之協助，使用適合自己之財富規劃工具及應用方式，安心享受、放心傳承。 ■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永聯合會計師事務所 家族辦公室 聯絡人:

- ▶ 林志翔 執業會計師 分機 88876
- ▶ 陳麒羽 副理 分機 67038

安永家族辦公室（四） 信託妨礙債權行使被撤銷之民事判決

安永聯合會計師事務所 / 安永家族辦公室林志翔執業會計師多年來為臺灣家族企業服務的經驗與觀察，許多家族透過信託工具進行財產隔離或提前規劃財產分配，以達到更完善的家族企業或財富的永續與傳承。不過，也有許多實務案例是利用信託財產隔離的特性，將信託作為脫產甚至規避債務清償義務之工具。

本篇前瞻觀點引用臺灣臺北地方法院 111 年度重訴字第 348 號民事判決內容，帶領讀者探究債權人如何突破債務人的信託，並歸納出法院觀點與判斷依據：

- ▶ 當債權人聲請法院撤銷信託行為時，法院會如何判斷是否有損害債權？
- ▶ 自益信託是否代表委託人（本案債務人）財產並未實質減少，即不構成損害債權？
- ▶ 當債務人將抵押擔保財產移轉信託登記時，債權人如何充足保障債權？

盼讀者瞭解信託並非脫產或規避債務的工具，更切勿以身試法衍生更高的潛在風險。

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
家族辦公室



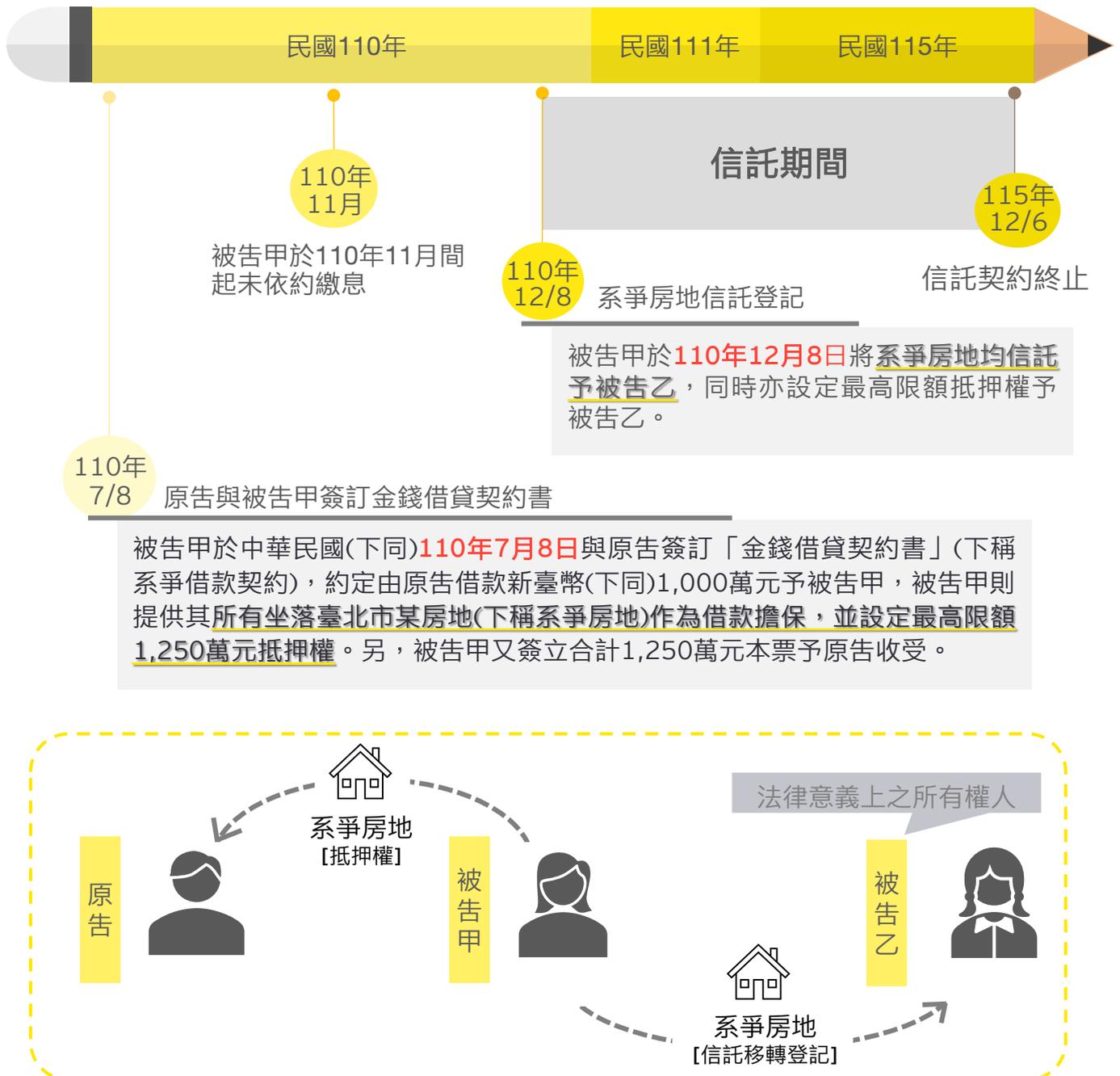
林志翔
執業會計師



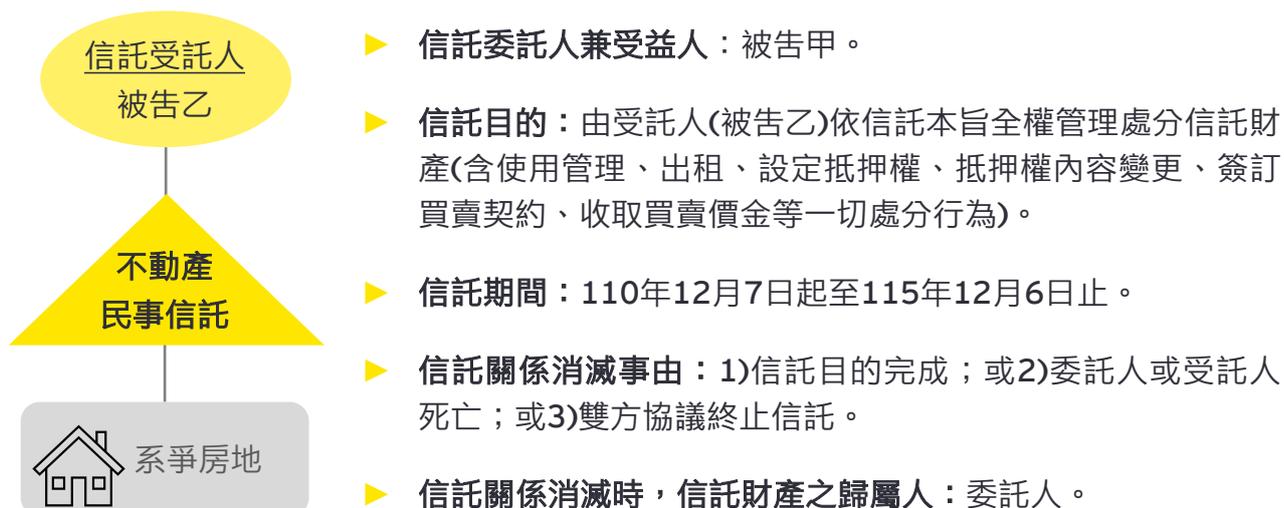
曾語婷
副理

案情事實時間軸與概述關係圖

原告主張被告之信託行為有害於債權人權利，請求塗銷該不動產信託登記事件：



信託架構圖



原告主張 ▶ 被告登記之不動產所有權信託移轉登記予以塗銷

債權發生 被告甲於民國110年7月8日向原告借款1,000萬元，以系爭房地設定抵押並簽立1,250萬元本票供原告收執為憑。

催討無果 催討無果：被告甲於110年11月間起即無法依約支付本息，且避不見面，迭經原告催討均無回應。

發現信託 原告調取被告甲名下所有不動產資料，赫然發現被告甲，逕於110年12月8日以「信託」為登記原因，將系爭房地均信託予被告乙，同時亦設定最高限額抵押權予被告乙。

原告執1,250萬元本票向臺北地方法院聲請本票強制執行

臺北地方法院(本院，下同)准許強制執行事件裁定准許在案，惟因系爭房地已設定信託登記，故無法辦理強制執行，被告甲所為之上揭信託行為顯然有害於原告之債權者，爰信託法第6條第1項之規定提起訴訟，訴請被告登記之不動產所有權信託移轉登記予以塗銷。

◆ 信託法第6條第1項

信託行為有害於委託人之債權人權利者，債權人得聲請法院撤銷之。



法院觀點

壹

信託法第6條第1項之立法意旨 -
為防止委託人藉成立信託脫產，害及其債權人之權益

- ▶ 立法意旨係參考民法第244條第1項規定，明定信託行為有害於委託人之債權人之權利者，債權人得聲請法院撤銷之，而不以委託人於行為時明知並受益人於受益時亦知其情事者為限，以保障委託人之債權人。
- ▶ 而民法第244條第1項債權人之撤銷權，係基於債務人之全部財產為債權人之總擔保，債務人之行為致債權之共同擔保減少，害及債權人利益時，債權人即得行使撤銷權。

◆ 民法第 244 條

- I、債務人所為之無償行為，有害及債權者，債權人得聲請法院撤銷之。
- II、債務人所為之有償行為，於行為時明知有損害於債權人之權利者，以受益人於受益時亦知其情事者為限，債權人得聲請法院撤銷之。

本案之信託行為屬於無償行為，故參考民法第244條第1項規定，不以委託人明知有損害債權人之權利及受益人知其情事為聲請法院撤銷要件。

貳

本件信託核屬「自益信託」無誤，但重點在於
被告所為不動產之信託登記是否構成損害債權

- ▶ 本件信託核屬自益信託：
系爭信託契約約定內容可見，委託人即被告甲係為自己利益，將信託財產即系爭房地移轉於受託人即被告乙，由被告乙管理或處分信託財產，並約定系爭信託契約關係消滅時，上揭信託財產仍歸屬於被告甲，核屬「自益信託」無誤。



法院觀點 (續)

貳

本件信託核屬「自益信託」無誤，但重點在於被告所為不動產之信託登記是否構成損害債權 (續)

▶ 被告所為不動產之信託登記是否構成損害債權？

1 受益權拍賣價額是否等同信託財產本身？

自益信託之委託人，本身即受益人，享有信託利益，形式上觀之，委託人財產固未減少，但事實上，受益人享有信託利益之方式，仍應依信託條款內容為決定，**是否能因強制執行順利拍賣受益權**，乃至**受益權拍賣價額是否等同信託財產本身**，均有疑問。

2 詐害信託與自益/他益無關，關鍵在於是否因信託設立而陷於無資力？

▶ 信託法第6條並未區分自益信託、他益信託而異其標準。

▶▶ 委託人除信託財產外，已陷於無資力，如仍執委託人於信託財產移轉後之實質財產並無減少乙節，判斷債權人之債權是否受害，無非容任債務人**藉信託方式逃避以責任財產清償債務**，並導致債權人之債權實際無法受償之結果，因此**不能認為無害於債權人之債權**。

3 限制原告債權當前受償的機會？

▶ 信託法第12條第1項：「對信託財產不得強制執行。…」之規定可知債權人除但書規定外，於信託期間無從對信託財產強制執行。

▶▶ 可知原告於上揭5年之信託期間，根本無從對已辦理信託登記之系爭房地強制執行取償，況被告甲係規避系爭房地遭原告聲請強制執行而辦理信託登記。

雖已設定系爭最高限額1,250萬元抵押權，倘以系爭最高限額1,250萬元**抵押權之設定即限制原告債權當前受償機會**，衡情顯屬不公，益證本件系爭信託係以詐害信託方式侵害原告之債權至明。



法院觀點 (續)

參

關於資力之抗辯

觀諸被告甲所提出109年度綜合所得稅各類所得資料清單暨全國財產稅總歸戶財產查詢清單，被告甲仍有執行業務所得和**新北市土地一筆並有租賃收益**，不因系爭信託行為就無資力償還對原告之債權！



被告律師



法官

1. 上揭所得**非屬固定持續性收益**，受到不確定因素影響。
2. 其109年度之各類所得及土地公告現值總額**合計未及債權之五分之一**，在信託契約期間屆至前，全數清償債務對原告來說好像不太可能。
3. 被告甲在違約之後一個月內匆促藉由信託將系爭房地所有權信託登記予被告乙，被告甲**是否有清償系爭借款契約之真實意願**？也很令人懷疑。



法院觀點 - 結論

- ▶ 本件原告依**信託法第6條第1項**主張系爭房地之信託登記詐害原告之債權，既屬可採，本案不動產所為系爭信託之債權行為及所有權信託移轉登記之物權行為，自應由本院予**依上揭規定予以撤銷**。
- ▶ 惟信託法漏未為回復原狀之規定，基於相同事物應為相同處理之平等原則，自應類推適用**民法第244條第4項**之規定，命被告塗銷系爭房地之信託登記。

◆ 民法第 244 條

IV、債權人依第一項或第二項之規定聲請法院撤銷時，得並聲請命受益人或轉得人**回復原狀**。但轉得人於轉得時不知有撤銷原因者，不在此限。



安永家族辦公室見解

安永聯合會計師事務所/安永家族辦公室林志翔執業會計師表示，信託的本旨應該在於為照顧受益人或為特定目的而設立，並將財產權移轉給受託人，由受託人依照信託本旨代為管理或處分，倘若將信託行為扭曲為詐害債權或為了規避債務清償責任而設立，恐將面臨債權人以侵害債權為由聲請法院撤銷該信託行為。家族在規劃家族企業或財富的傳承時，透過信託工具可以有效地解決很多傳承障礙，例如財產隔離效果或後代揮霍風險等，不過也特別提醒讀者們，千萬不要以投機心態利用信託的特性來規避應承擔的義務或責任，以免面臨更多的訴訟風險。

安永家族辦公室專家團隊累積豐富的實務經驗，可以有效地協助家族透過信託或其他傳承工具達到更完善且全面的傳承規劃，並降低傳承風險以達家族企業或財富的永續與傳承。 ■



聯絡電話: +886 2 2757 8888

安永聯合會計師事務所 家族辦公室 聯絡人:

- ▶ 林志翔 執業會計師 分機 88876
- ▶ 曾語婷 副理 分機 67199

安永人才服務手札（一） 外籍人士入境臺灣多元管道探討

外國人才專法修正案於 2021 年 10 月底開始施行，其中對於外國專業人才之入境程序進行簡化，放寬居留相關規定，提供更多元之管道。

然而，當時因為正值疫情期間，關於放寬居留之規定無法適用，目前疫情漸趨平穩，邊境解封，相關規範與流程開始執行。本期將提供簽證與居留之相關重點整理，並分享常見的實務問題。

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



陳千惠
資深經理



王思婕
經理

「外國專業人才延攬及僱用法」（簡稱外國人才專法）修正案於 2021 年 10 月底開始施行，其中對於外國專業人才之入境程序進行簡化，放寬居留相關規定，提供更多元之管道。

然而，當時因為正值疫情期間，關於放寬居留之規定無法適用，目前邊境解封，相關規範與流程開始執行。本期安永人才服務手札將就外國人才專法之入境臺灣簽證與居留相關之規範與流程，提供彙整資訊，並進一步分享常見之相關問答彙整。

外籍（非陸港澳籍）人士來臺之簽證轉換與外僑居留證申請之要件

以往外籍人士若預計在臺灣停留 6 個月以上並申請外僑居留證，必須先於駐外館處辦理居留簽證後入境臺灣，才能向內政部移民署提出外僑居留證之申請。

目前根據外國人才專法第 12 條簡化此程序，外國（特定）專業人才以免簽證或停留簽證入

境者，若經許可或免經許可在臺灣從事專業工作者，得逕向內政部移民署申請居留外僑居留證。

因此外籍人士入境臺灣將可依據多元之管道及不同情況而彈性安排。以下針對外籍人士不同入境方式，提供簽證轉換與居留證申請之基本要件彙整：

入境方式	規範	簽證轉換或外僑居留證申請之要件
免簽證入境	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 停留期限分為14天、30天或90天(依外交部領事事務局之適用國籍而定) ✓ 自入境翌日起算，最遲須於期滿當日離境 ✓ 期滿不得延期及改換其他停留期限之停留簽證或居留簽證 ✓ 然而，若符合右列事項，可以於境內進行改辦停留簽證或申請外僑居留證 ✓ 若為試辦期間以免簽證入境(試辦免簽證國家)之白領專業人士，不適用於上述於境內進行改辦停留簽證或申請外僑居留證 	<p>境內改辦停留簽證</p> <ul style="list-style-type: none"> □ 取得主管機關核發之工作許可效期6個月以下之白領應聘專業人士，或 □ 於入境前或入境後30日內取得勞動部核發履約事由之工作許可者，經外交部領事事務局或辦事處專案同意改辦停留簽證者 ✓ 須於停留屆滿前8個工作天提出簽證申請 <p>免簽證直接申請外僑居留證</p> <ul style="list-style-type: none"> □ 取得外國(特定)專業人才之工作許可且效期為6個月以上者，或 □ 依外國人才專法第7條免經許可在我國從事專業工作者 ✓ 得自停留屆滿前15日提出申請 ✓ 外國(特定)專業人才之配偶、未成年子女及因身心障礙無法自理之成年子女，亦可申請

持停留簽證直接申請外僑居留證

- ✓ 當停留簽證持有者符合下列條件之一，得向內政部移民署申請居留，經許可者，發給外僑居留證
 - 停留簽證之停留期限在60天以上，且未經簽證核發機關加註限制不准延期或其他限制，並有下列情形之一者
 1. 居住臺灣設有戶籍國民之外國籍配偶，或經核准居留或永久居留外國人之外國籍配偶
 2. 居住臺灣設有戶籍國民之外國籍未成年子女，或經核准居留或永久居留外國人之外國籍未成年子女
 3. 取得工作許可在臺灣從事就業服務法第46條第1項第1款(專門性或技術性之工作)至第7款或第11款工作
 4. 經主管機關核准或備查之投資人或外國法人投資人之代表人
 5. 外國公司在臺灣境內之負責人
 - 雖然加註不得延期，但停留簽證之停留期限為180天，可提出申請，然而打工度假簽證及簽證加註不得在臺辦理居留簽證或居留證者，不得申請
 - 取得外國(特定)專業人才之工作許可且效期為6個月以上者，或依外國人才專法第7條免經許可在我國從事專業工作者
 - 外國(特定)專業人才之配偶、未成年子女及因身心障礙無法自理之成年子女，亦可申請
- ✓ 外國籍配偶得自停留效期屆滿前30天提出申請，其他得自停留效期屆滿前15天提出申請

停留簽證入境

外籍人士取得應聘居留簽證後申請外僑居留證

- ✓ 若在境外者，應逕向駐外館處提出居留簽證申請
- ✓ 若已持不可延期之應聘、投資、商務、尋職及觀光等事由停留簽證入境者，得於停留期限屆滿前8個工作天前，向外交部領事事務局或辦事處提出居留簽證申請，無須離境(但不適用於申請人為特定國家人士，特定國家名單請參考外交部領事事務局網站)
- ✓ 持居留簽證入境或在境內獲改換發居留簽證者，應於入境翌日或居留簽證簽發日起15日內，向內政部移民署申請外僑居留證

居留簽證入境

外國專業人才之尋職簽證申請

- ▶ 為招攬國際人才，外國人才專法第 11 條規範外國專業人才若擬在臺灣從事專業工作，須長期尋職者，得向駐外館處申請停留期限 6 個月之停留簽證，總停留期限最長為 6 個月。
- ▶ 申請之外國專業人士需具下列條件之一：
 1. 具有工作經驗者，近 6 個月內之月平均薪資或報酬高於新臺幣 47,971 元
 2. 畢業 1 年內且無工作經驗者，須為教育部公告之全球排名前 500 名世界頂尖大學畢業
 3. 經外交部會商中央目的事業主管機關認定者
- ▶ 依前項規定取得停留簽證者，自總停留期限屆滿之日起 3 年內，不得再依該項規定申請核發停留簽證。

外國特定專業人才與外國高級專業人才之直系尊親屬探親停留簽證申請

- ▶ 外國人才專法第 18 條放寬外國特定專業人才及外國高級專業人才之直系尊親屬可向外交部或駐外館處申請 1 年效期、多次入國之停留簽證。
 - ✓ 外國特定專業人才及外國高級專業人才需經內政部移民署許可居留或永久居留者
 - ✓ 探親停留簽證之每次停留期限為 6 個月

- ✓ 為未加註限制不准延期或其他限制之停留簽證
- ✓ 期滿有繼續停留之必要者，可於期限屆滿前向內政部移民署申請延期，並得免出國
- ✓ 每次總停留期間最長為 1 年
- ▶ 外國特定專業人才為取得特專工作許可者或取得就業金卡者
- ▶ 外國專業人才若經歸化取得臺灣國籍者，其直系尊親屬亦可申請 1 年效期、多次入國之探親停留簽證



實務案例分享

Q1: 澳洲籍人士Jenny預計至臺灣ABC公司擔任高階主管，同時其澳洲籍配偶及小孩亦將一起前往居留於臺灣。現階段ABC公司已經向主管機關申請並取得聘僱Jenny的特定專業人才工作許可，並希望Jenny能儘速上任敘職，ABC公司應如何安排才能讓Jenny與其眷屬儘速入境臺灣並取得外僑居留證？

A1: Jenny與其配偶及小孩皆為澳洲籍且Jenny亦已取得專業人才之工作許可，因此他們可採用免簽證的方式入境臺灣，無須於駐外館處辦理居留簽證，待其入境後於停留屆滿前15日提交申請書及相關文件申請外僑居留證即可。然而，需留意相關的親屬證明文件(結婚證明與出生證明)應事先取得核發證明之國家的駐外館處驗證，始能用於其眷屬之外僑居留證申請。

Q2: Jenny亦欲為其澳洲籍母親申請來臺居留，是否也可以同樣採取免簽證一同來臺，並於日後申請外僑居留證？

A2: 以依親為事由之外僑居留證申請人僅可為外籍配偶、未成年子女或因身心障礙無法自理之成年子女，因此Jenny之母親無法申請外僑居留證。若採免簽證一同來臺，其母親僅能在臺停留90天並於期限內離境。或者，當Jenny取得外僑居留證後，其母親可以於駐外單位申請以探親為由之停留簽證，如此在臺之總停留期間最長可為1年。

溫馨小叮嚀

於網羅國際優秀人才之際，企業需留意，外籍人士或陸港澳籍人士可採用的入境方式及應備之相關證明文件，根據身分類型、來臺目的及居留事由不同，會有所差異，因此事

先確認流程、應備文件及審核，才能以最有效率的方式完成申請。

如需要進一步瞭解相關申請辦法或需要釐清的議題，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。■

聯絡電話: +886 2 2757 8888

人力資本諮詢服務 聯絡人:

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 分機 88858

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

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
▶ 葉議方 經理 分機 67052

安永人才服務手札(二) 外籍學生在臺實習與工讀之實務探討

由於疫情漸趨平穩，經濟部投審會配合中央流行疫情指揮中心解編及防疫降階，恢復開放申請外國籍學生來臺實習許可。另外，越來越多僑生、港澳生及外國留學生來臺就學，就學期間亦有工讀或實習需求。

本期安永人才服務手札將就外國籍學生實習許可及工讀之流程與相對應之要件，提供彙整資訊，並進一步分享相關問答。

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



李中鈺
資深經理



王思婕
經理

由於疫情漸趨平穩，經濟部投審會配合中央流行疫情指揮中心解編及防疫降階，恢復開放申請外國籍學生來臺實習許可。另外，越來越多僑生、港澳生及外國留學生來臺就學，就學期間亦有工讀或實習需求。

同時，我們亦陸續收到企業提出相關諮詢，因此本期安永人才服務手札將就申請外國籍學生來臺實習許可及來臺就學之僑生、港澳生及外國留學生工讀之流程與相對應之要件，提供彙整資訊，並進一步分享相關問答。

企業及法人申請外國籍學生來中華民國實習申請

企業及法人申請外國籍大專以上學生（以下簡稱外國籍學生）來我國實習，得依「企業及法人申請外國籍學生來中華民國實習要

點」之規定向經濟部提出申請，並由經濟部將申請案送至相關目的事業主管機關審查，經審查同意後，由經濟部核發同意函。來我國實習之外國籍學生，可持同意函向我國駐外館處申請辦理簽證。

作業流程及時間



受理申請單位

經濟部設置單一受理窗口為經濟部投資審議委員會（投審會）

實習許可期間

外國籍學生來我國實習之許可期間，最長為六個月；期滿有繼續實習之需要者，得申請展延一次，其展延期間不得超過原許可期間，並以一次為限。

申請條件

來我國實習之外國籍學生，應符合下列條件

- ✓ 在外國就讀之學校以教育部所編參考名冊所載大學校院為主，亦包括經目的事業主管機關核准之專科學校

申請外國籍學生來我國實習之實習單位，應具有下列條件之一

- ▶ 本國事業、僑外投資事業最近一年營業額達新臺幣一千萬元以上；或公司資本額達新臺幣五百萬元以上之新設本國事業、新設僑外投資事業
- ▶ 外國公司在臺分公司年度營業額達新臺幣一千萬元以上，或營運資金達新臺幣五百萬元以上之新設外國公司在臺分公司
- ▶ 外國公司在臺辦事處採購實績達一百萬美元以上，但金融服務業在臺辦事處不受採購實績限制
- ▶ 屬於自由貿易港區設置管理條例第三條第二款所定之自由港區事業
- ▶ 經濟部所屬財團法人或其他經中央目的事業主管機關專案同意之法人團體，最近一年目的事業業務費用達新臺幣五百萬元以上
- ▶ 外僑商會
- ▶ 符合「具創新能力之新創事業認定原則」之新創事業或行政院核定之重點發展產業

貼心小提醒

- ▶ 外國籍學生在臺實習期間須保持在學身分並提出在學證明。
- ▶ 實習期間僅能夠支付獎助金及生活津貼等「非薪資」項目予外國籍學生。

來臺就學之僑生、港澳生及外國留學生在臺工讀

作業流程及時間

由學生向勞動部勞動力發展署線上申辦網站提出申請，審核時間約 7-9 工作天。

工讀許可期間 - 依申請期限為準；惟最長仍以 6 個月為限。

- ▶ 於上學期提出者，工作許可之期限原則至次學期之 3 月 31 日止。
- ▶ 於下學期申請者，工作許可之期限原則至同年之 9 月 30 日止。

申請條件

來臺正式入學修習科、系、所課程之僑生、港澳生及外國留學生，入學後即可提出申請；惟來臺學習語言課程之外國留學生，則須修業 6 個月以上，方可提出申請。

工作時間限制

工作時間除寒暑假外，每星期最長為 20 小時。

貼心小提醒

學生申請工讀許可須經學校同意。

欲聘僱在臺就學之外籍學生，請確認學生持有學生工作許可證。（如下圖）

外國留學生、僑生及華裔學生工作許可證（樣張）

正面	反面
<p>外國留學生、僑生及華裔學生工作許可證(依就業服務法 50 條) Work permit for foreign students, overseas Chinese students and students with Chinese origins.</p> <p>姓 名：○○○ 護照號碼：A○○○○○ 統一編號：F C○○○○○ 就讀學校：○○○○大學 許可證號：○○○○○○○ 發證日期：106/03/03 許可期間：106/03/26 至 106/06/30</p> <p>0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0 5 勞動部 MINISTRY OF LABOR</p> 	<ul style="list-style-type: none">● 外國人未經許可或原許可失效，非法從事工作者，處新臺幣 3 萬元以上 15 萬元以下罰鍰。● 外國人工作證（依就業服務法第 51 條）：<ul style="list-style-type: none">一、本許可於居留經廢止、撤銷、期滿未獲延長、居留許可條件減失或中斷，及聘僱期限屆滿，失其效力。二、本許可如因居留許可條件減失或中斷失其效力時，於居留條件回復後，需向本部重新申請工作許可。● 外國人留學生、僑生及華裔學生工作許可證：<ul style="list-style-type: none">一、依就業服務法第 50 條規定工作時間除寒暑假外，每星期最長為 20 小時。二、因休學或退學者，若工作許可證仍在有效期限內，應將其繳回。

實務案例探討

- ▶ **Jessica**目前於海外攻讀碩士，預計於九月完成畢業論文後取得學位。於準備論文過程中，因緣際會在臺灣接觸到全球頂尖科技公司的 6 個月實習機會。但由於實習期間申請人必須全程維持教育部所編參考名冊所載大學校院學生身分，而 **Jessica**卻只剩約 3 個月就要畢業，放棄難得的實習機會著實可惜。
- ▶ 結論：由於法規僅規定實習許可申請人須全程保持在學身分，並無強制規定在校就學情形及就讀年級，**Jessica**與指導教授溝通後，重新註冊另一門課程，並延後完成畢業論文，以延畢的方式換取保留學籍。只要能提出學校核發的相關文件，用以證明下學期仍然繼續在學校就讀與實習機會相關課程，便具有實習許可的申請資格。

溫馨小叮嚀

考量現今產業變化快速，新型態產業、企業經營、發展模式及職務類別不斷出新，創造實習機會對於學生與企業是雙贏的事情。提供職場見習機會是企業培養人才的一種重要方法，臺灣現今求才若渴，吸引外國專業人才要儘早。透過提供職場見習機會給僑外生，

除藉由不同文化背景的交流創新思維，亦可於實習期間觀察學生表現，評估將來聘用的潛力，藉以儲備公司可用的人才。企業及早培訓業界所需專業人才，亦可減少人員的培訓成本及尋找人才的時間。

如需要進一步瞭解相關申請辦法，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。■

聯絡電話: +886 2 2757 8888

人力資本諮詢服務 聯絡人:

▶ 劉惠雯 稅務服務部營運長 分機 88858

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

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
▶ 葉議方 經理 分機 67052

An aerial night photograph of a large port facility. The scene is illuminated by warm yellow lights from the ground and cool blue lights from the sky and water. In the foreground and middle ground, there are vast stacks of intermodal containers in various colors (blue, red, green, yellow). Several large gantry cranes with blue and red structures are positioned along the pier, some with their booms extended. A few trucks and smaller vehicles are visible on the paved areas. In the background, a large ship is docked at the pier, and its lights are visible. The right side of the image shows the dark blue water of the harbor, with a distant, brightly lit ship on the horizon.

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、經理胡佑寧、郭天傑

產業趨勢 自願性碳市場發展 - 購買碳權應留意外加性與資訊透明度

為達成2050年淨零排放目標，近年全球主要已開發國家預計將強化碳定價相關法規規範。在上一期《安永永續新知6月號》中曾提及，碳定價機制區分為碳稅(費)與碳交易兩種，其中碳交易又可分為「強制性」與「自願性」市場。相比強制性市場，自願性市場的碳權(Carbon credit)具備更大的交易自由度，使企業更願意投入低碳技術投資。

根據世界銀行《2023年碳定價的現狀和趨勢》報告中統計，2022年全球自願性市場碳權核發量雖相較2021年下降，但預計未來仍有越來越多政府考慮建立碳權交易機制並持續擴大自然自願性市場的涵蓋範圍。而世界銀行指出，為因應未來碳權交易機制擴展，提高碳權資訊透明度以及避免「漂綠」嫌疑將是未來發展的核心。另外，為了建立嚴謹基於科學方法且具可驗證的全球碳權審核框架，自願碳市場誠信委員會(ICVCM)於2023年3月首度發布「核心碳原則(Core Carbon Principles, CCPs)」，內含10項評估標準，其10項中又包括：進行獨立第三方驗證、外加性、不可重複計算減量效益、說明對永續發展和淨零轉型的效益與貢獻等要求。

安永建議，因應碳權交易機制的發展，企業若要購買碳權，應審慎評估碳權來源與核發單位可信度，同時優先落實減排目標，以能源效率提升及能源轉型為主要減排策略，再將購買碳權視為最後手段。



安永洞悉 邁向淨零的最後一哩路—森林碳權機制與趨勢介紹

為實踐《巴黎協定》將全球溫升幅度控制在1.5°C內，多數國家已提出2050年達淨零排放的目標，企業也面臨氣候法規日趨嚴格與國際供應鏈低碳轉型的挑戰。因應淨零轉型趨勢，企業於短中期可透過節能改善與擴大再生能源使用逐步減排，在長期應經由負碳技術抵銷企業剩餘無法避免的碳排放，才能符合國際間淨零倡議(例如SBTi)所定義的淨零目標。

為協助企業達成淨零，多數以科學技術為基礎的負碳技術仍處開發中或小規模試驗階段，反觀自然碳匯可為當前最為可行、具體的負碳技術之一。即使如此，自然碳匯在國際間普遍仍應透過量測、報告、查核(Measurement, Reporting and Verification, MRV)機制得出實際碳匯量，方能使減排效益轉換碳權(Carbon credit)。

有鑑於此，紐西蘭政府參考了上述機制，2023年在排放交易計畫(New Zealand Emissions Trading Scheme, NZ ETS)中將永久林業納入NZ ETS的一部分，雖林地登記資格及碳權計算方法會依案場的完成年份有所不同，然而相同的是皆須經MRV機制進行科學量測與監督，案場擁有人才能獲得政府核發碳權。

我國行政院農委會2023年4月於《臺灣2050淨零轉型「自然碳匯」關鍵戰略行動計畫》中指出，未來也將建立臺灣自然棲地的碳匯量測模式，結合與企業協作之國有林媒合專案，長期深化我國森林碳匯的負碳能力。

安永建議企業如要開發或購買森林碳權抵減排放，應掌握碳權案場的實際減排效益與碳權核發機制的誠信問題。欲進一步了解「碳管理諮詢服務」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。



永續趨勢 歐盟永續金融分類標準公布環境目標授權法，並擴大納入產業

歐盟執委會估計要達成《綠色新政 (Green Deal)》，每年需挹注七千萬歐元的資金，歐盟永續金融分類標準的制定即是為協助引導資金流向促進達成六大環境目標的標的。

自2022年實施六大環境目標中的前兩項(「氣候變遷減緩」、「氣候變遷調適」)後，歐盟於今(2023)年六月公布後續四項環境目標的細項指引，四項環境目標包含「水及海洋資源的永續性及保育」、「循環經濟轉型」、「污染預防與控制」，以及「生物多樣性及生態系統的保护與復原」。

除此之外，歐盟也擴大將工業、運輸業等部門的經濟活動亦納入分類涵蓋範圍，並公布相關門檻，以及不得對於其餘目標致使重大損害(Do No Significant Harm, DNSH)的條件。擴大歐盟永續金融分類標準所涵蓋的產業以及可遵循的目標指引，可以增加分類標準的實用性，促進歐盟永續金融發展。

臺灣亦比照歐盟永續金融分類標準，訂定我國永續分類標準，初步規劃將包含22項經濟活動及12項前瞻經濟活動。因此，安永建議，企業應持續關注國際架構以及規範趨勢，並參考體系成熟之分類架構，可有助我國永續分類標準之發展進程。欲進一步瞭解公司如何因應永續趨勢與進程，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務團隊。

修訂既有 氣候授權法



氣候變遷減緩



氣候變遷調適

新增 環境授權法



循環經濟



水與海洋資源



污染預防與控制



生物多樣性

國際觀點 OECD 《多國籍企業指導綱領》強化責任商業行為規範

經濟合作暨發展組織(OECD)於2023年6月公布《多國籍企業指導綱領》更新責任商業行為相關內文。此更新呼應近期國際盡職調查立法及歐盟《企業永續盡職調查指令》發展現況，該綱領從以下面向建議企業強化責任商業行為：

- ▶ 從盡職調查辨識企業業務對氣候變遷、生物多樣性等環境面的衝擊
- ▶ 進行公正能源轉型，並在能源轉型的過程避免危害社會和環境
- ▶ 著重與利害關係人進行有意義且雙向的互動，特別是受到企業營運影響者，譬如個人、團體或他們的合法代表
- ▶ 留意對邊緣弱勢族群的負面衝擊，並依據各族群的特性留意他們面臨的風險
- ▶ 增進人權維護的措施，並留意對個人的影響，譬如人權倡議人士
- ▶ 尊重價值鏈內所有勞工的權利，不只僅針對員工
- ▶ 擴大盡職調查範圍至數位場域，並辨識與揭露科技和數位化相關的負面影響
- ▶ 對價值鏈上下游的影響實施盡職調查，包含由消費者及用戶產生的影響
- ▶ 解除商業關係前應持續履行企業社會責任，包含落實與相關利害關係人進行議合，以及回應互動關係終止下可能潛在的負面影響

因應盡職調查立法的國際趨勢，安永建議，企業應留意與盤點供應鏈內的人權盡職管理制度，並關注業務對於環境及弱勢族群的負面衝擊。欲進一步了解供應鏈人權管理諮詢服務，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務團隊。

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、經理胡佑寧、郭天傑

產業趨勢 國際永續採購現況、挑戰與趨勢

聯合國環境署(UNEP)最新回顧報告，調查全球322個單位(政府、企業、組織)的永續採購現況，調查顯示70%的單位已建立永續採購政策，且已有相關永續採購行為。而如何追蹤與衡量永續採購表現，報告列舉主要7項指標：



報告亦指出，導入永續採購主要的挑戰為多數人仍認為永續產品/服務更昂貴，其次為法規或規範指引不足，另缺少永續採購領域的組織領導力、採購人員教育訓練與市場上永續產品/服務不足也是目前所面臨的困境。

綜合現況與挑戰，組織推動永續採購應將觀念從「低成本導向」轉為「商品/服務價值導向」，並建立永續採購文化與能力，結合電子採購系統以提升管理效率，此外，與供應商議合及參與相關倡議，重視供應商的多元化及在地採購，帶動價值鏈永續作為。

安永建議，企業應持續將永續採購的準則深化至現有採購流程中，提升自身永續表現，也協助強化供應商永續能力，擴大企業永續影響力。欲進一步了解永續採購諮詢服務，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務團隊。

安永洞悉 重視生物多樣性 接軌TNFD

為回應逐漸受重視的生物多樣性議題，安永最新發布的自然相關財務揭露指引報告 (TNFD - making it real)中，蒐集了亞太地區金融業者對TNFD框架之使用回饋(包括三家臺灣金融機構)，並對金融業如何使用TNFD框架提出指引。

面對TNFD，應理解生物多樣性的必要性、長期性，再藉由TNFD框架制定出具有效性與前瞻性的策略與目標。首先，當生物多樣性面臨挑戰，將直接或間接使企業營運產生負面衝擊，環境保護不僅是道德責任，更是永續經營之必要條件；第二，環境永續應長期投入與承諾，面對不斷變化的市場和法規，須制定策略；第三，欲將自然風險與財務揭露結合，須能定量評估自然風險；最後，應將自然議題與業務模式結合，以實現自然正向 (Nature Positive) 的目標。

安永可協助金融機構採取以下幾種行動：

(1)

精準面向

正確理解TNFD的規範和要求，確保行動符合標準；

(2)

提前布局

將TNFD要求納入發展策略，協助長期投入並優化；

(3)

評估現況

評估現有自然風險，精進既有作為並確立有效之戰略方針；

(4)

重點突破

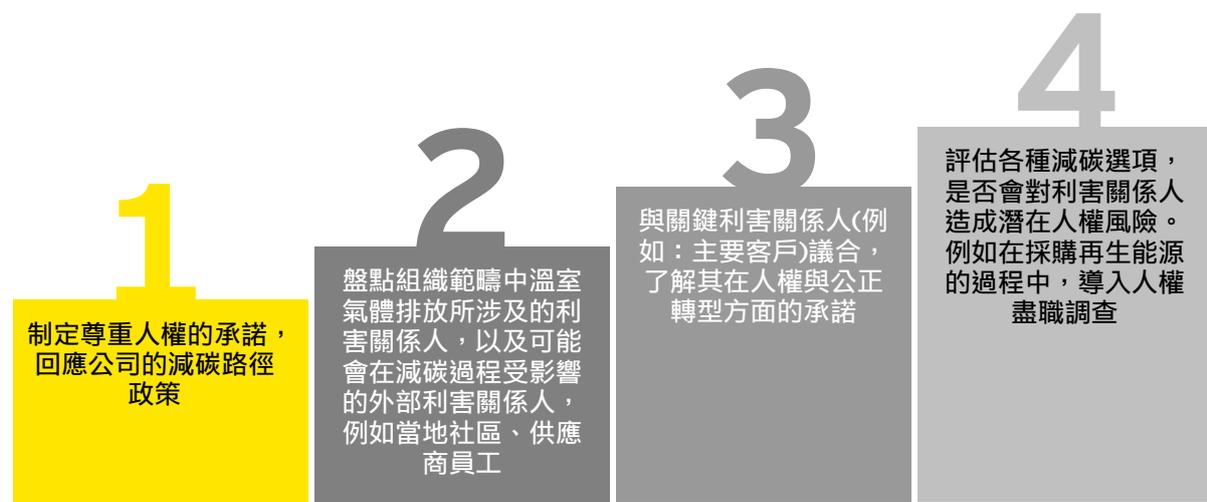
尋求行動亮點並聚焦可著力重點，實踐自然正向。

安永全球致力於推動永續發展和自然資本保護，擁有豐富經驗和專業知識，能為企業提供全方位的支持和解決方案，協助面對生物多樣性的挑戰。

永續趨勢 公正轉型：企業減碳轉型整合人權管理流程

氣候變遷不僅已直接影響企業的營運模式和成本，也攸關人們在居住、健康人權上的負面衝擊。聯合國全球盟約指出，企業在淨零轉型的過程也有可能加劇對人權的負面衝擊，例如：能源密集的勞工因轉型而失去工作機會、綠能的廣設迫使原住戶搬離家園並導致當地文化消逝等。因此，企業在設定減碳目標與導入減碳作為的過程中，應掌握價值鏈的利害關係人是否會因減碳轉型而造成潛在負面人權影響，並出具對應的減緩、補救措施和申訴管道，有助於完整企業的減碳策略，並提升利害關係人的長期價值。

企業導入減碳框架的過程中，可同時透過以下途徑，以兼顧對人權的尊重：

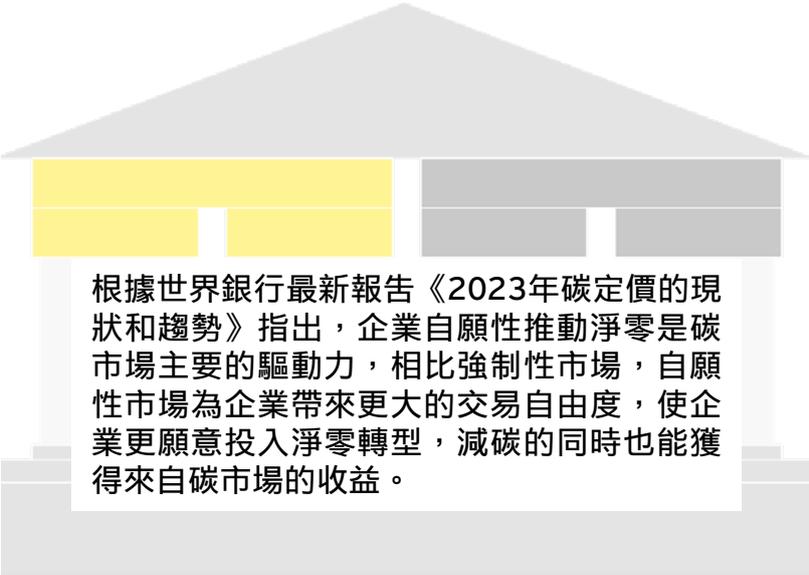


安永建議企業的減碳策略應同步導入完整的人權管理流程，以兼顧企業因應氣候變遷下的環境與社會影響力。欲進一步了解人權諮詢服務，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務團隊。

國際觀點 邁向淨零的重要推手-碳定價機制與趨勢介紹

在全球淨零排放趨勢下，各國為控制與減少碳排放量，透過「碳定價機制」作為主要減排手段。所謂碳定價機制一般區分為碳稅(費)與碳交易兩種，前者為「使用者付費」，依政府制定的碳價格與排放源的碳排放量進行課徵；後者則導入市場交易機制，透過減碳行動而將剩餘配額或取得的減量額度與其他企業交易，創造低碳附加價值。

其中碳交易又可分為「強制性」與「自願性」市場，強制性市場為政府依減碳目標，對企業排放量進行總量管制(Cap and Trade)，透過核發一定比例的免費配額限制企業總排放量，並且政府將依據國家減排目標逐年降低免費配額的比例，最終不再核發任何免費配額以逐步達成淨零排放的目標。自願性市場則不存有總量管制，企業可自願執行減排行動，透過碳權核發單位的外加性審查後，即可取得相對基線情境的減量額度，而交易碳信用額度的市場即為自願性市場。



根據世界銀行最新報告《2023年碳定價的現狀和趨勢》指出，企業自願性推動淨零是碳市場主要的驅動力，相比強制性市場，自願性市場為企業帶來更大的交易自由度，使企業更願意投入淨零轉型，減碳的同時也能獲得來自碳市場的收益。

安永建議，企業因應全球淨零趨勢，應持續關注國內外碳定價機制變革，推動減量行動時，須同時具備外加性原則以避免漂綠的疑慮。如想進一步了解更多關於碳定價最新趨勢，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

歐盟碳邊境調整機制倒數計時 我國政府與企業應該如何因應

安永聯合會計師事務所 國際及併購重組稅務諮詢及移轉訂價服務

林宜賢 執業會計師

1. 碳邊境調整機制的緣由及對我國出口企業之衝擊

歐盟執行委員會於 2021 年 7 月推出十三項相關法案，以組成一系列氣候變遷因應行動計畫，該計畫是歐盟為了在 2050 年實現氣候中和與零碳排的關鍵行動，預計到 2030 年先將碳排放量較 1990 年減少 55%，而計畫中的兩個關鍵項目為「進行碳排放交易系統改革」及「建立碳邊境調整機制」Carbon Border Adjustment Mechanism (簡稱 CBAM)。歐洲議會與歐盟理事會於 2022 年 12 月 13 日達成共識，自 2023 年 10 月 1 日起開始實施 CBAM 申報，但從 2026 年才開始徵收稅費。

歐洲議會和歐盟理事會在 2023 年 4 月 18 日就碳排放交易系統 (Emission Trading System 簡稱 ETS) 改革達成協議，將在 2026 年至 2034 年期間逐步取消企業的免費碳排放配額。免費配額係為 ETS 長久以來進行碳權交易的重要基礎，讓致力於減碳並有剩餘配額的企業可以在 ETS 市場上銷售碳權以獲取財務利益，免費配額不夠使用的高碳排企業則需要在 ETS 市場上購買碳權而付出財務成本。歐盟發現此機制無法有效達到減碳的目的，因此未來則逐漸以 CBAM 來取代免費配額，但仍維持 ETS 市場碳權交易價格機制，以碳價格作為課徵 CBAM 的標準。

自 2026 年起，對於不能享受歐盟 ETS 下免費配額部分，進口商需要購買 CBAM 憑證，並應向主管機關做年度彙總申報。由於涉及特定貨物類別所需繳納 CBAM 的費用，將根據貨物原產地的「實際含碳排放量」(Actual Embedded Emission) 計算，包括在生產與運輸過程中發生的直接排放，以及從供應鏈上下游產生的間接排放，我國出口貨物到歐盟的企業將遭受嚴重的衝擊。過去不進行碳盤查與減碳的企業不僅對於公司形象有負面影響，未來不進行碳盤查與減碳的企業，其出口到歐盟貨物恐遭受歐盟海關以較高的「設定含碳排放量」(Default Embedded Emission) 核定碳稅，更嚴重的是歐盟進口商不再下訂單給我國出口企業，造成我國企業被排除在供應商選擇名單之外，危及企業生存的可怕後果。

2. 歐盟推動碳邊境調整機制政策目標與我國受影響產業

歐盟推動 CBAM 的政策是為了達到兩個目標：(一)以零碳排 (Zero Carbon Emission) 代替碳中和 (Carbon Neutralization)；(二)避免造成碳洩漏 (Carbon Leakage)。過去世界各國政府的減碳政策主要是以碳中和為目標，採用碳權交易以鼓勵排碳過大的企業需要付出額外成本在公開市場購買碳權，而減碳有成績的企業可以將額外的碳權，在市場

上出售獲取財務利益。但事實證明碳權交易淪落為一場金融商品交易，無法達到減碳的實質效果，因此歐盟決定將碳排免費配額降到零，強制讓所有企業進行生產與服務活動的碳排量都負擔額外成本。但考慮到若只有歐盟依據 ETS 的碳價格，對境內的企業課徵「碳稅」，反而會促使境內企業將工廠遷移到境外沒有課徵碳稅的國家，結果歐盟境內雖然減碳，但其他國家地區排碳量更大，若境外製造的高碳排產品回銷歐盟，將會造成歐盟的總體經濟損失，這就是所謂的「碳洩漏」。為了防止碳洩漏，歐盟將碳稅課徵在境外製造的商品上，讓有含碳量的貨物從邊境進口時，調整到和在歐盟境內製造該貨物相同或更高的碳稅成本，以阻止「碳洩漏」的發生，因此這種稅制才會定名為「碳邊境調整機制」。

歐盟 CBAM 於初期針對含碳量較高的特定進口產品，如鋼鐵、水泥、鋁、化學肥料、氫和電力等徵收碳稅，會定期公布納入 CBAM 申報範圍的進口稅則編號 (HS/CN Codes)¹ 清單，而此清單會隨時更新，並逐漸擴大到其他的產業。根據我國海關出口統計數據顯示，臺灣輸出歐盟的產品

以鋼鐵製品最多，包括精密的螺絲螺帽、鋼線鋼纜、模具等，這些產品許多都是我國中小企業製造與出口，因此，CBAM 對臺商大型企業到中小企業都產生全面性的影響。歐盟執行委員會還在評估是否要將塑膠製品納入 CBAM，若塑膠製品也納入的話，將會對我國供應商產生更多衝擊。

一旦歐盟課徵 CBAM，其他國家也會仿效對進口商品課徵碳稅，因此，CBAM 會演變成一個全世界共同的稽徵制度。另外一個很快會導入類似歐盟 CBAM 碳關稅的國家是美國，美國參議院於 2022 年 6 月 7 日提出清潔競爭法案 (Clean Competition Act)，號稱美國版 CBAM，一旦經過國會正式通過，美國海關將會立即從 2024 年開始課徵碳關稅，將沒有給任何過渡期間，比歐盟 CBAM 更快造成影響。美國的碳關稅所涵蓋的產業面更廣，有可能納入耗電量高的電子資訊產品與電動車零組件，根據出口統計數據顯示臺灣近年來直接對美國出口量占出口總值的 21%，金額超過千億美元，而且還在持續增加，因此美國碳關稅對於臺灣的高科技廠商出口衝擊，會比歐盟 CBAM 更大也更快來臨。

1. HS Codes (Harmonized System Codes) 係由世界海關組織 (WCO) 為了統一各國海關對進口商品分類，所制定的國際貿易商品統一分類基礎標準代碼，為 6 位數代碼。而 HTS Codes (Harmonized Tariff Schedule Codes) 為各國政府基於 HS Codes 自行修改與增加的統一關稅代碼表，每個國家的位數不同，例如：歐盟海關的 HTS Codes 正式名稱為 CN Codes (Combined Nomenclature Codes) 係 8 位數碼，臺灣海關稅則編碼正式名稱為 CCC Codes (Standard Classification of Commodity of the Republic of China Codes) 係 11 位數碼，中國大陸海關 HTS Codes 為 13 位數碼。

3. 歐盟碳邊境調整機制的申報內容與碳排放量資訊準備

歐盟 CBAM 在 2023 年 10 月到 2026 年底的每季申報書表，包括以下項目：

- ▶ 每種進口貨物依據 HS/CN Codes 分類的總數量與單價
- ▶ 每種進口貨物在原產地製造時，所使用的原物料組成與機器設備
- ▶ 每種進口貨物實際涵蓋直接與間接碳排放量單位數值
- ▶ 每種進口貨物在原產地依據當地的碳定價制度應付的碳稅金額

從 2027 年開始每年結算申報書表，除以上項目外，尚要提供以下項目：

- ▶ 被授權進口貨物從主管機關購買取得的 CBAM 憑證與已使用數量
- ▶ 進口貨物含碳排放量總數額與在原產地已經支付的碳稅證書

申報資訊最重要的就是進口貨物的兩種數據：「單位含碳量」與「應付與已付碳稅」，這兩種資訊實際操作蒐集時相當複雜。有關「單位含碳量」要先理解碳盤查的三個範疇，才能計算進口產品每單位的碳含量，下一章節會再詳細說明有關這三個範疇的內容。要蒐集完整三個範疇的總碳排放量，人工作業難度很高，不僅需要供應鏈上下游廠商進行碳排資訊交換，也要有強大的軟體作業系統，以自動化的方式蒐

集來自三個範疇的碳排，並正確計算分攤到每單位的碳含量。

歐盟 CBAM 制度在設計時，希望生產貨物的廠商能夠致力於減碳並讓所生產貨物每單位的含碳量降低，因此廠商可以提出經過認證「實際含碳排放量」的進口貨物，歐盟海關再採用歐盟 ETS 市場碳平均價格課徵 CBAM。若廠商無法提出實際含碳量，那歐盟海關就會用「設定含碳排放量」課徵 CBAM。「設定含碳排放量」是取該特定貨物在歐盟境內製造所產生碳排的最高值，形同一種對進口貨物的懲罰。舉例來說，若日本或韓國企業對銷售到歐盟的貨物，能夠提出較低的「實際含碳排放量」，而我國出口企業無法提出而慘遭以較高的「設定含碳排放量」課徵 CBAM，我國生產的貨物將失去市場價格競爭力。因此，我國出口企業若有不準備、不提供資料讓歐盟客戶自行去面對繳納 CBAM 的消極心態，歐盟客戶恐怕會將訂單移轉到能夠提出較低實際含碳量的日本或韓國廠商，因而斷送了整條臺灣製造的供應鏈，對產業的衝擊相當嚴重。

除了「實際含碳量」以及「設定含碳量」外，歐盟提供了第三種選擇：「國家平均含碳量」，主要是考慮到中小型企業缺乏足夠的能力進行碳盤查與單位碳含量的設算，若提不出「實際含碳量」恐怕遭受市場的淘汰，因此，容許貨物出口國的政府組織從產業結構上著手針對特定出口貨

物，進行整體碳盤查與碳含量的計算，貨物出口國的政府組織若能提出符合歐盟標準的「國家平均含碳量」，也可作為申報歐盟 CBAM 的基礎。因此，我國政府應該聯合特定的產業公會，進行產業整體的碳盤查與減碳行動，然後再依據出口總數量設算特定貨物的「平均含碳量」，輔導出口型中小企業來面對 CBAM 的衝擊，鞏固我國產業供應鏈的長期發展，這是國家政府組織必須要儘快執行的政策重點。

有關「已支付碳稅」的議題，是我國政府另外一個大挑戰，因為攸關臺灣政府如何建立碳定價制度來課徵碳價或碳稅，是要建立類似歐盟 ETS 制度採用市場交易機制？或者是讓政府部門制訂固定費率並隨時公告調整？歐盟所設計的 CBAM 制度雖然是以歐盟 ETS 市場訂價作為課徵基礎，但源自貨物原產地國家所課徵的碳稅是可以用來扣抵歐盟 CBAM 的，若我國政府遲遲不建立碳定價制度，並施行碳稅稽徵申報制度，那企業只能將碳稅繳給歐盟，對於我國政府的財政收入與減碳補貼政策會有極大的負面影響。

許多臺灣廠商已經收到歐盟客戶的供應商產品規格問卷，準備要在今年十月進口產品申報相關 CBAM 資訊，裡面有很多問題都和碳盤查、碳含量、碳價格與碳稅有關，但多數出口企業仍缺乏足夠的資料來填寫問卷，除了企業本身都還未進行碳盤查外，臺灣政府也還沒有碳定價制度。雖

然有三年的過渡期才會正式課徵 CBAM，可是若問卷填不出來或者填寫錯誤資訊，今年十月前無法提供碳含量資訊，歐盟客戶可能會將臺灣廠商排除在供應鏈名單之外，嚴重影響我國出口企業的未來營收來源，因此，儘快針對範疇一、二、三的碳盤查工作，蒐集彙整出口貨物碳含量資訊，已經是公司高層必要立即採取的行動。

4. 碳盤查的三種範疇與碳排放量資訊蒐集系統

蒐集直接與間接碳排放量並計算生產貨物的每單位實際含碳量，雖然是個繁複的工作，但是有一套標準工作流程導入到企業內部資源規劃系統，可以合理方式分攤計算每單位實際含碳量，前提是要詳細分析企業每一種商業活動的碳排足跡。生產相同產品的兩個企業，其商業活動型態與碳排足跡可能有相當大的差異，前面所談到的申報書表只是最後的產出結果，如果沒有蒐集到完整而正確的碳排放數據，將造成所申報的資訊是錯誤的。關於如何蒐集碳排放量以計算出口貨物的個別企業實際含碳量，或者國家平均含碳量，就必須先瞭解以下三種碳盤查範疇。

依據「溫室氣體企業會計與報告標準」，定義溫室氣體排放有三種範疇：

- ▶ 範疇一：企業進行製造與商業活動所產生的直接碳排放量，例如固定與移

動工業製程使用煤、汽油或天然氣等燃燒源的碳排放量；

- ▶ 範疇二：企業外購電力冷暖氣所產生的間接碳排放量，此資訊可以從電力公司的帳單上取得，源自火力發電場的碳排放高，源自於綠色能源發電的碳排放低；
- ▶ 範疇三：企業從上游購買貨物、服務、機器設備、運輸配送所產生的碳排放量，以及下游與出售產品服務相關的運輸配送、處理、使用、報廢所產生的碳排放量，此類碳含量資訊必須依賴供應鏈上下游廠商相互提供分享，此範疇的資訊取得難度最高，但也顯示未來無法提供分享其碳排放量資訊的廠商，將被排擠在供應鏈之外無法生存經營。

每個範疇內應該蒐集的營業活動溫室氣體排放都已被定義，針對不同的營業活動來蒐集與計算溫室氣體排放的方式則有所不同，包括所耗用燃料質量與體積、燃料熱含量、運輸工具的種類（燃油車或電動車）及行駛距離、冷媒的量、生產設備使用時間、購買的電力與天然氣數量，甚至員工出差的天數、交通工具、旅館等資訊以彙整計算碳排放量，為了蒐集這些範疇的碳排放量資訊已經是個龐大工程！額外設計蒐集表單及建立流程管理是唯一的路徑，而這些新的表單涉及到電子裝置、員工輸入

填寫及資訊傳遞方式，都必須在流程設計改造時一併考慮進去。

範疇一的碳排放量資料從公司內部就能取得，而範疇二與三的部分需要跟公司外部貨物供應商與服務提供商蒐集資料，因為貫穿企業每一種商業活動的流程，因此，資訊蒐集、彙整儲存及傳遞方式是相當複雜的一套系統。除了上述資料來源種類眾多需要考慮蒐集方式外，另一個重要的議題就是資料清理及資料儲存方式，資料來源不同，資料格式也很可能不同，清理成標準化資訊以利後續的資料運用計算，而清理的作業方式必須自動化，人工作業雖然可以克服各種資料格式，但考量錯誤率及高漲的人力成本，自動化是最好的選項。而要蒐集及運用如此龐大的資料量，如何增加資料儲存空間的負擔及系統運作效能，都是企業應該要去思考與設計的。

如果企業自身對溫室氣體盤查尚未開始進行或剛進行不久，建議把 CBAM 的申報項目也列入溫室氣體盤查專案資訊需求中一併規劃，長遠來說成本效益最大，至於已經完成溫室氣體盤查的企業，則可先考慮在現行的架構下來做調整，以符合 CBAM 的申報書表要求。企業應該思考如何運用現行資源規劃系統解決方案，來因應溫室氣體盤查資訊蒐集及處理。現行市場上有一些雲端解決標準軟體，能從不同管道與商業活動足跡的蒐集碳排資訊，然後透過通用資料模組以迅速完成碳排計算，並產

出不同標準的溫室氣體報告或分析結果，但唯一的缺點是尚無法產出 CBAM 所需要的申報資料，而且 CBAM 所需要申報的資料，例如單位含碳量，涉及企業內部營業秘密與生產配方機密，這些資料是否可以放在外部雲端系統，亦為相當敏感的議題，必須深思熟慮才可以進行。

5. 外國已支付的碳稅扣抵機制與我國政府的因應措施

歐盟 CBAM 的稅費將於 2027 年開始徵收，進口商透過 CBAM 憑證的購買和申報進行支付與結算，但 CBAM 憑證不得在歐盟 ETS 市場或透過其他媒介來交易，只能由被授權使用的進口商使用，CBAM 機制實施的前三年為過渡期，主要是因為免費配額將逐年減少，以及實際碳排放量的蒐集與正確計算單位碳含量需要一段時間的經驗累積，若貿然開始徵收 CBAM，對國際貿易的衝擊非常大。過渡期間對於所申報的資訊品質與正確度也容許有所落差，在合理範圍的差異不會有懲罰，但對故意不申報者會有罰金甚至取消進口權。

歐盟設計的 CBAM 課徵制度最特別的地方是其他國家課徵的碳稅可以作為歐盟 CBAM 的扣抵，實務上歐盟的進口商要先登記取得 CBAM 執照取得進口權，然後購買 CBAM 憑證，貨物進口時海關才會同意清關放行。進口商在隔年的五月必須將去年一整年已經使用過的憑證交還給主管機

關，並做年度彙總申報，若能夠取得進口產品原產地認證過的碳稅繳納憑證，例如我國環保署核發的繳費證明，而其分攤到貨物單位碳含量也經過專家認證，呈報給歐盟 CBAM 主管機關，則主管機關在審核年度申報書表、繳費證明與認證文件後，會將過去一年已經繳納過的 CBAM，依據外國已支付金額上限退還給進口商。但是我國環保署準備課徵的碳費是否屬於歐盟可以接受作為扣抵 CBAM 的碳稅，要看環保署到時候設計出來的課徵方法是否符合歐盟標準，而且針對貨物單位含碳量正確性提出之認證文件者是否為歐盟所認可，也是一個挑戰，所以我國政府對碳定價、碳稅以及認證制度的建立，若無法配合歐盟標準，恐怕會對我國出口廠商產生碳稅被重複課徵，雪上加霜的嚴重影響。

給三年過渡期的另外一個原因是瞭解進口商對於 CBAM 申報的資訊一開始難以從出口國的廠商取得已支付碳稅資料，因此，歐盟不會立即課徵 CBAM，另外考慮到許多國家尚未建立碳定價制度，或者還沒有立法課徵碳費或碳稅，若歐盟單方面課徵 CBAM，恐怕引起其他國家政府的抗議，不利於全球貿易的公平發展。我國政府也應該在未來三年的時間，立法通過合乎國際標準的稅費制度，對進口貨物也要課徵碳關稅，讓製造與進口貨物的所繳納碳排成本能夠成為我國政府的財政收入，並設立專款專用的碳盤查與減碳設備投資補助

基金，輔導無法自行處理的出口型中小企業，這才是我國政府因應歐盟 CBAM 進行產業轉型最重要的政策措施。

6. 出口型企業面對碳邊境調整機制的因應行動

考慮到歐盟與美國很快就要施行 CBAM 或碳關稅，臺灣最大出口市場雖然是中國，但其中多數為中間工業產品，也就是出口到中國工廠加工後，最後再出口到歐美的金額甚至更大，因此兩岸供應鏈的碳排資訊也需要高度整合，才能真正面對歐盟與美國碳關稅的衝擊。為了降低 CBAM 對企業的衝擊，除了進行範疇一、二、三的碳盤查外，建議可開始進行以下國際貿易貨物 HS Codes 的蒐集、辨識、比對因應行動：

01. 採用貨物進出口 HS Codes 進行 CBAM 影響範圍的盤點：由於歐美各國對於 CBAM 的課徵標的將由 HS Codes 來認定，因此，企業可以先就目前所有貨物的 HS Codes 先行檢視，確認實際會受影響的產品有多少，應檢視稅則編碼的貨物包括採購的原物料、機器設備以及銷售的製成品。
02. 出口國與進口國報關 HS Codes 比對整合：CBAM 實施後，在出口國繳納的碳稅在符合進口國的規定下是可以扣抵的，所以未來在出口及進口時的申報資訊必須要能勾稽，否則將無法享受碳稅扣抵，造成重複課稅負擔會

增加產品成本並影響企業的市場競爭力。目前許多企業內部並未嚴格規範相同產品在出口及進口時使用相同的 HS Codes，因此，企業應運用稅務科技建立監控機制，確保出口及進口時使用相同的 HS Codes。

03. 將歐盟客戶的 CBAM 問卷項目轉化到給供應商的訂單要求項目：為了提供正確的碳含量與碳稅資訊給歐盟客戶，我國企業除了執行範疇一公司內部的碳盤查外，必須將 CBAM 問卷上的揭露項目轉化到給供應商的訂單上，請其協助提供範疇二與三的碳排放資訊，貨物的最終單位含碳量必須進行供應鏈在碳足跡的追蹤管理，才能設算出正確的數值。
04. 與各國海關申報系統整合：未來出口國與進口國海關也會基於貨物 HS Codes 與原產地證明書（Country of Origin Certificates）進行自動資訊交換，因此，海關申報資訊會越來越重要。聯合國與世界海關組織正在對此關務資訊交換系統進行設計開發，企業可藉由將自身的採購與銷售系統資訊，與出進口國海關申報系統直接整合，以提高申報效率並減少資訊傳遞產生的錯誤。但是以我國海關現行的資訊交換系統，尚無法將進出口貨物的稅則編碼與原產地證明立即通報歐美海關，因此，建立跨國海關申報系

統資訊交換機制，也是我國政府必須致力解決的重要議題。

如何面對 CBAM 的衝擊並採取必要因應策略，已經是企業董事會在公司治理上相當重要的方針，建議臺灣出口企業應該立即著手建立碳供應鏈管理制度。為了因應 CBAM 的申報必須要立刻採取以下行動，例如：對企業各部門面對碳管理權責先執行責任分配、建立一個企業內部專責單位來處理申報 CBAM 所需要的資訊、訓練此專責單位必要的專門知識以蒐集相關資訊、將企業內部與外部的碳排資訊，以自動化方式整合到公司資源規劃系統，並導入可輸出 CBAM 申報書表系統，讓公司能

夠提供正確的資訊給歐盟擔任進口商的客戶，或者是集團企業在歐盟境內設立負責進口的子公司，以進行 CBAM 的申報。

世界各國導入 CBAM 對我國出口企業的衝擊，並不是單純的課稅議題，而是能夠建立適當機制面對 CBAM 的企業可以永續經營，無法或不願意面對 CBAM 的企業將被排擠在供應鏈外，涉及產業存亡議題。呼籲我國政府與企業應該一起來面對此嚴峻的挑戰，共同合作找尋最佳的解決方案，讓我國出口產業繼續成為世界供應鏈中不可或缺的環節。（本文已刊登於會計研究月刊 2023 年 5 月號）■



最新法令報導



金管會訂定「財產保險業辦理資訊公開管理辦法第 8 條及人身保險業辦理資訊公開管理辦法第 8 條之解釋令」（112.06.21 金管保產字第 11201394477 號）

1. 依據「財產保險業辦理資訊公開管理辦法」第 8 條及「人身保險業辦理資訊公開管理辦法」第 8 條規定辦理。
2. 保險公司自 113 年起應揭露氣候相關資訊，其中有關溫室氣體盤查及確信相關資訊依下列時程辦理：
 01. 實收資本額達新臺幣（下同）100 億元以上之保險公司，應自 113 年起完成溫室氣體盤查及確信資訊揭露。
 02. 實收資本額達 100 億元以上保險公司之合併財務報告子公司，及實收資本額達 50 億元以上且未達 100 億元之保險公司，應自 114 年起完成盤查資訊揭露，116 年起完成確信資訊揭露。
 03. 實收資本額達 50 億元以上且未達 100 億元保險公司之合併財務報告子公司，及實收資本額未達 50 億元之保險公司，應自 115 年起完成盤查資訊揭露，117 年起完成確信資訊揭露。
 04. 實收資本額未達 50 億元保險公司之合併財務報告子公司，應自 116 年起完成盤查資訊揭露，118 年起完成確信資訊揭露。
3. 本令自即日生效。■

促進公司董事會成員組成多元化，規定申請上市櫃公司董事會成員不得為單一性別、獨立董事席次不得少於董事席次三分之一（112.06.14 臺證上一字第 1120010232 號 / 112.06.28 櫃審字第 11200622801 號）

配合主管機關「公司治理 3.0 - 永續發展藍圖」推動獨立董事席次不得少於董事席次三分之一、「上市櫃公司永續發展行動方案」推動上市櫃公司董事會性別多元化，證交所修正「有價證券上市審查準則」部分條文及櫃買中心修正「證券商營業處所買賣有價證券審查準則」等項規章，修正重點如下：

1. 為促進董事會成員組成多元化，明訂申請上市櫃公司董事會成員不得為單一性別。

2. 明訂申請上市櫃公司獨立董事席次不得少於董事席次三分之一。
3. 為免過度增加申請公司成本負擔，「有價證券上市審查準則」第 9 條、第 28 條之 4 及第 31 條、「證券商營業處所買賣有價證券審查準則」第 10 條及「外國有價證券櫃檯買賣審查準則」第 9 條、第 14 條修正關於董事會成員和獨立董事席次之內容於公告實施後之緩衝措施如下：
 01. 112 年申請上市櫃者：申請公司應承諾至遲於 113 年股東常會完成委任，以符合規定。
 02. 113 年申請上市櫃者：申請公司應承諾至遲於股票上市櫃掛牌日前完成委任，以符合規定。
 03. 114 年申請上市櫃者：申請公司於申請時即應符合規定。■

有關同一母公司集團內組織重整，將 100% 持有之 3 家子公司合併，得否排除設置特別委員會疑義（112.7.18 金管證發字第 1120348386 號函）

考量設置併購特別委員會目的主係就併購計畫與交易之公平性、合理性進行審議，並將審議結果提報董事會及股東會（無須召開股東會決議併購事項者，得不提報股東會），又同一母公司集團內組織重整，將 100% 持有之 3 家子公司合併，因屬同一集團間之組織重整，應無損及母公司股東權益，委請專家對換股比例等合理性表示意見似尚無實益。■

金管會發布有關會計研究發展基金會發布「投資有限合夥之金融資產分類疑義」IFRS 問答集是否追溯適用之問答集（112.06.15）

問答集內容如下：

會計研究發展基金會（下稱基金會）於 112 年 6 月 15 日發布「金融資產分類疑義」IFRS 問答集，我國企業應自何時開始適用？以前投資之有限合夥契約是否須追溯適用？

答：企業於 112 年 7 月 1 日起新增對有限合夥之投資，應依基金會於 112 年 6 月 15 日發布「投資有限合夥金融資產分類疑義」IFRS 問答集進行會計處理。至於 112 年 6 月 30 日以前對有限合夥之投資，無須追溯適用上開問答集規定，惟須於財務報表附註揭露說明此一事實。■

金管會預告「證券交易法第四十三條之一第一項取得股份申報辦法」修正草案（112.08.01）

為因應證券交易法第 43 條之 1 及第 183 條於 112 年 5 月 10 日修正公布，將大量持股申報及公告門檻由 10% 調降為 5%，並自公布後 1 年施行，及為強化申報效率與監理效能，調整相關配合措施，金管會研擬修正「證券交易法第 43 條之 1 第 1 項取得股份申報辦法」（下稱本辦法）修正草案，修正重點如下：

1. 因應證券交易法第 43 條之 1 修正公布，配合將大量持股申報及公告門檻由 10% 修正至 5%。
2. 目前取得人係透過公開資訊觀測站辦理公告，並以書面向主管機關申報，為踐行節能減碳及提升申報效率，規劃取得人除維持現行公告方式外，其申報書件改經由公開資訊觀測站上傳檔案，即屬完成申報，並由公開資訊觀測站系統轉知被取得股份之公司、證交所櫃買中心，爰酌修相關文字。
3. 取得人為政府管理之退休及保險基金者，考量其肩負相關政策任務，具高度公益性，與一般取得人性質有別，爰適用特別申報制於每半年度申報及公告，且初次及變動申報期限均為 10 日內。
4. 為強化監理效率及提升資訊揭露品質，明定金管會得行政委託證交所及櫃買中心受理取得人依本辦法辦理之申報及公告案件。
5. 為貫徹公司股權透明度，並基於法律明確性，明定取得人（包含政府管理之退休及保險基金）於本辦法修正施行前已取得任一公開發行公司已發行股份總額超過 5% 而未超過 10% 之股份且繼續持有至施行日者，應於施行日起 10 內辦理初次申報及公告；另考慮實務申報作業負擔及相關股權資訊揭露實益，簡化前開應辦理初次申報及公告事項。
6. 配合 112 年 5 月 10 日修正公布本法第 43 條之 1 第 1 項規定，係自公布後 1 年施行，爰明定本辦法修正施行日期為 113 年 5 月 10 日。■

金管會預告「公開發行公司年報應行記載事項準則」 第 10 條、第 23 條及「公司募集發行有價證券公開說明書應行記載事項準則」第 10 條及第 32 條附表 63 之 1 修正草案 (112.08.01)

為提升公司董事酬金資訊之透明度，及依金管會 112 年 3 月 28 日發布之「上市櫃公司永續發展行動方案」推動上市櫃公司揭露減碳資訊及提早申報股東會年報，金管會研擬修正「公開發行公司年報應行記載事項準則」（下稱年報準則）第 10 條、第 23 條及「公司募集發行有價證券公開說明書應行記載事項準則」（下稱公說書準則）第 10 條及第 32 條附表 63 之 1。本次修正重點如下：

1. 擴大上市櫃公司應揭露個別董事酬金之範圍條件：為提升上市櫃公司董事酬金資訊之透明度，及引導獲利公司與員工共享經營成果，促進董事酬金與員工薪資之合理性，爰修正上市櫃公司最近年度公司治理評鑑結果由原訂最後一級距擴大為屬最後「二個」級距者，及增訂上市櫃公司「最近年度稅後淨利增加達 10% 以上，惟非主管職務之全時員工年度薪資平均數卻未增加者」、「最近年度稅後損益衰退達 10% 且逾新臺幣(下同)500 萬元，及平均每位董事酬金(不含兼任員工酬金)增加達 10% 且逾 10 萬元者」，應於年報及公開說明書揭露個別董事酬金。(年報準則修正條文第 10 條及附表 1-2、公說書準則修正條文第 10 條及附表 5)
2. 放寬溫室氣體確信意見之揭露時點：考量實務不及於年報刊印時完成溫室氣體確信，爰修正年報附表，修正得揭露截至年報刊印日之確信情形。(修正年報準則附表 2-2-3、公說書準則附表 63-1)
3. 增訂上市櫃公司應揭露溫室氣體減量基準年、減量目標、策略及行動計畫：為協助上市櫃公司未來順利接軌永續資訊揭露預為準備，增訂年報附表應於完成合併財務報告之溫室氣體盤查揭露年度同時揭露溫室氣體減量資訊，例如，資本額 100 億元以上之上市櫃公司應於 114 年揭露 113 年度之盤查資訊及當年度之減碳目標、策略及行動計畫，倘公司已提前完成合併財務報告之溫室氣體盤查，亦得以該較早年度為基準年。為利企業遵循，本會將請證交所於公司治理中心網站提供最佳實務參考範例。(修正年報準則附表 2-2-3、公說書準則附表 63-1)
4. 循序推動上市櫃公司提前申報年報：為提早揭露股東會年報資訊，俾利投資人對股東會各項議案表決之參考，爰依上市櫃公司永續發展行動方案，循序漸進要求資本額 20 億元以上之上市櫃公司提前至股東會召開日 14 日前申報年報。(年報準則修正條文第 23 條)■

金管會預告「保險業財務報告編製準則」部分條文修正草案 (112.08.08)

因應我國將於 115 年實施國際財務報導準則 (IFRSs) 第 17 號「保險合約」，金管會研議「保險業財務報告編製準則」(下稱財編準則) 部分條文修正草案，將訂於 115 年 1 月 1 日施行。

金管會考量業者系統測試、商品設計及策略規劃等之調整時間，爰於此時預告修正財編準則部分條文草案，以利業者持續推進各項接軌準備，修正重點如下：

1. 基於監理一致性，參考證券發行人財務報告編製準則規定，修正保險業應予調整更正財務報告之規定，另會計政策變動應洽請簽證會計師出具合理性意見之標準，配合 IFRS 17 將營業收入修正為保險收入。
2. 配合 IFRS 9「金融工具」、IFRS 15「客戶合約之收入」、IFRS 17「保險合約」等規定，修正保險合約負債、再保險合約負債、不具裁量參與特性之投資合約金融負債、服務合約負債等相關資產負債認列及衡量規定，並修正綜合損益表內相關收益及費損之認列及衡量規定之條文；又適用 IFRS 17 後，IFRS 4 停止適用，爰刪除原適用 IFRS 4 之相關規定。
3. 依保險法第 146 條第 5 項規定，保留專設帳簿目的之精神，爰維持會計項目「分離帳戶保險商品資產」；另新增分離帳戶保險商品資產淨損益會計項目，並於附註揭露分離帳戶保險商品資產調節表等內容及格式，使報表使用者明瞭分離帳戶保險商品投資資產之增減、費用開支及投資損益狀況。
4. 配合本次修正資產、負債、權益、收益及費損之相關內容，調整資產負債表、綜合損益表、權益變動表、現金流量表及會計項目明細表之內容及格式。
5. 配合本次修正條文係以開始適用 IFRS 17，修正施行日期為 115 會計年度。■



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。

© 2023 安永台灣
版權所有。

APAC NO.14007444
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

