安永通訊

October ~ November 2022

EY 安永

Building a better working world

所　　長	傅文芳
專業服務	
審計服務 Assurance	黃建澤 營運長
臺北總所	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 羅筱靖 朱家德 曾于哲 楊弘斌
臺灣北區 - 桃園 / 新竹	鄭清標 洪茂益 邱琬茹 郭紹彬 陳智忠 楊雨霓 陳國帥 胡慎緁 林政緯
臺灣中區 - 台中	黃子評 嚴文筆 凃清淵 陳明宏 黃宇廷 羅文振
臺灣南區 - 台南 / 高雄	陳政初 黃世杰 胡子仁 李芳文 洪國森
日本業務服務	清本雅哉 橋本純也 持木直樹
專業發展 PPG	郭紹彬 李育儒 柯綉琴 林千惠 陳靜英
稅務服務 Tax	劉惠雯 營運長
稅務諮詢 BTS	楊建華 林志翔 吳文賓 孫孝文
國際及併購重組稅務諮詢服務 ITTS	林宜賢 周釧培 周黎芳 林志仁
間接稅諮詢服務 Indirect Tax	吳雅君
工商法令及公司稅務依規服務 GCR	沈碧琴 蔡雅萍 曹盛凱
人力資本諮詢服務 PAS	劉惠雯 林鈺芳
稅務科技服務 TTT	詹大緯
法律服務 Law	方文萱 闕光威
諮詢 Consulting	張騰龍 總經理
管理諮詢 Business Consulting	黃昶勳 高旭宏 魯君禮 吳欣倫
科技諮詢 Technology Consulting	謝佳男 瞿德溥 曾韵
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	沙德娟 金佩怡
風險管理 RM	許廷安 曹曉維
業務拓展 BD	徐星耀 葉乃菁 李金樺
品牌溝通行銷 BMC	吳曉嵐 陳宣貝 黃鈺晴
行政管理 ADM	趙懷琮 張思慧 張淑珍
財務管理 Finance	魏寶桂 邱怡蜜 許惠婷
資訊管理 IT	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 荷蘭 2023 年預算提案及主要稅務議題立法進程

07 再評香港被動性海外所得免稅制度（FSIE）之修訂

09 移轉訂價洞析

16 各國與 BEPS 相關之最新法令動態

21 東南亞稅務暨投資法令更新（一）

26 東南亞稅務暨投資法令更新（二）

33 全球貿易及供應鏈稅務諮詢服務

37 金融產業稅務專刊

54 安永家族辦公室（一）
時代的眼淚 - 當代公司組織型態探討

59 安永家族辦公室（二）
高資產人士都關注的新加坡家族辦公室在夯甚麼

64 安永家族辦公室（三）
亞太地區單一家族辦公室所關注的議題

70 安永人才服務手札（一）
兩「籍」看法：戶籍篇

74 安永人才服務手札（二）
跨國遠距工作面臨的挑戰

78 安永人才服務手札（三）
留用國際人才 - 外僑永久居留申請之實務探討

83 專文專論

84 經濟衰退與後疫情的舞弊風險

85 溫室氣體盤查規定與碳審計 - 會計師確信服務

91 永續新知（一）

95 永續新知（二）

99 最新法令報導

100 金管會發布「保險法第一百四十五條之一第二項規定之解釋令」（111.11.04 金管保財字第 11104942741 號

100 金管會發布「金融控股公司因保險子公司金融資產重分類提列特別盈餘公積解釋令」（111.11.04 金管銀法字第 11102279031 號）

101 金管會發布「有關證券交易法第 41 條規定提列特別盈餘公積之令」（111.11.04 金管證發字第 1110384722 號）

101 金管會發布「有關證券暨期貨市場各服務事業建立內部控制制度處理準則第 36 條之 2 及第 37 條規定之令」(111.11.03 金管證券字第 1110384596 號）

103 證交所及櫃買中心增訂上市（櫃）公司網站應設置公司治理資訊專區，自 112 年 1 月 1 日起實施（111.10.25 臺證治理字第 1110020844 號 /111.10.27 證櫃監字第 11100690131 號）

103 證交所及櫃買中心公告「上市（櫃）公司編製與申報永續報告書作業辦法」修正條文（111.09.22 臺證治理字第 1110017532 號 / 111.09.26 證櫃監字第 11100661041 號）

104 證交所及櫃買中心公告「對有價證券上市（櫃）公司重大訊息之查證暨公開處理程序」修正條文（111.10.12 臺證上一字第 1110019551 號 / 111.10.12 證櫃監字第 11100678971 號）

104 公司申請辦理改選董事、監察人變更登記時，檢附股東會之部分節錄本即足（經濟部商業司 111.09.28 經商一字第 11100684940 號）

105 有關法人股東一人組織之股份有限公司清算時，清算人之選任疑義一案（經濟部商業司 111.10.04 經商五字第 11102427990 號函）

税務新知

荷蘭 2023 年預算提案及主要稅務議題立法進程

荷蘭政府於 2022 年 9 月 20 日公布 2023 年預算提案，主要係包含公司所得稅稅率調整、設定外籍人士薪資免稅額上限金額及變更財政投資基金持有不動產之課稅方式。這些提案將在議會進行審查和討論，預計將於 2022 年 12 月頒布最終提案結果。

荷蘭 2023 年預算提案

<table>
<tr><th>稅務議題</th><th>提案內容</th></tr>
<tr><td>公司所得稅稅率調升至 19%</td><td>生效日期：2023 年 1 月 1 日
除為政府支出所提供之資金外，公司所得稅的起徵稅率（課稅所得額小於標準稅率起徵額）將從 15% 提高到 19%，此外，調降標準稅率起徵額從 395,000 歐元至 200,000 歐元，未來全年課稅所得額在 200,000 歐元以上的企業將開始適用標準所得稅稅率 25.8%。
<table>
<tr><th></th><th>2022</th><th>2023</th></tr>
<tr><td>起徵稅率</td><td>15%</td><td>19%</td></tr>
<tr><td>標準稅率起徵額</td><td>395,000 歐元</td><td>200,000 歐元</td></tr>
<tr><td>標準稅率</td><td>25.8%</td><td>25.8%</td></tr>
</table></td></tr>
<tr><td>為外籍人士提供免稅額補償並以薪資的 30% 為上限</td><td>生效日期：2024 年 1 月 1 日
無論實際發生的金額為何，凡符合條件之外籍人士，得以其薪資 30% 作為免稅額，視為對該外籍人士發生之成本費用補償。惟，提案建議為此 30% 的免稅額設定免稅金額上限，該上限預計將參照最高薪資所得標準表（Wet Normering Topinkomens, WNT-norm）之薪資水準設定（2022 年為 216,000 歐元，每年調整）。此外，建議在立法中明確規定雇主和雇員可自行選擇以實際發生之成本費用或以年度申報薪資的 30% 作為免稅額計算，同時，未來兩年，可佐以過渡條款之輔助。</td></tr>
<tr><td>變更財政投資基金持有不動產之課稅方式</td><td>生效日期：2024 年 1 月 1 日
目前，符合條件的財政投資基金（Fiscal Investment Funds, FIF）係按 0% 稅率課徵公司所得稅。荷蘭政府注意到在多數情況之下，當 FIF 因持有不動產而受益或該不動產產生衍生收益時，持有該 FIF 權益的外國投資者將受惠於 FIF 之稅務優惠政策而不需要承擔相應稅負，如公司所得稅或扣繳稅。有鑒於此，本次擬議否准享受 0% 稅率之 FIF 直接投資荷蘭或外國房地產。</td></tr>
</table>

荷蘭其他重要稅務議題立法進程更新

稅務議題	提案進程
股利扣繳稅	一般情況，生效日期：預計 2023 年 1 月 1 日生效 對於股利扣繳稅的法案，提議以下三項變更： 1. 目前，荷蘭上市公司（Naamloze Vennootschap, NV）及有限責任公司（Besloten Vennootschap, BV）得要求稅局確認實收資本額以確定股利扣繳稅的適用範圍。本次立法變更，提議將此項權利擴大至其他公司型態的扣繳義務人。 2. 目前，股東、成員、參與者或其他受益人的出資報酬和符合權益特性之利潤參與貸款（Profit-Participation-Loan）的貸款報酬，非屬法律明定之應稅事項範疇，因此，本次立法擬議將之明確化為應稅事項。 3. 反股利剝離規定（Anti-Dividend Stripping Rule）中使用「法律實體」一詞，導致解讀規定時，無法人格之部分營運實體（如合夥企業型態等組織）未納入規定範疇中，因此，本次立法擬議完善前提條件並採用「實體」一詞取代「法律實體」。 特殊情況，生效日期：2024 年 1 月 1 日 （已頒布） 2021 年 11 月 11 日，實施符合特殊條件者加徵股利扣繳稅（Conditional Dividend Withholding Tax）的法案，即向低稅負地區、混合實體和涉及濫用情形之組織架構支付股利時應予扣繳；以法案自 2021 年 1 月 1 日起實施之同法延期，適用之股利扣繳稅率同標準公司所得稅率 25.8%。該扣繳稅負將與一般情況所徵收之 15% 的股利扣繳稅並存。然而，基於反累計規則（Anti-Cumulation Rule）之適用，若稅基重複則原 15% 之股利扣繳稅得以扣抵額外加徵之股利扣繳稅，使整體股利扣繳稅負維持 25.8%。請注意，此項法案有可能影響在現行法規之下非屬股利扣繳稅課稅範圍之納稅義務人，因此需要審慎評估其影響。
荷蘭法律實體和合夥企業分類準則與國際分類標準一致	生效日期：預計 2024 年 1 月 1 日起生效。 2021 年 3 月 29 日，荷蘭政府針對公司型態分類準則發布徵求意見書，所涉實體包括根據外國法律註冊成立的實體及同時根據荷蘭和外國法律註冊成立的合夥組織或基金。擬議之分類準則旨在與國際準則保持一致性，減少因分類準則不同所造成的混淆結果。

歐盟近期所倡議之稅務議題

稅務議題	提案內容
反避稅指令	歐盟反避稅指令（3rd EU Anti-Tax Avoidance Directive, ATAD 3 - Unshell）將在歐盟實施「最低實質要求」以期防堵企業實體不當利用歐盟成員實體獲得稅務利益。原預期生效日為 2024 年 1 月 1 日，惟歐盟正在討論將生效日期延後至 2025 年 1 月 1 日實施。

稅務議題	提案內容
支柱二指令	藉由實施經濟合作暨發展組織（OECD）的支柱二方案，以確保跨國企業（Multinational Enterprises, MNE）承擔 15% 全球最低稅負。預期計入所得法（Income Inclusion Rule, IIR）將自 2023 年 12 月 31 日起或之後開始的會計年度生效；否准扣抵法（Undertaxed Payment Rule, UTPR）則是自 2024 年 12 月 31 日起或之後開始的會計年度生效。然而，自 2021 年 11 月 30 日之後，公司間資產移轉交易已經受到相關過渡條款的影響。在等待所有歐盟成員國一致同意之前，法國、德國、義大利、西班牙和荷蘭五個國家已於 2022 年 9 月 9 日發布共同聲明，重申對實施支柱二的承諾。
平衡股權與債權融資扣除額	平衡股權與債權融資之扣除額（Debt-Equity Bias Reduction Allowance, DEBRA）租稅政策，藉由讓權益投資得以名目利率計算扣除額及進一步增加利息費用扣除限制的方式來鼓勵企業以股權形式融資。此項政策預計生效日為 2024 年 1 月 1 日。
歐盟公開國別報告（已通過）	歐盟執行委員會提出之公開國別報告（EU Public Country-by-Country Reporting）將自 2024 年 6 月 22 日或之後開始的會計年度實施。過去連續兩年合併收入超過 7.5 億歐元的跨國公司應揭露已繳納的所得稅和其他稅收相關資訊，例如在各個國家的利潤、收入和員工明細。
歐盟暫時性團結捐	歐盟暫時性團結捐（ EU temporary Solidarity Contribution ）自 2022 年 1 月 1 日起生效並且預期試用一年。對於活躍於石油、天然氣、煉油廠和煤炭等行業的公司，其因從事相關活動而賺取之超額利潤將加徵 33% 的暫時性團結捐。該「超額利潤」的初步認定係以 2019 之後的三個會計年度之平均利潤為比較基準，超過該平均利潤之 20% 視為超額利潤。

我們的觀察

荷蘭政府本次公布的預算提案，在維持原本的優惠政策之餘，開始加強監管力度，防堵企業獲利於稅務政策卻無承擔相應之稅負。同時，荷蘭立法逐步之推進，其立意與歐盟所倡議之反避稅指令、支柱二指令遵循等精神相符。未來荷蘭及歐盟投資環境將更加強調企業公開透明及實質營運的程度。

臺商於荷蘭有營運或投資控股架構者應密切關注及評估此次提案和歐盟倡議對集團之影響。安永亦將持續為您追蹤並彙整後續重要會議討論以及相關施行細節，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
- 林宜賢 執業會計師 分機 88870
- 周黎芳 執業會計師 分機 88872
- 周釧培 執業會計師 分機 88871
- 林志仁 執業會計師 分機 88812
- 劉小娟 副總經理 分機 67100
- 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- 馮葦祺 資深協理 分機 67273
- 鍾振東 協理 分機 67271
- 林　楷 協理 分機 75530

再評香港被動性海外所得免稅制度（FSIE）之修訂

因應歐盟對香港向某些被動性海外所得給予免稅優惠但不要求納稅人在香港有經濟實質之擔憂，香港針對現行被動性海外所得免稅制度（FSIE）提出修訂建議。（請詳安永稅務剖析第 2022015 期）。根據修訂建議，自 2023 年 1 月 1 日起，受涵蓋之納稅人在香港獲得被動性海外所得，需要在香港滿足某些經濟實質的要求，才能適用免稅。

香港政府於 2022 年 7 月 4 日發布諮詢文件後，安永從客戶收到許多關於 FSIE 制度的問題和意見，安永香港已及時整理並向香港政府轉達這些意見。據了解，香港政府正在考慮安永香港提交的意見，並會在適當情況下，將其納入於 10 月底或 11 月初發布的修訂條例草案中。

在這份稅務剖析中，我們將分享客戶共同關心的問題和觀察。

觀點 1：「在香港收取」一詞的定義不應比新加坡相應的術語廣泛。

根據新的 FSIE 制度，只有當所得「在香港收取」時，才需考慮被動性海外所得是否需在香港繳納利得稅。這種課稅基礎與新加坡被動性海外所得的「匯付基礎」課稅方式相似。

新加坡《所得稅法》對「在新加坡收取」相應之定義如下：

1. 來自新加坡境外，匯入、傳送或攜入新加坡之任何收入；
2. 來自新加坡境外，用於償還在新加坡貿易或業務產生任何債務之任何收入；
3. 來自新加坡境外，用於購買攜入新加坡任何動產之任何收入。

上述定義的第一項涵蓋大部分在新加坡實際取得收入的情況，而第二和第三項包括在新加坡被視為收入的某些特定情況。實務上，新加坡稅務局認為上述定義的第二項，不包括新加坡稅務居民利用未實際匯入之非收益性收入（如股利），向其股東支付股利的情況。因為此時股利支付之義務，並不屬於因在新加坡進行貿易或業務而產生之債務，故該股東取得之股利不會被視為「在新加坡收取」。

為避免香港相對於新加坡做為國際商業中心的稅務競爭力被削弱，綜合從客戶收到的意見，在提交給香港政府的意見書中，安永特別強調在擬修訂之 FSIE 制度下，「在香港收取」一詞的定義不應比新加坡對「在新加坡收取」一詞之定義更廣泛。

觀點 2：允許「純控股公司」開展某些附帶活動。

根據香港於七月發布之諮詢文件，「純控股公司」是指「主要功能為收購和持有公司股份或股東權益，並只賺取股利和處置收益的公司」。這與某些租稅天堂經濟實質法中採用的術語相同。其中一些稅收管轄區，如開曼群島和百慕達，允許這樣的公司進行其他活動或賺取其他收入，以作為「純控股公司」的一部分或附帶業務。在新的 FSIE 制度下，「純控股公司」在香港收取海外股利和處分股權產生之資本利得時，將可適用放寬之經濟實質要求。

根據諮詢文件，在放寬之經濟實質要求下，「純控股公司」只需：

1. 在香港持股和管理持股；
2. 遵循香港公司法的申報規定。

為維持香港作為跨國企業集團設立控股公司的理想地區，實務上香港有必要對「純控股公司」的定義採取盡可能寬鬆的解釋。因此，安永香港建議香港稅務局，在公布修訂條例草案同時也應發布一份關於該法令之初步指導說明，其中包括與「純控股公司」有關的各種問題及說明性舉例。相關問題應包括：

1. 「其他活動」的性質和規模：例如以股利收入進行投資的存款、股東貸款或可流通證券，這些活動將被接受為「純控股公司」活動的附帶活動；
2. 最低限度的活動：例如在香港通過董事會決議宣布發放股利和核准財務帳目之公司，已足以符合適用放寬之經濟實質要求。

安永香港也建議香港政府，初步指引之內容在修訂條例草案通過成為正式法令後，應被納入稅務條例釋義及執行指引中。

觀點 3：在新的 FSIE 制度下，已依全面性避免雙重課稅協定簽發之香港居住者證明的納稅人一般被視為滿足經濟實質要求。

在辦理依全面性避免雙重課稅協定規定之居住者證明申請時，除了居住者身分測試外，香港稅務局亦會考慮申請人在香港是否有足夠的商業實質，以防止全面性避免雙重課稅協定的濫用。因此，安永香港建議在新的 FSIE 制度下，已在當年度獲發居住者證明的納稅人應可被視為滿足同一年度的經濟實質要求。這將大幅減少納稅人和香港稅務局的稅收管理和法遵成本。

臨時措施

為提供納稅人更多合規的依據，香港政府表示在修訂條例草案刊憲後，香港稅務局將允許納稅人就是否符合該經濟實質規定之情況徵求稅務局局長的意見。香港稅務局局長將根據所提供的資料給予意見，意見通常在收到申請和完整資料後的 1 個月內發出。不過，當新的 FSIE 制度通過成為法律，上述臨時措施將被現有的預先裁定制度取代。有關申請意見的程序及申請所需的詳細資料，將在修訂條例草案刊憲時公布在香港稅務局網站。

我們的觀察

歐盟高峰會在 10 月 4 日公布的稅務不合作名單中，香港仍屬於灰名單之列。如果香港立法會通過修訂條例草案，新的 FSIE 制度將自 2023 年 1 月 1 日後適用於受涵蓋納稅人在香港收取之被動性海外所得。屆時，香港是否能從稅務不合作灰名單中移除尚待觀察。

臺商於香港有取得被動性海外所得者，應密切關注及評估此次立法草案對集團之影響。安永將持續為您追蹤並彙整有關香港 FSIE 制度之重要更新以及相關施行細節，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
- 林宜賢 執業會計師 分機 88870
- 周黎芳 執業會計師 分機 88872
- 周釧培 執業會計師 分機 88871
- 林志仁 執業會計師 分機 88812
- 劉小娟 副總經理 分機 67100
- 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- 馮葦祺 資深協理 分機 67273
- 鍾振東 協理 分機 67271
- 林　楷 協理 分機 75530

移轉訂價洞悉

在全球化的趨勢下，跨國企業間的交易漸趨頻繁，交易供應鏈衍生出移轉訂價相關的稅務議題就越多，移轉訂價報告是主管機關針對關係人交易相關內容所收取到的第一手資料。

那麼，在準備移轉訂價報告時，有什麼應注意的事項呢？就讓我們在本篇移轉訂價報告注意事項第三期中細細分析說明一下吧！

安永聯合會計師事務所 稅務服務部
移轉訂價服務

周釧培
執業會計師

林志仁
執業會計師

邱昱傑
經理

Transfer Pricing

在全球化的趨勢下，跨國企業間的交易漸趨頻繁，交易供應鏈衍生出移轉訂價相關的稅務議題就越多，移轉訂價報告是主管機關針對關係人交易相關內容所收取到的第一手資料。

那麼，在準備移轉訂價報告時，有什麼應注意的事項呢？ 我們在本文中羅列了 4 項須注意事項，就讓我們細細分析說明一下吧！

未於本文中分析的注意事項我們已於第一期及第二期中進行分享，請參閱前期文章。

移轉訂價報告注意事項及國稅局查核重點

海外交易個體之損益

如果臺灣母公司在海外的子公司，獲利明顯偏高或偏低，都是各國主管機關挑戰的主要對象，茲分析說明在各種不同情況下，各國主管機關挑戰的重點，以及企業因應之道如下：

<u>海外交易個體的獲利明顯偏高</u>

情況一：子公司帳上並無任何關係人交易

- 各國主管機關挑戰的重點
  實務上，有些企業會誤以為只要帳上沒有任何關係人交易，就不會有移轉訂價議題，事實上，只要臺灣主管機關，從損益表上看到海外被投資子公司的獲利明顯偏高，就會要求說明獲利來源，究竟係由海外子公司自行從事研發而得，抑或歸因於母公司的無形資產及研發成果，若係前者，則無移轉訂價議題，反之，若係後者，主管機關就會要求母公司向子公司計收技術授權金或權利金。

- 企業因應之道
  若獲利明顯偏高係由海外子公司自行從事研發而得，則企業應備妥移轉訂價報告及詳細佐證資料，包括研發團隊、研發計畫及成果等，以說明獲利來源。相反地，若獲利明顯偏高係歸因於母公司的無形資產及研發成果，則須準備移轉訂價報告，分析技術授權金或權利金的合理百分比，並向子公司計收。

情況二：子公司帳上只有部分關係人交易

- 各國主管機關挑戰的重點
  當子公司帳上只有部分關係人交易時，臺灣主管機關會要求企業針對關係人交易及非關係人交易進行拆分及比較分析，以說明關係人交易是否符合常規交易原則。另外，針對非關係人交易部分，主管機關可能會要求企業說明是否有使用母公司的無形資產及研發成果。

- 企業因應之道
  當進行拆分及比較分析時，企業應特別注意成本與費用分配的合理性，因為分配因子（Allocation Key）為主管機關查核的重點。針對無形資產及研發成果使用議題，詳上情況一說明。

海外交易個體之損益（續）

情況三：子公司帳上全部都是關係人交易

- 各國主管機關挑戰的重點
  當子公司帳上全部都是關係人交易時，子公司的獲利跟母公司的計價政策息息相關，如果子公司在母公司控制下從事營業活動，母公司應確保子公司在供應鏈中被分配到合理的利潤，如果子公司獲利明顯偏高，這是臺灣主管機關挑戰的重點。

- 企業因應之道
  企業應備妥移轉訂價報告，分析說明從事製造或配銷的海外子公司，應分配到的例行性利潤（Routine Profit），而針對例行性利潤以外的剩餘利潤（Residual Profit），企業應深入瞭解係由海外子公司自行從事研發而得，還是歸因於母公司的無形資產及研發成果，以確認利潤歸屬及因應之道，詳上情況一說明。

<u>海外交易個體的獲利明顯偏低</u>

若海外子公司的獲利明顯偏低，則很容易被當地主管機關挑戰，造成雙重課稅，企業應檢視計價政策的合理性，必要時於年度當中逐步進行調整，以確保集團內每個個體都能分配到符合其定位的利潤。

本業虧損但業外投資獲利

若臺灣母公司的本業虧損，惟業外投資卻獲利，這是移轉訂價十大審查重點之一，很可能會被主管機關列入查核對象，企業應詳細分析虧損原因，如果係因不可抗力的特殊因素造成的，例如震災、水災或新冠病毒疫情等，則應於移轉訂價報告中詳加說明，並進行一次性特殊因素調整，說明企業在正常情況下（無不可抗力的特殊因素影響下）的獲利情形。

若虧損並非不可抗力的特殊因素造成的，則企業應詳細檢視計價政策的合理性，並進行必要的調整，以符合常規交易原則。

可比較對象或交易搜尋之可比較程度

實務上，不可能找到與受測個體或交易完全相同的可比對象或交易，但在進行搜尋時，可比較程度為關鍵考量因素，可比較程度越高，可信賴度就越高，所建立的常規交易範圍就越具有比較價值。

在進行可比較對象或交易搜尋時，應列入考量的事項包括：

- 功能
  針對執行製造功能的受測個體，應搜尋同樣執行製造功能的可比對象；針對執行配銷功能的受測個體，應搜尋同樣執行配銷功能的可比對象。
- 產業和產品
  根據關鍵字及產業代碼進行搜尋相同產業及最近似的產品。
- 部門別財務資訊
  如果可比公司的產品非常多元，為提高可比較程度，應以部門別財務資訊進行比較。
- 連續多年虧損
  連續多年虧損的公司，不應列入可比對象。
- 獨立性
  獨立性不足的公司，不應列入可比對象。
- 無財務資訊或成立時間很短
  無財務資訊或成立時間很短的公司，不應列入可比對象。
- 營業規模差異太大
  營業規模差異太大的公司，不應列入可比對象。
- 研發費用比重差異太大
  研發費用比重差異太大的公司，不應列入可比對象。
- 固定資產比重差異太大
  固定資產比重差異太大的公司，不應列入可比對象，以資產報酬率為利潤率指標的分析報告須特別注意。
- 地域
  原則上以當地國的可比公司為優先搜尋對象，當樣本不足時，則擴大搜尋範圍至亞太地區，如果再不足，則擴大到全球。
- 前後年度一致性
  除非連續幾年後進行重新搜尋，或特殊因素造成樣本數不足（例如可比公司不再公布財務資訊），原則上前後年度的可比公司，應保持一致性。

期末進行移轉訂價一次性調整

針對向海外關係企業進貨的交易，若企業計畫於期末進行一次性移轉訂價調整，可依財政部於民國108年11月15日公布的台財稅字第10804629000號令填列進口報單，註明「辦理某一會計年度一次性移轉訂價調整作業」，並檢附預估商業發票及貨價申報書，以暫訂價格向海關申請依關稅法第18條第3項第3款規定繳納保證金先行驗放。另外，企業須於會計年度結束後一個月內，檢送申請書及相關資料向海關申請依關稅法完稅價格規定辦理審核，補繳或退還進口貨物關稅及相關代徵稅費。

從法規面而言，企業確實可於期末進行一次性移轉訂價調整，惟從實務面而言，須提醒企業事先評估其可行性，因為以下規定，對於絕大多數年度當中交易筆數非常多的跨國企業而言，可能有其困難度。

依規定企業必須在年度當中（而非年底），事先區分哪些產品在進口時，要適用期末一次性移轉訂價調整，並在進口報關單上特殊關係欄位填報代碼「138」，在納稅辦法欄位填報「65」以及在其他申報事項欄位註記。

若依規定進行期末一次性移轉訂價調整，經調整後之結果須落入常規交易範圍，且須編製移轉訂價報告作為佐證文件。

安永的觀察與建議

在全球化的趨勢下，跨國企業間的交易越趨頻繁，移轉訂價評估時須注意的細節就越多。

針對臺灣母公司在海外的子公司，如果獲利明顯偏高或偏低，都是各國主管機關挑戰的主要對象，企業應特別注意因應之道。

如果臺灣母公司的本業虧損，惟業外投資卻獲利，這是移轉訂價十大審查重點之一，很可能會被列入主管機關查核對象，企業應詳細分析說明虧損原因，或進行計價政策調整，以符合移轉訂價相關法令規定。

進行可比對象或交易搜尋時，須特別注意可比較程度，因為可比較程度越高，可信賴度就越高，所建立的常規交易範圍就越具有比較價值。

若企業計畫於期末進行一次性移轉訂價調整，我國相關的法令規定已相當完備，惟從實務面而言，對於絕大多數年度當中交易筆數非常多的跨國企業而言，可能有其困難度，建議企業應事先評估其可行性。

唯有完備的租稅規劃與管理，充分瞭解主管機關可能挑戰的重點，並適度採行因應之道，才能降低移轉訂價風險，確保企業稅稅平安。

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
- 林宜賢 執業會計師 分機 88870
- 周釧培 執業會計師 分機 88871
- 吳文賓 執業會計師 分機 88990
- 孫孝文 執業會計師 分機 88681
- 林志仁 執業會計師 分機 88812
- 劉小娟 副總經理 分機 67100
- 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- 蔡佩倪 協理 分機 77383
- 林　楷 資深經理 分機 75530
- 賴怡妏 資深經理 分機 67084
- 龔宣穎 經理 分機 67080
- 邱昱傑 經理 分機 67133
- 譚聿婷 經理 分機 67088
- 廖淑樺 經理 分機 67094
- 黃一琳 經理 分機 75563
- 謝承富 經理 分機 75709
- 黃鈺書 經理 分機 66439
- 陳彥霖 經理 分機 67089
- 郭怡辰 經理 分機 67112

各國與 BEPS 相關之最新法令動態

重點摘錄

近年來，經濟合作暨發展組織 (OECD) 對 BEPS 2.0 專案支柱 1(Pillar One) 修訂利潤分配規則、支柱 2(Pillar Two) 全球最低稅負制度，陸續提供相關指引並且舉行徵詢會議。為回應此波國際租稅的改革，各租稅管轄區政府亦陸續針對 BEPS 2.0 專案發布聲明、舉辦公開徵詢會及擬定草案等，近期重要之相關更新包含但不限於以下：

1. 美國國會在 8 月中旬通過《降低通膨法案》(Inflation Reduction Act)，該法案顯示美國最低稅負制與 OECD/G20 框架下之支柱 2 規定有顯著差異。
2. 法國、德國、義大利、荷蘭及西班牙在 2022 年 9 年 9 日發布聯合聲明，並說明支柱 2 將在 2023 年施行。
3. 有鑑於匈牙利在 7 月反對支柱 2 指引 (the Pillar Two Directive)，歐盟進一步宣示要根據歐盟凝聚政策 (Cohesion Policy) 凍結其 75 億歐元的補貼基金。若歐盟採取此行動，將會影響到另一筆匈牙利尚未從歐盟復甦基金 (EU Recovery Fund) 取得的 73 億歐元資金。

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	內容
OECD	2022 年 9 月 12 日 OECD 針對舉行 Pillar One Amount A 進度報告 (Progress Report on Amount A of Pillar One) 舉行公開徵詢會議 此公開徵詢會議主要探討三大主題，分別為 (1) 行銷及配銷利潤避風港條款 (Marketing and Distribution profits Safe Harbor)、(2) 消除雙重課稅以及 (3) 其他相關議題。
歐盟	2022 年 8 月 26 日 歐盟議會發布有關歐盟數位稅 (EU Digital Levy) 之意見初稿 歐盟議會於 2022 年 8 月 26 日發布意見初稿，要求若大部分的國家在 2025 年底前尚未實施支柱 1，歐盟執委會和成員國應擬定歐盟數位稅的提案。歐盟議會於立法過程中僅能作為諮詢的角色，因此是否實施支柱 1 或歐盟數位稅仍需歐盟所有會員國之同意。
	2022 年 9 月 9 日 德、法、義、荷、西五國針對 BEPS 2.0 發布共同聲明 德國、法國、義大利、荷蘭、西班牙五個國家於 2022 年 9 月 9 日針對支柱 1 以及支柱 2 發布共同聲明，該共同聲明包含以下事項： ▸ 此五個國家一致同意在 2023 年中前完成簽訂針對支柱 1 的多邊公約； ▸ 此五個國家重申對實施支柱 2 的承諾，並且預計在 2023 年以任何法律形式 (by any possible legal means) 施行該稅制。

國家	內容
德國	2022 年 9 月 3 日 聯邦政府實施支柱 2 的聲明 德國聯邦政府於 2022 年 9 月 3 日正式發布將在德國境內實施支柱 2 的聲明。該聲明並無包括其他細節，但該聲明清楚的說明無論歐盟協商之結果如何，德國都願意推行支柱 2 之實施。
瑞士	2022 年 8 月 17 日 瑞士聯邦國會舉行有關支柱 2 的公開徵詢會議 於 2022 年 8 月 17 日，瑞士聯邦委員會 (Federal Council) 就將於過渡期間暫時規範與支柱 2 重大議題相關的法令公開徵求意見。該法令包括合格當地最低稅負制 (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT)、計入所得法 (Income Inclusion Rule, IIR) 以及否准扣抵法 (Undertaxed Payment/Profits Rule, UTPR)。 該草案內容主要參照 GloBE 規則範本的內容，並僅包含有限的瑞士法規。該公開徵詢稿將開放至 2022 年 11 月 17 日，並預計於 2024 年 1 月 1 日開始實施。
英國	2022 年 7 月 20 日 英國政府發布有關實施支柱 2 的草案 英國政府於 2022 年 7 月 20 日發布對跨國企業課徵補充稅 (Top-up Tax) 之立法草案以實施支柱 2。該立法草案係依參照 GloBE 規則範本之內容，該草案亦包含了計入所得法 (Income Inclusion Rule, IIR) 之規定，並且表示 IIR 將於 2023 年 12 月 31 日起或之後開始的會計年度開始適用，但該立法草案目前尚未包含否准扣抵法 (Undertaxed Payment Rule, UTPR) 之規定。 英國亦有可能會制定當地最低稅負 (UK Domestic Minimum Tax, DMT)，若引進 DMT 之規定，相關適用門檻將同支柱 2 方案 (即針對合併營收大於 7.5 億歐元之跨國企業)，並可能同時適用總部位於英國和總部位於外國之跨國企業。
香港	2022 年 8 月 15 日香港財經事務及庫務局 (SFST) 宣布延後實施支柱 2 香港財經事務及庫務局 (SFST) 於 2022 年 8 月 15 日宣布將計入所得法 (IIR) 的實施日期，自 OECD 原先預期的 2023 年延後至最快 2024 年，但關於否准扣抵法 (UTPR) 與當地最低稅負制的實施，並未提供確切的預計施行日。香港財經事務及庫務局也預期在 2022 年底，針對 GloBE 規則的實施範本舉行公開徵詢會議。
馬來西亞	2022 年 8 月 1 日 馬來西亞財政部針對實施 GloBE 規則發布公共討論稿 馬來西亞財政部於 2022 年 8 月 1 日針對 GloBE 規則的實施發布公共討論稿，馬來西亞正在檢視實施計入所得法 (IIR) 及否准扣抵法 (UTPR) 的相關細節，並考慮引入最低稅負制 (QDMTT) 的可能性。此外，該討論稿也歡迎有關國別報告避風港條款以及如何將現有的租稅優惠與 GloBE 規則範本進行結合之意見。
南韓	2022 年 7 月 21 日 南韓財政部頒布支柱 2 的草案 南韓財政部於 2022 年 7 月 21 日公布了 2022 年稅改計畫，該計畫包含針對實施支柱 2 的草案。該草案主要參照 OECD 的 GloBE 規則範本，並包含計入所得法 (IIR) 及否准扣抵法 (UTPR) 之相關規定，但未包含合格之當地最低稅負制 (QDMTT)。南韓目前擬在 2024 年 1 月 1 日起或之後開始的財政年度實施該草案。

國家	內容
模里西斯	2022 年 6 月 22 日 模里西斯財政部發布 2022 年財政法案，增訂與支柱 2 相關之名詞定義 模里西斯財政部於 2022 年 6 月 22 日發布 2022 年財政法案，其中包含所得稅法修正案。該所得稅法修正案增訂與支柱 2 相關之名詞定義，包含 BEPS、GloBE 規定、跨國企業集團 (MNE)、合格之當地最低稅負制 (QDMTT) 及補充稅 (Top-up Tax) 等。此外，該修正案亦納入一個新的章節，該章節說明構成跨國企業集團一部分並繳納補充稅的公司，可能須按規定的形式和方式計算和支付最低稅負。 此修正案已於 2022 年 8 月 2 日經總統同意，但尚未開始實施。
美國	2022 年 8 月 16 日 美國總統通過《降低通膨法案》(Inflation Reduction Act) 此法案包含針對企業課徵最低稅率 15%，即美國最低稅負制 (Corporate Alternative Minimum Tax, CAMT)。CAMT 制度原則上適用於連續三年平均調整後財務報表淨利 (Adjusted Financial Statement Income, AFSI) 超過 10 億美元的公司。針對屬於最終母公司為非美國公司之跨國集團的成員公司，(1) 由全體成員產生的三年平均 AFSI 須超過 10 億美元，且 (2) 由集團內美國公司、美國股東按比例持有的受控外國公司之 AFSI、美國來源所得 (ECI) 及特定合夥企業收益產生之淨利須超過 1 億美元。

除前述與 BEPS2.0 專案以及最低稅負制之相關最新進展外，各國亦發布不少與國際租稅議題相關之重要改革，以英國為例，英國於今年 7 月發布針對新移轉訂價文據要求的草案， 建議投資人多加留意。請參相關各國針對國際稅務發布之最新法令如下表。

國家	內容
德國	2022 年 7 月 12 日 德國聯邦財政部發布 DAC7 草案 德國聯邦財政於 2022 年 7 月 12 日部發布關於數位平臺業者申報義務的 DAC7 實施法案草案，DAC7 是歐盟稅收行政合作指令 (EU Directive) 的修正案，該草案於 2022 年 8 月 24 日進入下一步立法程序。 此法案要求數位平臺業者必須蒐集、驗證和申報使用其平臺銷售特定商品或提供服務的賣家的資訊，並旨在加強歐盟成員國稅務機關之間的資訊交流與合作。此法案將於 2023 年 1 月 1 日起適用。
	2022 年 8 月 2 日 德國聯邦財政部發布針對非居住者提供軟體開發服務之扣繳稅指引 德國聯邦財政部發布針對支付給非居住者提供軟體開發服務報酬的扣繳稅處理指引。此指引聚焦於該等交易係被視為移轉使用權或僅為暫時性的授權，若屬授權，則需依德國稅法進行扣繳。 該指引適用於 2021 年 6 月 6 日之後給付的費用，目前財政部並未對之前支付之費用的課稅處理提出看法。

國家	內容
英國	2022 年 6 月 16 日 英國與根西島簽署雙邊租稅協定第 25 條之議定書 英國與根西島簽署關於其雙邊租稅協定第 25 條第 5 項仲裁程序之議定書。若有租稅管轄權界定不明的情形，將依英國 - 根西島租稅協定第 25 條進行仲裁。本議定書記載詳細的仲裁程序，包含 (i) 仲裁小組的指定；(ii) 仲裁程序；(iii) 保密；(iv) 最終裁定之規定，此議定書於簽署日 2022 年 6 月 16 日起生效。
	2022 年 7 月 20 日 英國發布有關設立新的移轉訂價文據要求立法草案 英國政府於 2022 年 7 月 20 日發布針對設立新的移轉訂價文據要求的草案，該草案將針對適用國別報告之大型跨國企業 (全球收入大於歐元 7.5 億且在英國營運之企業)，設立新的移轉訂價文據要求，以消除因缺少文件保存相關規範而導致各企業準備方向的不一致。 此草案將強制要求準備集團主檔 (Master File) 以及當地報告 (Local File)，並要求於準備當地報告時同時準備審計軌跡 (包含調查問卷)。此法規將於 2023 年 4 月 1 日 (含) 以後的會計年度開始實施。
愛爾蘭	2022 年 8 月 4 日 愛爾蘭稅務局發布關於利息扣抵限制規則 (ILR) 的指引 愛爾蘭稅務局於 2022 年 8 月 4 日針對利息扣抵限制規則（Interest Limitation Rules, ILR) 發布指引，利息扣抵限制規則自 2022 年 1 月 1 日 (含) 以後之會計年度開始適用，規定公司利息費用扣抵上限不得大於其 EBITDA 的 30%。 此指引主要係提供進一步之釐清，包含但不限於約當利息 (Interest Equivalent) 之定義、EBITDA 計算方式，以及相關實體及利益團體的申報義務。
	2022 年 9 月 9 日 愛爾蘭稅務局更新關於可扣抵之數位服務稅 (DST) 的指引 愛爾蘭稅務局於 2022 年 9 月 9 日針對可扣抵之數位服務稅 (Digital Services Taxes, DST) 之指引進行更新，基於愛爾蘭的稅收目的，因交易而產生的 DST 得於計算該交易的收入時全額扣抵，更新後此指引將適用於奧地利、法國、義大利、肯亞、西班牙、土耳其、英國及印度。
澳洲	2022 年 7 月 20 日 澳洲國稅局發布濫用租稅協定 (Treaty Shopping) 相關釋例 澳洲國稅局 (Australian Taxation Office, ATO) 於 2022 年 7 月 20 日發布有關濫用租稅協定以獲得降低之扣繳率之警告 (Taxpayer Alert, TA)。該警告提供兩種可能會被 ATO 認為是濫用租稅協定的釋例，該釋例主要係利用於澳洲居民企業及最終受益人 (收取權利金、股利) 間安排一個或多個關係人的方式，以獲取租稅協定利益。通常被安插的關係人係位於與澳洲簽有租稅協定之國家 / 地區，而最終受益人係位於與澳洲無簽訂租稅協定之國家 / 地區或雖有簽訂協定但租稅優惠較低的國家 / 地區。
	2022 年 8 月 5 日 澳洲國庫部發布關於跨國租稅誠信及透明度的討論稿 澳洲國庫部 (Australian Treasury) 於 2022 年 8 月 5 日發布關於跨國租稅誠信及透明度的討論稿，此討論稿主要在解決跨國企業租稅規避行為，並且提升租稅透明度，包含： ▸ 修正現行資本弱化規則，預計修改現行規定以限制利息扣除額為 EBITDA 的 30%； ▸ 限制跨國企業 (針對全球總收入超過澳幣 10 億的跨國集團) 的權利金扣除額； ▸ 加強跨國企業的租稅透明度，例如公開特定稅務資訊、強制向股東報告重大稅務風險等；

國家	內容
加拿大	2022 年 8 月 9 日 加拿大財政部在 2022 年預算案中提出強制揭露規定 (MDR) 之修正草案 加拿大財政部在 2022 年 8 月 9 日發布立法草案以實施 2022 年預算案中所提之稅務規定。該立法草案包含修正先前公布之強制揭露規定 (Mandatory Disclosure Rules, MDR) 的草案，包含： ▸ 經加拿大稅務局 (Canadian Revenue Agency, CRA) 認定涉及濫用租稅優惠之交易； ▸ 引入須向 CRA 報備未確定稅務處理的要求； ▸ 引入對違規行為之懲罰。 新規定預計於 2023 年開始生效。此外，一般反避稅規則 (General Anti-Avoidance Rule, GAAR) 草案及徵詢意見之提案也於同日提出。
阿根廷	2022 年 9 月 1 日 阿根廷國稅局暫緩強制揭露規定 (MDR) 之施行 阿根廷國稅局 (AFIP) 於 2022 年 9 月 1 日發布 5254/2022 決議，並自 2022 年 9 月 1 日起暫緩實施強制揭露規定 60 天，原因在於數個行政訴訟案件的最後判決尚未確定。此外，國稅局亦考慮調整該強制揭露規定，使其更有效率及更能達成立法目的。
賽普勒斯	2022 年 7 月 29 日 賽普勒斯發布移轉訂價新公告 賽普勒斯政府於 2022 年 7 月 29 日發布有關移轉訂價規定及其必要文件的公告，此公告自 2022 年 1 月 1 日生效，其就集團主檔報告 (Master File) 和當地報告 (Local File) 的內容、使用語言、準備程序、文件保存、提交截止日期和更新頻率，提供進一步指引。

我們的觀察

為回應 BEPS 2.0 專案以及國際租稅制度的大改革，各國稅務機關陸陸續續推出各項指引、釋例、進度報告、徵詢稿及會議等，以協調出最適的租稅政策。值得注意的是，目前並非所有國家都同意實施 BEPS 2.0 專案 (例如匈牙利已聲明反對實施)，且目前同意建立最低稅負制之國家也非皆完全採行 OECD 之相關規範。以美國為例，美國之最低稅負制 (CAMT) 與 OECD 版之全球最低稅負制雖有相似之處，但實質性 (包含適用門檻以及計算方式) 仍有所不同。

我們建議投資人應密切關注有關 BEPS 2.0 在各國實施的後續動態，並追蹤各國針對有關國際稅務政策的變化趨勢，以評估對自身業務之潛在衝擊。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
- 林宜賢 執業會計師 分機 88870
- 周黎芳 執業會計師 分機 88872
- 周釧培 執業會計師 分機 88871
- 林志仁 執業會計師 分機 88812
- 劉小娟 副總經理 分機 67100
- 陳怡凡 資深協理 分機 67106
- 馮葦祺 資深協理 分機 67273
- 鍾振東 協理 分機 67271
- 林　楷 協理 分機 75530

東南亞稅務暨投資法令更新（一）

越南政府於 2022 年 08 月 15 日，發布第 53/2022/ND-CP 號法令（以下簡稱『第 53 號法令』）針對資訊安全法 (Cybersecurity Law) 做出說明。該法令已於 2022 年 10 月 01 日生效，其重點內容如下：

- 數據在地化儲存 (Data Localization)，即在越南保存相關資料，以及在當地建立商業據點 (Local Commercial Presence) 之需求
- 資訊安全保護之相關作法 (Cybersecurity Protection Measures)

I. 在地化儲存要求下的數據

1.1. 須遵守在地化數據儲存與當地商業據點規定之公司

依據第 53 號法令，數據必須以符號、文字、數字、圖片、聲音或類似之型式儲存其資訊。
若以較寬鬆的方式認定第 53 號法令所定義的「數據」，即為與《電子交易法》中的「數據」 定義一致，以數據的型式做為立法規範的判斷依據。

1.2. 應儲存在越南的數據類型

必須儲存在越南的數據類型包括：

1. 與越南使用者有關的個資數據：用於確認個人身分的數據。
2. 由越南使用者所產生的數據：由越南服務使用者參與、操作及使用網路空間的過程中，所產生之數據（包含組織與個人），以及在越南境內用於連接網路空間之網通設備和服務資訊。該資訊包含服務使用者的帳戶名稱、服務使用時間、信用卡訊息、電子郵件地址、最近登錄和登出的 IP 位址以及用於註冊帳戶所輸入的電話號碼。

1.3. 紀錄越南使用者與其他人之間的關係數據：可用於推斷在網路空間中使用者與其他人之間的關係之數據，包括使用者與朋友或群組間的連線或互動。

II. 數據在地化儲存與當地建立商業據點之規定

2.1. 須遵守在地化數據儲存與當地商業據點規定之公司

根據越南《資訊安全法》，提供電信網路、網際網路、加值服務的國內企業 (Onshore Enterprise) 及境外企業 (Offshore Enterprise，依據外國法律成立或註冊的公司)，若該企業在越南進行蒐集、利用、分析及處理受管制數據，則必須依越南的法規將相關數據儲存於越南當地。

- 國內企業

與《資訊安全法》第 26 條 3 款相比，第 53 號法令並沒有對適用於

國內企業的數據在地化規定提出更詳細的指引。因此，若將第 53 號法令第 2 條與第 26 條 2 款結合《資訊安全法》第 26 條 3 款，任何滿足以下 (A) 與 (B) 的國內企業都必須遵守在地化數據儲存的要求。

A. 在越南提供以下任一服務

No	服務	現行法規定義 / 描述
1	Telecommunication services	提供兩個用戶或是一個群組的服務用戶，提供發送、傳輸、接收或處理資訊之服務。包括基本服務與增值服務 -《電信法》第 3 條 7 款。
2	Telecommunication- based application services	採用電信網路與傳輸線路提供 IT、無線電或電視廣播、商業、金融、銀行、文化、資訊、醫療保健、教育及其他領域之應用服務-《電信法》第 3 條 8 款。
3	Internet services	網路服務為一種電信形式之服務，包括網路存取服務及網路連線服務 a. 網路存取服務是指允許用戶連入網路的服務。 b. 網路連線服務是指允許網路服務提供商與電信服務提供商相互連線，以分享互聯網負荷的服務。 - 2013 年 7 月 15 日第 72/2013/ND-CP 號法令第 3 條 2 款
4	Over-the-top content services on the internet	未定義
5	Value-added telecommunication services	電子郵件服務、語音信箱服務、增值傳真服務、網際存取服務 (包括傳輸速度低於 256kb/s 的窄頻網際服務及傳輸速度高於 256kb/s 的寬頻網際服務)，以及越南訊息通訊部規定之其他增值電信之服務。 - 2012 年 5 月 18 日第 05/2012/TT-BTTT 號通知第 4 條 3 款 b 點

B. 在越南提供以下任一服務

2.1. 須遵守在地化數據儲存與當地商業據點規定之公司（續）

- 境外企業

  數據在地化的規定似乎對境外企業較容易遵循。特別是，只有在符合以下所有條件的情況下，境外企業才需要將受監管的數據儲存在越南並在越南設立代表性分支機構或辦事處。

  a. 從事經營為受監管之產業，包括：

  1. 電信服務；
  2. 網路空間的數據儲存與共享服務（雲端儲存服務）；
  3. 向越南的服務用戶提供國家或國際網域名；
  4. 電子商務；
  5. 電子支付；
  6. 仲介支付；
  7. 提供網路空間之間的串接服務；
  8. 社群網路及社群媒體；
  9. 線上遊戲；
  10. 管理及營運提供訊息、語音通話、視訊通話、電子郵件或線上聊天等形式之網路空間服務。

  b. 符合以下情況之企業：

  1. 收到公安部資訊安全和預防高科技犯罪局 (The Division for Cybersecurity and Prevention of High-Tech Crime，以下簡稱為「A05 局」) 的通知書，其認為企業所提供之服務用於違反網路安全條例之行為；且
  2. 被 A05 局以書面要求協調、預防、調查和處理該違法行為； 但是
  3. 企業並沒有遵守或沒有完全遵守 A05 局的要求，或阻止、妨礙、禁用或停用由特殊資訊安全主管機關所要求之措施。

  c. 由公安部所發出要求數據在地化及在越南設立代表性分支機構或辦事處的書面決議。

註：屬於上述情況下的境外企業，自法令發布之日起 12 月內，須完成儲存數據在地化及在越南設立代表性分支機構或辦事處（商業據點）。

2.2. 數據儲存的形式、數據儲存的時間，以及在越南建立商業據點

- 數據儲存之型式：
  第 53 號法令給予企業在越南選擇數據儲存型式的權利，可以解釋為
  1. 在越南擁有 / 租賃伺服器，或
  2. 在越南擁有符合數據在地化儲存要求的備份
- 數據儲存的期限：
  收到通知書起，至數據儲存期間結束之前，境外企業需依規定在越南儲存受管制之數據，儲存期限之最低需求為 24 個月。而第 53 號法令並無規定國內企業的數據儲存期限。
- 在越南建立商業據點的期限：
  境外企業在越南設立分支機構或辦事處的期限將從其收到要求在越南設立代表處或分支機構的決定之日開始，一直持續到其不再在越南經營或不再在越南提供受監管的行業。

2.3. 其他義務

- 配合 A05 局處之要求
  若企業蒐集、使用、分析或處理的數據，沒有按照監管數據的要求完全儲存在越南，則必須配合 A05 局的要求，辨認並儲存其目前正在蒐集、使用、分析和處理的數據。
- 補充數據的儲存
  若企業進行蒐集、使用、分析或處理之數據屬於受監管數據範圍，則必須與 A05 局合作，以該數據補充至須在越南儲存的數據。
- 系統日誌 (System Log)
  系統日誌用於協助調查與處理違反資訊安全法之行為。系統日誌必須保存至少 12 個月。

III. 資訊安全保護措施

- 撤銷網路空間中非法或不真實之訊息

  撤銷措施適用於以下情況：
  1. 經主管部門認定，侵犯國家安全或宣傳反對越南社會主義共和國、煽動暴力、破壞安全或公共秩序之內容。
  2. 具侮辱性或誹謗性、侵犯經濟管理秩序、捏造或歪曲事實、在人民中造成混亂或對社會經濟活動造成嚴重損害之內容。
  3. 其他內容請參考《資訊安全法》第 8 條第 1 款 c、đ、e 點
- 蒐集與網路空間的非法活動有關的電子數據

  為調查和處理網路空間中侵犯國家安全、社會秩序和安全或機構、組織和個人的合法權益的活動，蒐集數據必須遵守以下原則：

1. 保持數位設備及電子數據的狀態。
2. 電子數據的複製及記錄必須由可辨識、可驗證的設備與軟體依程序進行，且設備中儲存的電子數據之完整性必須被保護。
3. 數據恢復、電子數據搜尋的過程被書面、照片、影片等之形式進行記錄。在必要時，可在法庭上再次演示，透過相同的流程可以取得相同的結果。
4. 負責蒐集電子數據的作業員，必須是被指派執行蒐集電子數據任務的全職官員。

- 暫停或終止資訊系統的運行，撤銷網際網路的網域名

本措施在公安部部長的決定發布後，適用於以下情況之一：

- 有證據證明該資訊系統的運作已違反了國家安全和資訊安全之法律規定。
- 當資訊系統的使用目的是用於侵犯國家安全及社會秩序和安全。■

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 88866
越南市場服務	
‣ 黃子評 安永台灣所海外業務發展中心 越南區 主持會計師	分機 88685
‣ 孫孝文 安永台灣所 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
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
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 資深經理	分機 75530
‣ 鍾振東 資深經理	分機 67271
交易與交易諮詢服務	
‣ 何淑芬 總經理	分機 88898
‣ 劉安凱 執行副總經理	分機 88806

東南亞稅務暨投資法令更新（二）

I. 越南稅務暨投資法令更新

1. 有關工業區 (Industrial Parks) 及經濟特區 (Economic Zones) 管理之規定

越南政府於 2022 年 05 月 28 日，發布第 35/2022/ND-CP 號法令（以下簡稱『第 35 號法令』）修改有關工業區及經濟特區管理之規定，包括：建設、發展計畫、基礎設施投資、設立、經營、發展之規定。

第 35 號法令亦針對加工出口區 (Export Processing Zone) 和加工出口企業 (Export Processing Enterprises, EPE) 之規定進行修改。摘要如下：

- 申請設立 EPE 時，企業應依據海關管理及查核之條件向主管機關提交承諾書。接著，主管機關將頒發投資登記書 (Investment Registration Certificate, IRC) 其標記投資者設立 EPE 的目的 / 或確認 EPE 資格的證明書。
- IRC 標記之投資者設立 EPE 的目的 / 或取得證明 EPE 資格文件的企業，有權享受非關稅區 (Non-Tariff Zone) 之相關投資優惠及稅務和海關政策。
- 若該倉庫滿足第 35 號法令之規定，且海關當局確認已符合海關監管之條件，EPE 可以在工業區或經濟特區外租用倉庫以儲存貨物。
- EPE 可往國內市場銷售貨物，且該貨物將按現行法規繳納進出口關稅。

第 35 號法令自 2022 年 7 月 15 日起生效，並取代了 2018 年 5 月 22 日頒發的第 82/2018/ND-CP 號法令。

2. 延後國產或汽車組裝之特別消費稅 (SCT) 繳納期限

越南政府於 2022 年 5 月 21 日頒布第 32/2022/ND-CP 號法令（以下簡稱『第 32 號法令』），延後越南製造或組裝汽車的 SCT 繳納期限。

對於在 2022 年 6 月至 9 月間產生之應繳 SCT，展延繳納期限至 2022 年 11 月 20 日。在延後繳納期限內，將不徵收逾期款項。

第 32 號令亦針對 SCT 申報修正、代分公司申報暨支付 SCT 等情況提供相關規定。依本法令規定的延後繳納期限 (2022 年 11 月 20 日）截止後，國產或組裝汽車的 SCT 之繳納日將依現行規定進行。

第 32 號法令自簽署之日起至 2022 年 12 月 31 日有效。

3. 舊模板之原產地證明書 (C/O-Form D) 將提供至 2022 年 10 月 31 日為止

Ministry of Industry and Trade(MoIT) 於 2022 年 6 月 1 日發布第 10/2022/TT-BCT 號函令（以下簡稱『第 10 號函令』），修訂有關實施《東協貨物貿易協定》(ASEAN Trade in Goods Agreement , ATIGA) 原產地規則，並

於 2022 年 7 月 16 日起生效，包括第 22/2016/TT-BCT 號通知 (2016 年 10 月 3 日發布) 及第 19/2020/TT-BCT 號通知 (2020 年 8 月 14 日發布)。

第 10 號通知說明終止舊版本及採用新版本的 C/O-Form D 之規定。

依第 10 號通知，海關當局接受在 2022 年 10 月 31 日前以舊版本 C/O-Form D 申請。

與舊版本 C/O-Form D 相比，新版本有以下區別：

- 在 Box 4 中：”Signature of Authorised Signatory of the Importing Country” 修改為 “Signature of Authorised Signatory of the Customs Authority of the Importing Country”，並刪除”Preferential Treatment Given under ASEAN Industrial Cooperation Scheme “。
- 在 Overleaf Notes 的指導原則中：新版本刪除了第 1 和第 2 節中關於「東盟工業合作 (AICO) 計畫」。第 12 節中的 "Original CO (form D)" 改為 “Original Proof(s) of Origin”。

4. 越南對自中國進口之鋁製產品進行反傾銷調查

MoIT 於 2022 年 6 月 10 日發布第 1149/QD-BCT 號函令，對原產於中國的特定鋁製產品啟動第二次反傾銷調查。

- 接受複審的產品包括進口到越南的鋁、合金或非合金、桿件和成型產品，是否經過表面處理，是否需再進一步加工。
- 接受複審的產品，HS 編碼為 7604.10.10、7604.10.90、7604.21.90、 7604.29.10、7604.29.90。
- 現行之反傾銷稅率為 4.39% 至 35.58%。
- 調查時間自 2021 年 4 月 1 日起至 2022 年 3 月 31 日止原產地於中國的特定鋁製產品。

審查期間將從 2022 年 6 月 10 日起持續 6 個月，可再延長 3 個月。

5. 越南對原產於中國、馬來西亞和泰國的塑料製品課徵反傾銷稅

MoIT 於 2022 年 7 月 15 日發布第 1403/QD-BCT 號函令 (以下簡稱『第 1403 號函令』)，針對原產於中國、馬來西亞和泰國的塑料製品 (Propylene Polymers) 做出第一次反傾銷復審結論。

對於以下塑料產品，在進口到越南時，將徵收反傾銷稅：

- 商品描述：厚度為 10 微米至 80 微米、寬度為 115 毫米至 7800 毫米的塑料製品和由聚丙烯聚合物製成的塑料製品
- 商品之 HS 編碼：3920.20.10 和 3920.20.91

- 原產地：馬來西亞、泰國和中國
- 執行期間：自 2022 年 7 月 20 日至 2025 年 7 月 22 日

各供應商適用之反傾銷稅的細節記載於第 1403 號函令。調整後的反傾銷稅率分別為：

- 大陸為 9.45% 至 23.71%
- 馬來西亞為 18.87% 至 23.42%
- 泰國為 17.30% 至 20.35%

第 1403 號函令在發布之日起 5 天後生效，並取代 MoIT 於 2020 年 7 月 20 日發布的第 1900/QD-BCT 號函令。

6. 近期越南海關總署 (GDC) 所發布之函文摘要彙總

公文文號	主題	摘要

2846/TCHQ-GSQL
2022 年 7 月 12 日
	貨物出口海關之相關程序修改	▸ 在出口清關程序中，若裝貨地點、運輸方式、指定地點等之資訊無變化，貨物所有人不需進行額外的海關申報。
		▸ 若貨物裝運之前發生了變化，舉以下情況為例 ，進行適當行動：
		  ▸ 物流公司修改運輸名稱 (The Name of the Transportation Vehicle)，貨物所有人不需要做任何額外的申報，由物流公司負責向海關當局通知該變化。
		  ▸ 物流公司修改裝運港口(The Port of Loading)或出口門(Export Gate)，貨物所有人需要進行變更申報，修改出口報關單之資訊。
		▸ 對於上述以外的任何訊息，貨物所有人都需要按照海關規定進行變更申報。
		▸ 在指定地點收到出口報關單上所申報的貨物後 ，物流公司 (或物流公司的授權方) 需要以獨立運輸的形式提交報關單，然後在海關監管下交付貨物。

2837/TCHQ-TXNK 2022 年 7 月 12 日	進口化學品的 VAT	▸ 依 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』)，其規定進口、生產或交易的基本化學品將有資格享受 VAT 減免，稅率從 10% 降至 8%。 ▸ 對於不符合 VAT 減免的進口之化學產品，請參考第 15 號法令的附錄 I。
2633/TCHQ-TXNK 2022 年 6 月 29 日	以租賃合約臨時出口之機器和設備 (M&E) 的關稅政策	▸ 關於進口關稅：若 M&E 根據租賃合約臨時出口，並且沒有用於外國企業的設施建設；或在一定時間內使用，無法免稅。因此，企業必須在臨時出口時繳納出口稅 (若有)，及再進口時繳納進口稅。 ▸ 關於進口增值稅 (VAT)：進口 VAT 不適用於以租賃合約暫時出口或臨時出口的 M&E。

公文文號	主題	摘要
2631/ TCHQ-TXNK 2022 年 6 月 29 日	動物飼料顆粒壓裝機 (Pellet Press Machine) 的分類	▸ 用於動物飼料顆粒壓裝機將根據其結構、功能 、效用、文件、技術規格、規模和使用範圍進行分類。 ▸ 若動物飼料顆粒壓裝機用於畜牧場，則應歸類於 84.36。 ▸ 若動物飼料顆粒壓裝機用於工業生產或加工，產出的產品被包裝運輸，則應歸類於 84.38。在此情況下，須向海關當局提交文件說明該機臺歸類之用途、效用、規模和使用範圍。
2453/ TCHQ-TXNK 2022 年 6 月 22 日	適用於從秘魯進口的貨物的 CPTPP 關稅稅率	▸ 對於從秘魯進口到越南的貨物，若符合 CPTPP 的特殊優惠進口關稅的條件，依據第 57/2019/ND-CP 號法令 (以下簡稱『第 57 號法令』) 及第 21/2022/ND-CP 號法令 (以下簡稱『第 21 號法令』) 規定，應在進口報關單上申報代碼 B21。 ▸ 對於以進口配額制方式進口的 HS 編碼為 04.07、17.01、24.01、25.01，應在進口報關單上申報編碼 B21，並採用第 57 號法令規定的特別稅率。若此類貨物的進口數量超出配額，將適用第 125/2017/ND-CP 號法令 (以下簡稱『第 125 號法令』) 第 1 條第 7 款規定的關稅稅率。 ▸ 對於以進口配額制方式進口的 HS 編碼為 87.02、87.03、87.04，應在進口報關單上申報編碼 B22，並採用第 57 號法令規定的特殊稅率。若此類貨物的進口數量超出配額，則採用第 125 號法令第 1 條第 5 款之關稅稅率。 ▸ 若在 2021 年 9 月 19 日第 21 號法令生效前從秘魯進口到越南的貨物，若符合 CPTPP 的特殊優惠進口關稅的條件且申報較高的稅率，根據 2019 年 7 月 9 日的第 4470/TCHQ-TXNK 號函，多付的稅款將有機會退還。
2307/ TCHQ-GSQL 2022 年 6 月 14 日	原產地證書 (C/O)	若貨物屬於進口時必須提交 C/O 的貨物清單，並且符合自由貿易協定的原產地規則，如 : ATIGA、CPTPP、EVFTA、UKVFTA、RCEP 等，海關當局將接受出口商簽署的原產地自我證明 (並非由主管部門簽發的 C/O)。
2054/ TCHQ-GSQL 2022 年 6 月 3 日	使用電子發票進行出口報關	GDC 就使用電子發票進行出口報關提供指導原則， 摘錄如下 : ▸ 電子發票應在完成出口海關手續後核發。 ▸ 出口海關文件包括商業發票和 / 或同等文件。因此，電子發票不是出口報關中的需備文件。

公文文號	主題	摘要

2011/ TCHQ-GSQL
2022 年 6 月 1 日
	處理無相應進口報關單的現地出口報關的指導原則	若現地出口報關單已經完成，但相應的現地進口報關單未完成，GDC 要求各市及各省之海關部門做好以下工作：
		▸ 對於 2021 年 4 月 25 日前登記的現地出口報關單：
		  ▸ 若貨物已實際交付並收到，但該貨物尚未用於生產，市 / 省海關部門應要求進口商製作相應的現地進口報關單，並按照規定進行行政處罰。
		  ▸ 若該貨物被進口商實際用於生產，市 / 省海關部門將對進口商進行課稅及行政處罰。在這種情況下，不須製作相應的現地進口報關單。
		  市 / 省海關部門應將在越南自動報關系統 (VNACCS) 提交現地出口報關單及等待頒發相應現地進口報關單之清單，以便 GDC 進一步指導。
		▸ 對於 2021 年 4 月 25 日之後註冊的現地出口報關單，GDC 要求市 / 省海關部門嚴格監督管理工作：(i) 尚未製作相應的現地進口報關單或 (ii) 出口商尚未向海關當局通報相應的現地進口報關單訊息的情況。

1949/ TCHQ-GSQL 2022 年 5 月 30 日	加強國家對做為禮品進口的汽車的管理	GDC 要求各市及各省之海關部門 ▸ 在發放做為禮品而進口的汽車 (非商用汽車) 的進口許可證前，對相關資訊進行查核，如查核當前的商業活動和申請表上的地址，申請表上登記的接收人是否拒絕接受進口汽車做為禮品，然後向 GDC 報告。 ▸ 審查 2016 年至 2022 年 5 月核准的進口汽車的海關文件和進口許可證，然後向 GDC 報告情況。
707/GSQL-GQ2 2022 年 5 月 27 日	出口貨物再進口之海關程序	▸ 若加工出口企業 (EPE) 以修理和維護的目的對已出口之貨物再進口，EPE 應對再進口貨物採用 G13 報關單申報，且對修理和維護後再出口的貨物採用 G23 出口報關單。 ▸ 若 EPE 對已出口之貨物再進口以拆解後用於生產其他產品，該情況被認為與修理和維護的目的進口貨物不相同，則 EPE 須申報並支付相關進口稅。
1123/ HQTPHCM-GSQL 2022 年 5 月 25 日	作為進口貨物的替代品而進口劣質產品的海關程序	若作為進口貨物的替代品而進口劣質產品，並且無付款或銷售合約，則進口商應採用進口報關單 H11。

II. 柬埔寨稅務暨投資法令更新

1. 自我評估稅制納稅人的匯率使用

稅務總局 (GDT) 於 2022 年 5 月 17 日發布第 10362 號函令，其規定自 2022 年 6 月起使用官方匯率 (對於自我評估稅制下的納稅人)

第 10362 號函令對第 27617 號函令 (2019 年 12 月 12 日發布) 的內容進行更新。摘要如下 :

- 每日匯率 : 開具自美元 (USD) 轉換為柬幣 (KHR) 發票時，納稅義務人應使用 GDT 發布的每日官方匯率。若納稅人在假日時或 GDT 未發布官方匯率的某特定日之前發生交易，納稅義務人應使用前一天的官方匯率。
- 薪資匯率 (TOS) : 納稅義務人應採用 GDT 每月 15 日的官方匯率計算薪資稅。若 15 日是假日時，而 GDT 沒有發布官方匯率，納稅人應採用前一天之官方匯率。
- 月稅務匯率：居民納稅人應採用 GDT 在每月最後一天發布的官方匯率，對境外納稅義務人 (Non-Resident Taxpayer) 在簡化 VAT 制度下開具的交易 / 發票或以 KHR 以外的貨幣開具的交易 / 發票，如非註冊或非居民納稅義務人的交易 / 發票進行每月的稅額計算。
- 年稅務匯率：納稅義務人應採用 GDT 每年 12 月份的最後一天所發布的官方匯率計算年度所得稅。

另外，對於註冊使用電子商務簡化 VAT 制度下的境外納稅義務人，不須在發票上註明 KHR 貨幣，但須使用月稅務匯率申報及繳納每月之 VAT。

上述實施從 2022 年 6 月 1 日起生效，匯率可以透過 GDT 的網站查詢：https://www.tax.gov.kh。

2. 關係企業之間的貸款交易應備文件

GDT 於 2022 年 5 月 25 日發布第 10979 號函令，以進一步釐清關於處理關係企業之間的貸款交易應備文件。摘要如下 :

- 接受關係人借款的納稅人應與貸款者制定雙方同意的利率，不需要採用常規交易原則 (Arm‘s Length Principle)，但須準備和保留以下文件 :
  - 貸款協議，需明確規定期限與還款條件
  - 商業計畫書，或當前及預測之財務報表，及詳載借款目的之說明文件
  - 董事會決議 (適用於非個人有限公司的企業)

- 關係企業之間的貸款利率不得超過借貸時的市場利率 (Market Interest)。市場利率應根據柬埔寨至少五家最大的商業銀行的平均利率，每年由 GDT 公布。
- 關係企業之間的現金預付款 (Cash Advances)，若實際支付期限少於一年，則不應被視為貸款 / 借款，不需要採用常規交易原則。

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 88866

越南市場服務

- 黃子評 安永台灣所海外業務發展中心 越南區 主持會計師 分機 88685
- 孫孝文 安永台灣所 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

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

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 資深經理 分機 75530
- 鍾振東 協理 分機 67271

交易與交易諮詢服務

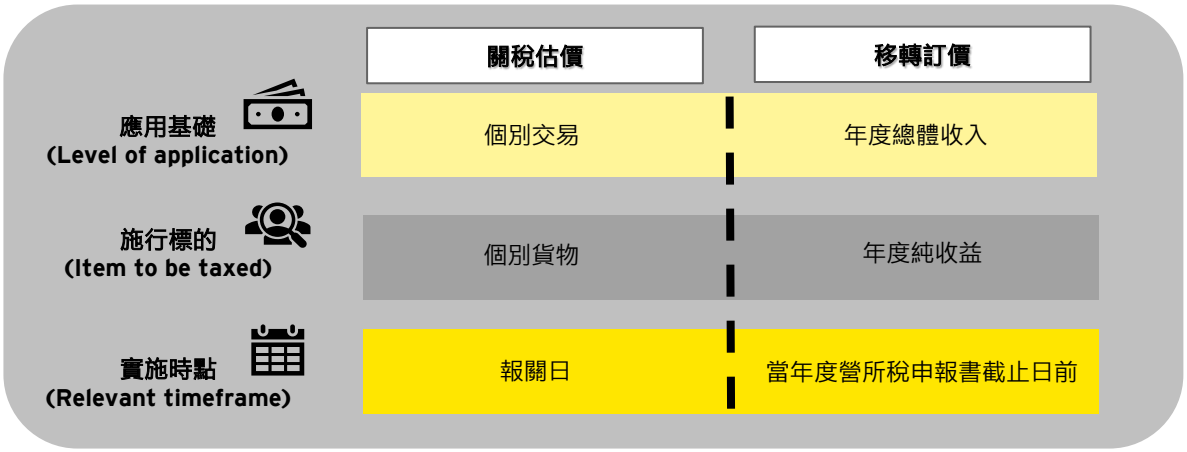
- 何淑芬 總經理 分機 88898
- 劉安凱 執行副總經理 分機 88806

全球貿易及供應鏈稅務諮詢服務

美國進口關務與移轉訂價調和機制實務簡介

隨著全球化的盛行，跨國企業採用國際分工的情況已成貿易常態，也使跨境貨物移動與移轉訂價的關係更顯得密不可分。然綜觀現行世界貿易組織（WTO）、世界海關組織（WCO）及經濟合作暨發展組織（OECD）之規定，關務估價與移轉訂價屬不同範疇之概念，兩者在應用基礎、施行標的與實施時點上皆有所差異。移轉訂價以公司年度之總體收入衡量該公司當年度之收益調整是否合理，其審查時點係依據營利事業所得稅之申報期程；關稅估價係將進口報單視為估價對象，因此海關估價通常針對個別貨物報關時之完稅價格為施行標的，並於報關當下實施相關審查程序。在此種差異下，報關價格與移轉訂價易產生價差，進而導致海關短徵關稅抑或進口人溢繳關稅之情形。

針對關稅估價與移轉訂價造成之差異，美國因作為全球舉足輕重的經濟體，在稅制與關務法規上有較為完善之查核制度，包含制定關稅資訊調和機制應對，以達到關務估價最終能接近移轉訂價之調整價格，避免關稅短徵溢繳之情況。美國作為臺灣重要的貿易進出口國，大量進出口交易使得關務議題與我們息息相關，當貨物於進出口時因移轉訂價導致與關稅估價有所差距時，該如何因應？以下帶您認識美國關務與移轉訂價調和機制之相關實務。



美國海關如何從移轉訂價角度判斷進口貨物價格合理性？

美國海關針對移轉訂價調整制定特定程序如下：

- 跨國企業集團內之移轉訂價政策須說明移轉訂價調整之具體調整方式（如，按進口貨物比例、按品牌、按產品類別等）。

- 進口人可運用關務資訊調和機制（Customs Reconciliation Program） 進行貨價調整。
- 若進口價格（亦即實付價格）向下調整，企業仍可向美國海關申請關稅退稅。

關務資訊調和機制

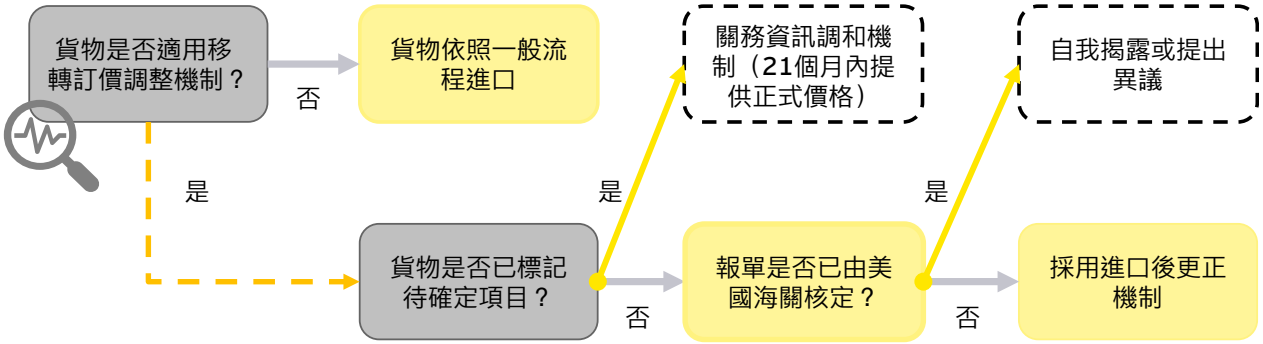
關務調和機制大致分為兩個階段：

- 第一階段：進口人在進口貨物時，得先對貨物進行評估。如果進口人認為該進口貨物有待確定之資訊（如，價格因移轉訂價導致無法在進口當下確定等），進口人可以選擇將該貨物待定的資訊進行「標記」（Flag），表示未來申請人會針對相關資訊提出調和項目 （Reconciliation Entry）。
- 第二階段：進口人需於進口後 21 個月內提供正式進口貨物完稅價格資訊。

美國海關在收到進口人提供之正式進口貨物完稅價格資訊後，通常會以「交易條件」（Circumstances of Sale）判斷完稅價格的調整是否屬正常範疇。

- 交易條件：為美國海關較常採用之方法，美國海關將以該方法去檢視進口人與海外供應商之價格是否符合常規。企業需提供相關資訊佐證該正式交易價格並未受到買賣雙方特殊關係影響，如提供產業報告（Industry Report）並引用相關經濟數據、市場價格或移轉訂價報告等，以佐證企業與關係人之交易符合市場正常價格之範疇供美國海關審查。此外，企業亦會提供相關證據以利海關進行比對，例如，提出交易價格憑證，以證明當買方為非關係企業時，其同期同類商品之交易價格與現行關係人交易中的價格一致，或說明目前交易價格相當於進口貨物成本加上企業同期或同類商品之銷售利潤等。

- 以下為移轉訂價貨物更正申報價格流程圖：



針對涉及移轉訂價之進口貨物，美國海關認為關務資訊調和機制為最適合實施移轉訂價政策之企業所使用之機制。藉由關務資訊調和機制，企業能將大量更正申請程序簡化為一筆調和項目；若有退稅情況，美國海關亦可將所有報單一併退稅，毋須逐筆審查以退還相關稅款。

美國關務貨物價格更正程序

由於美國海關並未強制要求進口人使用關務資訊調和機制，如果進口人在貨物進口時並未於電子系統中標示其包含待確定之項目，或因其他因素造成進口人無法使用關務資訊調和機制進行更正，但若有進口貨價受移轉訂價影導致需更正原申報價格之情況，進口人可視進口報單是否已由美國海關核定，判斷應採取下方何種方法進行價格更正：

進口後更正機制 （Post Summary Correction）

- 進口人得藉由進口後更正機制更正進口報單之權利義務，係由美國法典第 19 編 1484 節（19 U.S. Code §1484 - Entry of Merchandise）與 1485 節（19 U.S. Code §1485 - Declaration）所保障。
- 進口後更正機制讓進口人得於申報進口報單後至美國海關結算前，更正進口報單上之特定資訊。
- 進口人如欲採用進口後更正機制，一般來說，需於貨物申報進口後 300 日內或美國海關核定前 15 日內（以較早到期之期限為優先），向美國海關提出更正申請。
- 企業提出進口後更正時，需注意美國海關是否已核定，如業已核定，則企業無法使用進口後更正機制變更貨物價格。
- 此機制通常適用於單一報單之書寫錯誤。

提出異議 （Protest/ Petitions）

- 美國法典第 19 編 1514 節（19 U.S. Code §1514 - Protest Against Decisions of Customs Service）提供進口人及其利害關係人（如，報關業者或律師等），於美國海關提出進口貨物相關處分時，得依相關行政程序向美國海關之處分提出異議之法律途徑。
- 因此，當進口報單已被美國海關核定，進口人、其報關業者或律師可於美國海關核定進口報單後 180 日內，就美國海關針對該進口貨物之核定結果提出異議。
- 需注意的是，進口人、其報關業者或律師提出異議後，無法確保可退還溢繳稅款。

自我揭露 （Prior Disclosure）

- 自我揭露係指當進口人發現進口報單含有之錯誤資訊可能構成美國法典第 19 編 1592 節（19 U.S. Code §1592 - Penalties for Fraud, Gross Negligence, and Negligence）規定中之詐欺、重大過失或過失之行為時，得依美國海關之法規主動告知海關其所構成之錯誤，以期減少可能的罰款。進口人需於海關啟動正式調查前或得知正式調查前進行自我揭露，方可免除或減輕相關罰款。
- 通常適用涉及多筆報單或進口人未盡合理注意（Reasonable Care，為美國海關要求進口人對於申報時所提供的文件與資訊須正確且經得起查核等，例如進口人需要確保進口報單已由擁有相關知識之人員檢核相關文件之準確性、進口人是否以確保申報資訊之合規性等） 之情況。

- 進口人在自我揭露後可能仍需支付所漏關稅及利息。若進行自我揭露後，進口人產生溢繳稅款，該稅款無法退回，而僅能與應繳稅款互抵。
- 進行自我揭露後，進口人原則上不得於所得稅申報書中調整相關之所得稅基礎。

安永觀點

關務資訊調和機制雖然明文規定不強制實施移轉訂價之進口人即需使用該機制，但進口人在考量是否於關務方面進行完稅價格調整時，除應將關稅及相關費用納入考量外，亦應留意營利事業所得稅的相關規定，並考慮其他規劃方式以降低關稅。

美國稅收法規第 1059A 章 （Internal Revenue Code Section 1059A） 規定，企業帳列應稅貨物成本的價值不得大於美國海關核定之完稅價格，因此如果企業未依移轉訂價調整價格向美國海關申請更正，則因移轉訂價額外支付的進口貨物費用將不得作為所得稅申報之成本費用。除此之外，若企業於海關核定完稅價格後進行移轉訂價調整，即便企業補繳關稅，亦不得主張以移轉訂價調整後之價格作為貨物成本。由此可知，縱然美國海關面對移轉訂價的議題採取相對寬鬆的態度，允許進口人自由選擇是否使用關務資訊調和機制，然而營利事業所得稅方面之規範相對嚴格。關稅對進口人來說屬於費用，因此如何在不減少所得稅成本費用認列的情況下，規劃降低價格以減少關稅支出也是進口人應列入考量的事項。

隨著跨國企業與移轉訂價越來越常見，企業可考慮運用交易價格（自交易價格中排除的項目可作為所得稅成本）以避免美國稅收法規第 1059A 章下的議題。如，首次銷售規則 （First Sale Rule，若符合特定條件，進口人可用製造商出售該商品予第一個經銷商之價格做為申報之進口貨價）、區分產品及非產品成本（部分 IP 及服務成本可自價格中剔除）、再出口關稅退稅 （Duty Drawback，進口貨物若符合特定條件，得向美國海關申請退稅）。

回頭看近年臺灣海關推出的「海關實施會計年度一次性移轉訂價核定完稅價格作業要點」，其實可以發現臺灣頒布相關規定時已借鑒美國海關之關務資訊調和機制，這也代表臺灣海關與有關當局已開始重視移轉訂價與相關關務議題。此制度目前仍在起步階段，未來可能會再逐步更新相關規範，建議企業可持續關注這方面的議題及相關法令更新。

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

母子公司依法合併辦理未分配盈餘申報實質投資優惠可分攤計算

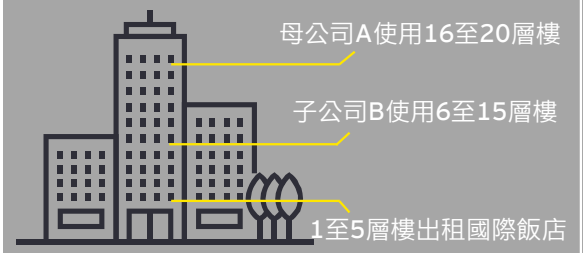
楊建華
執業會計師

許受昌
資深經理

摘要

財政部於 111 年 8 月 8 日公布台財稅字第 11104009710 號令（下稱財政部 111 年函令），公司依金融控股公司法第 49 條或企業併購法第 45 條規定合併辦理未分配盈餘申報，由母公司以當年度合併盈餘興建或購置供母公司及其本國子公司自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術之實際支出金額，於適用產業創新條例第 23 條之 3 及公司或有限合夥事業實質投資適用未分配盈餘減除及申請退稅辦法相關規定時，得按該建築物、軟硬體設備或技術實際供合併申報之母公司及其各本國子公司自行生產或營業使用之比率，分攤計算歸屬於合併申報之母公司及其各本國子公司之個別投資金額，於合併申報未分配盈餘歸屬於各該公司未分配盈餘之數額內，列為當年度合併申報未分配盈餘之減除金額，相關釋例請詳以下說明。

釋例



母公司A原本在臺北市信義區擁有一棟大樓因大樓經長年使用已不敷使用，故其決定於臺北市大安區花費5億元購置一棟20層樓之大樓，其中1至5層樓出租予國際飯店使用16至20層樓為母公司A使用，6至15層樓為其連結稅制之子公司B所使用。依財政部111年函令，子公司B縱未出資，仍可依照其使用面積(或可採其他分攤基準)設算實質投資金額為2.5億元(5億元*10/20)，可列入未分配盈餘抵稅額。

我們的觀察

財政部 111 年函令係補充核釋財政部 109 年 5 月 8 日台財稅字第 10904502360 號令（下稱財政部 109 年函令），因依財政部 109 年函令，若本國子公司若未出資進行實質投資，縱使其與母公司合併申報未分配盈餘，仍無法適用實質投資之抵稅優惠。今財政部 111 年函令之公布，使未出資之子公司也能依相關分攤基準（如：建築物以員工人數或辦公室使用面積，軟硬體設備或技術以使用時數，或其他合理分攤基準），享有個別計算之抵稅優惠，補充財政部 109 年函令之不足。惟須特別注意，適用財政部 111 年函令及財政部 109 年函令之前提為符合金融控股公司法第 49 條或企業併購法第 45 條規定之連結稅制子公司，若非屬上述情形之子公司或關係企業，則無法適用相關租稅措施。■

一次性移轉訂價調整解釋令對金融業之適用性

林志仁
執業會計師

廖淑樺
經理

摘要

財政部於民國 108 年發布移轉訂價一次性調整的解釋令（台財稅字 10804629000 號令），內容詳載移轉訂價一次性調整的適用條件及相關申請程序，本文將簡述該解釋函令，並介紹該號解釋令對金融產業所帶來之影響及適用性。

財政部 108 年台財稅字 10804629000 號令

財政部為反映交易經濟實質、確保關係企業利潤符合常規並負擔合理稅負，自 109 年度起，營利事業從事受控交易，符合要件並依規定繳納相關稅捐（費）者，得於會計年度結束前進行一次性移轉訂價調整。財政部說明，只要營利事業進行前述一次性移轉訂價調整，依規定按其調整後之交易價格，繳納關稅等相關稅費，便准於進行一次性調整（利潤往下調整）。 詳細規定如下：

1. 自 109 年度起，營利事業從事受控交易，於會計年度結算前進行一次性移轉訂價價價調整者，應符合下列要件並依第 2 點規定繳納相關稅捐（費）：

01. 所涉受控交易之參與人，事先就其交易條件及所有影響訂價之因素達成協議，且該依協議調整之應收應付價款已計入財務會計帳載數。
02. 所涉受控交易之其他參與人，同時進行相對應調整。

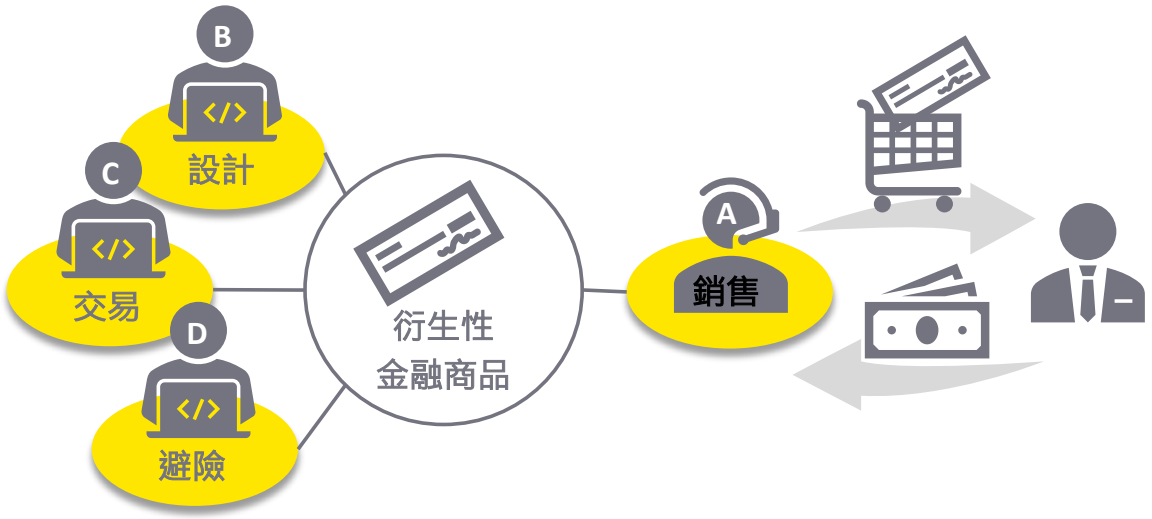
2. 依前點規定進行一次性移轉訂價調整者，應依規定，按其調整後之交易價格，——繳納相關稅捐（費）。

此解釋令解禁外部客觀不確定因素之舉證，對非屬進口貨物的交易型態的跨國企業關係企業交易，沒有進口稅補繳的問題，特別是金融服務業，是個利多之好消息。

金融業移轉訂價模式 - 以衍生性金融商品交易採利潤分割法為例

金融服務業的業務範圍廣，有許多的交易性質複雜且高度整合，經常需要跨國跨團隊的合作分工始能完成，舉個例子： 最常見的就是衍生性金融商品交易。 OECD 早在 2006 年的”REPORT ON THE ATTRIBUTION OF PROFITS TO PERMANENT ESTABLISHMENTS”就金融業 Capital Market 的移轉訂價提出了 KERT (Key Entrepreneur Risk Taking) Function 的概念。 特別就高度複雜且整合性的功能，例如商品設計、行銷、交易等功能，將其歸類為 KERT Function，而非一般例行性的功能。

這給利潤分割法的適用給予一個具有邏輯性的實務應用。利潤分割法的適用，即著眼於這類高度複雜且高度整合的交易。依照 OECD 的概念，先辨認出交易活動參與人所進行的功能活動，哪些是例行性的功能、哪些是 KERT Function，之後，先就執行例行性功能活動的交易參與方給予一定的利潤報酬，扣除了例行性功能活動之利潤後，我們稱之為剩餘利潤，這些剩餘利潤依照個別參與方的貢獻程度進行分配，也就是按各參與方執行 KERT Function 的貢獻程度來決定。這與我國移轉訂價查核準則第 19 條利潤分割法的規定相互呼應。



一次性移轉訂價調整與利潤分割法的關係

假設一家歐洲銀行集團從事衍生性金融商品業務，倫敦分行負責做商品開發及交易，紐約分行則有交易團隊進行相關衍生性金融商品的交易。臺灣的 A 企業客戶透過臺北分行業務團隊的介紹，向臺北分行下單 1,000 萬美元的衍生性金融商品，臺北分行紀錄於交易帳上由倫敦分行及紐約分行針對 1,000 萬美元的資金部位進行了三次交易，最終結算獲利 12 萬美元。

	臺北分行	倫敦分行	紐約分行
收入	1,000	0	0
衍生性商品利潤	**12**	0	0
總收入	1,012	0	0
成本	(1,000)	0	0
例行性功能費用	(2)	0	0
KERT功能費用			
行銷費用	**(2)**	0	0
交易員費用	0	**(1)**	**(1)**
商品開發費用	0	**(1)**	0
帳載利潤 (損失)	8	(2)	(1)

來自 A 客戶衍生性商品交易合併總利潤 (萬美元)= 收入 (1,000)+ 交易利潤 (12)- 成本 (1,000)- 費用 (7)=5，臺北分行帳上卻有利潤 8 萬元，倫敦分行及紐約分行分別是損失 2 萬美元和 1 萬美元，在未調整前臺北分行的利潤虛增。

第一步

針對例行性功能進行合理利潤分配

假設例行性功能之利潤為成本加價10%

	臺北分行	倫敦分行	紐約分行	合計
例行性功能費用	2	0	0	2
成本加價率10%				
例行性利潤(a)	0.2	0	0	0.2

第二步

將剩餘利潤按KERT 功能貢獻度分配

剩餘利潤

=合併總利潤 $ 5

-例行性利潤 $ 0.2

= $ 4.8

	臺北分行	倫敦分行	紐約分行	合計
KERT功能費用	2	2	1	5
比例%	40%	40%	20%	100%
應分配剩餘利潤(b)	1.92	1.92	0.96	4.8

最後

得出依照利潤分割法下應有之調整

例行性利潤及應分配剩餘利潤之合計為各交易參與個體應有利潤

	臺北分行	倫敦分行	紐約分行
帳載利潤(損失)	8	(2)	(1)
應有利潤 (a+b)	2.12	1.92	0.96
TP In (Out)	**(5.88)**	**3.92**	**1.96**

一次性調整

金融業之適用性及因應之道

在上述的例子，臺北分行在我國個體之帳載利潤高於應有利潤，因此應予以調整減少，常見的做法即是進行移轉訂價一次性調整將利潤匯出，因而面臨我國稽徵機關的查核。

在以往面臨查核時，國內營利事業依其跨國集團所訂之合約於會計年度結算前進行一次性移轉訂價調整，經常被要求該調整必須是取決於外部客觀因素，而非交易雙方所能控制，但往往稽徵機關僅接受某些因素而做的調整，例如地震、海嘯等天災或金融風暴等，然而現實上企業的調整理由往往係因交易的特性與集團移轉訂價政策使然，惟這些因素並不為稽徵機關所認可之外部客觀不確定因素所造成，以致無法進行一次性移轉訂價調整。

新的解釋令排除外部客觀之不確定因素之後，自然對於跨國企業特別是金融業在執行移轉訂價調整上（並不須像有形資產貨物交易那樣針對進口貨物價格逐筆申請調整）增加更多的應用可行性。當然透過執行移轉訂價調整減少我國營利事業的利潤，相繼而來的便是所得稅扣繳及營業稅申報的議題要解決。

我們的觀察與建議

所得稅的部分，主要是針對我國營利事業一次性調整減少之交易利潤，其性質屬金融服務所產生者且係在我國境內所從事的服務活動所貢獻創造出的利潤屬應扣繳所得，應於匯出或結清該利潤予境外關係企業的 10 天之內辦理扣繳申報。當然，若利潤收受方所在國如與我國簽有租稅協定，可依租稅協定之規定就該利潤調整申請營業利潤免稅。若我國營利事業為境外利潤收受方之分公司，若已就境外總公司的我國來源所得依所得稅法規定由我國分公司辦理申報，我國營利事業亦可免除該筆利潤匯出的扣繳義務。

營業稅方面，過往實務上營業人可根據先前一未公開的解釋令，主張採剩餘利潤分割法作為營利事業所得稅移轉訂價調整方法，依其對集團合併營業利潤之貢獻計算其應分配之營業利潤，因此，不論係調增抑或調減帳列營業收入、非銷售貨物或勞務行為，據以調整其「利潤」並非銷售額。惟 108 年台財稅字 10804629000 號令將移轉訂價調整之相關稅捐進行統整，自此之後則須根據產生移轉訂價調整之交易本質，判斷是否屬課稅範圍中所稱之銷售貨物或勞務或購買國外勞務之行為，進而決定營業稅的課稅處理方式。

鑒於解釋函令規定與交易性質的判斷有一定的複雜度，若公司管理階層有移轉訂價調整的相關稅務問題，歡迎與我們進一步聯繫。

安永區塊鏈跨境交易扣繳解決方案介紹 -TaxGrid ™

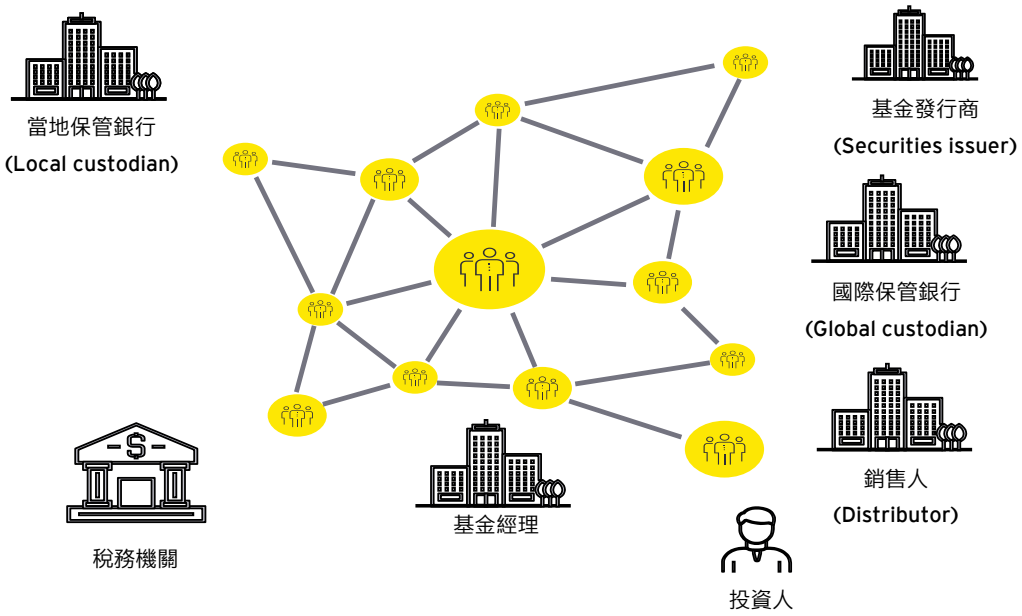
詹大緯
資深副總經理

摘要

扣繳稅款及境外稅額抵減一直是金融業國際租稅的一個重大議題，因為此類交易皆須涉及「扣繳義務人」、「所得人」及「交易雙方國家稅務機關」，如何有效率的滿足四方要求仍是重中之重。本期將介紹安永針對金融商品股利及利息交易所開發出的區塊鏈跨境交易扣繳解決方案，讓金融業對於此傳統議題能有截然不同的想法。

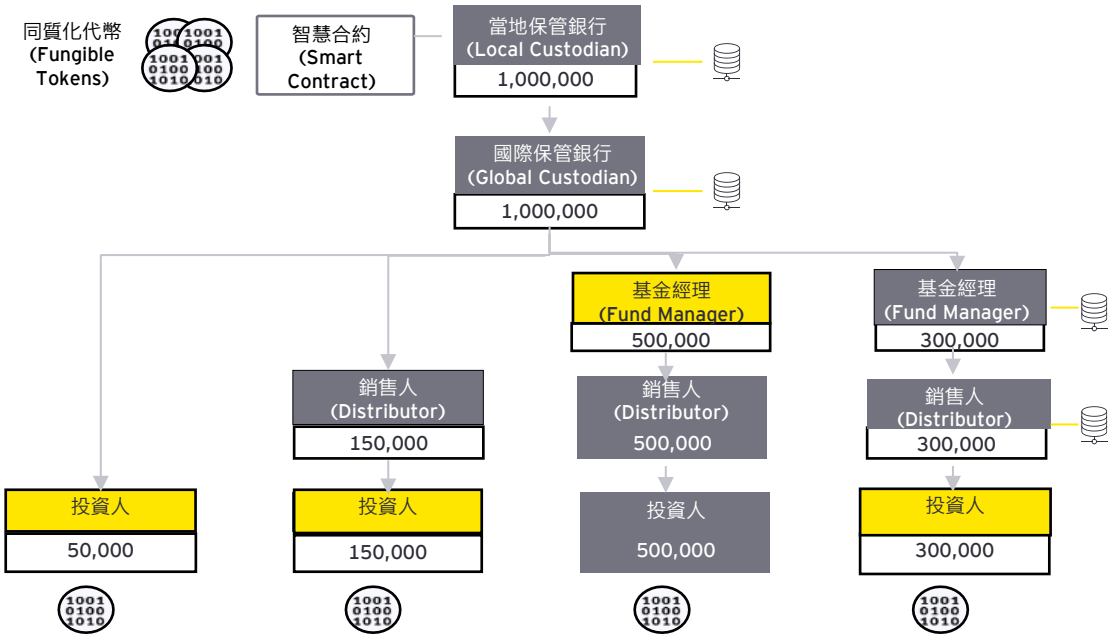
金融業跨境交易扣繳的挑戰

- 當跨國金融商品發放股利或利息給投資人時，通常都必須扣繳
- 相關所得的扣繳率必須考慮該國國內稅稅率及交易雙方國的租稅協定優惠稅率（若有）
- 若想適用租稅協定優惠稅率，相關投資人資訊及文件必須交互分享給多個利害關係人
- 上述流程需透過大量的紙本作業，本身已相對繁雜，加上 COVID-19 疫情的影響更是雪上加霜

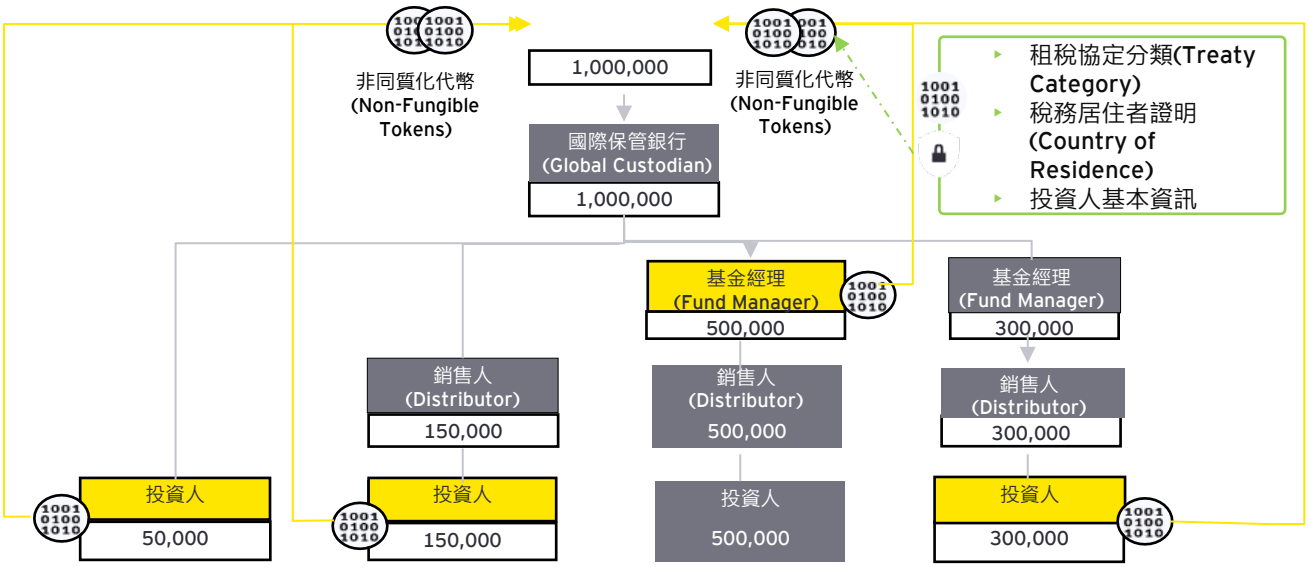


TaxGrid ™解決方案運作方式

- 下圖是此解決方案的運作示意圖。圖片裡將金融商品投資交易分成四種模式，由左到右分別為：
  - 直接投資
  - 透過銷售人 (Distributor) 間接投資
  - 透過基金經理 (Fund Manager) 間接投資
  - 透過基金經理間接投資
- 黃色部分代表該交易的所得人 (納稅義務人)
- TaxGrid ™透過區塊鏈智能合約 (Smart Contract)，將發放給各投資人的股利紀錄轉換成同質化代幣 (Fungible Tokens) 再進行傳送。同質化代幣是運用區塊鏈技術，因此代幣在傳送時既有保密效果亦不會發生被竄改的情況
- TaxGrid ™同時也會自動由投資交易中各方的資訊系統擷取關鍵資訊以確認持股情況



- 一旦最終投資人的資訊被驗證無誤，之前發行的同質化代幣會被轉換成非同質化代幣 (Non-Fungible Tokens，簡稱 NFT) 並傳送回當地保管銀行 (扣繳義務人) 以利其計算各投資人的應扣繳稅款
- 使用 NFT 的原因是每一枚 NFT 都是獨一無二的，因此可將每一位投資人的扣繳相關資訊皆存放在各自的 NFT 內再透過區塊鏈傳送，維持保密效果及避免被竄改的情況。存放在 NFT 內有關投資人的扣繳相關資訊包括：
  - 租稅協定分類 (Treaty Category)
  - 稅務居住者證明 (Country of Residence)
  - 投資人基本資訊 (不含敏感個人資訊，敏感個人資訊不透過 NFT 或區塊鏈傳送，以遵循 GDPR 或其他國家的隱私法令)
- 雖然圖上沒有顯示，但 TaxGrid ™其實也可與各國的稅務機關做對接，因此上述相關投資人的納稅資訊亦能同步傳送給各國稅務機關，提高效率



TaxGrid ™解決方案效益分析

投資人	▶ 可避免被扣繳義務人溢扣或短扣稅額，節省資金成本 ▶ 減少因申請適用租稅協定優惠稅率而須進行繁雜紙本作業程序 ▶ 可極小化後續退稅或補稅作業等時間成本
稅務機關	▶ 增加稅務審核作業透明度 ▶ 減少因納稅人申請適用租稅協定優惠稅率而須進行繁雜紙本作業審核程序 ▶ 降低利用資訊不對稱逃漏稅的情形(註：歐盟近期發生過納稅人在股利發放前，進行短時間內大量頻繁股票處分交易，買賣雙方再用納稅證明騙取退稅高達630億美元)
金融機構	▶ 增加扣繳稅款作業透明度 ▶ 避免因稅務作業缺失導致的財務風險及公司負面形象風險 ▶ 提高稅款繳納正確度並降低稅務稽查程度與頻率

結語

隨著新科技的發展，安永建議金融業稅務部門必須重新檢視傳統的作業方式，思考這些科技的功能可以如何強化現行作業方式，並進一步考慮稅務資料對企業營運的價值為何，終極目標應將稅務資料作為企業營運決策要素之一，亦即由過往的歷史性資料轉為預測性數據為佳。■

海外私募基金投資之常見稅務遵循議題分享

蔡雅萍
執業會計師

鍾振東
協理

摘要

本期之金融產業稅務專刊主要分享金融業者於投資海外私募基金時常見稅務遵循議題，包括進場至出場階段之評估考量、金融業者作為普通合夥人 (General Partner，簡稱 GP) 及有限合夥人 (Limited Partner，簡稱 LP) 時，應分別留意之稅務議題，以及針對投資標的性質或架構所衍生之相關稅負及遵循事項等。本期安永將以投資美國角度為例，介紹私募基金投資時應注意之要點。詳細相關本期之專刊內容，請詳下說明。

投資基金前應考量之稅務議題

金融業為達成自有資金與外來資金有效管理及運用，常見投資方式之一為投資海外私募基金，獲取配發投資收益或處分利得。安永針對投資之私募基金進場至出場階段，彙整介紹以下應事先考量之稅務議題，供各金融業者作為可資參考之檢核要點。

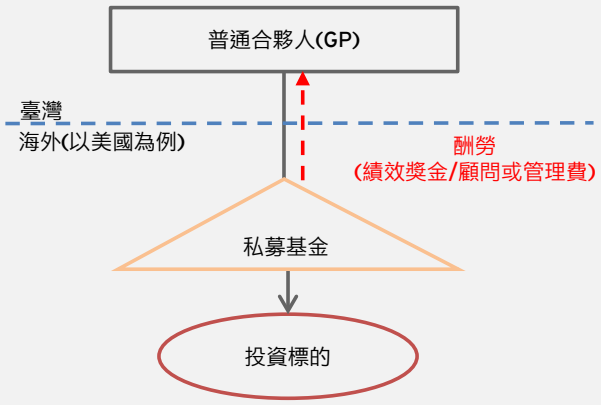
1. 進場階段	▸ 不同投資型態是否有不同的稅務影響? 是否需進行投前評估，評斷不同投資型態之有效稅率? ▸ 是否透過註冊免稅天堂之控股公司或合夥組織進行投資? 是否會受經濟實質法案影響? ▸ 投資公司及標的公司所在地國家間是否能適用租稅協定?是否為租稅協定受益所有人? ▸ 標的公司所在地國家是否會構成受控外國企業(Controlled Foreign Company，簡稱CFC)，因而於投資階段時有CFC課稅議題產生?
2. 投資階段	▸ 若為普通合夥人，取得之收入應被視為勞務收入抑或是分紅? 該收入是否應扣繳或申報? ▸ 若為有限合夥人，不同投資標的發放之收益是否有不同稅務效果? 如投資美國，被視為有效關聯所得(Effectively Connected Income，簡稱ECI)或定期定額所得(Fixed, Determinable, Annual, Periodical Income，簡稱 FDAPI)是否有不同稅務效果?
3. 出場階段	▸ 投資收益應於投資期間定期配發抑或是於出場階段一次配發? ▸ 現金匯回時會有什麼稅務風險? 該匯回現金之性質應屬於股利、資本返還抑或是償還股東借款? ▸ 出場時是否有移轉訂價之風險?

普通合夥人及有限合夥人投資基金之稅務議題

私募基金之投資人分為普通合夥人 GP 及有限合夥人 LP 兩類。

- 普通合夥人 - General Partner
  主要職責為管理基金，對於基金有經營權與控制權，並負有無限責任。對於基金之投資金額通常不大，一般約占基金整體金額不超過 3%左右。
- 有限合夥人 - Limited Partner
  為外部投資人，提供資金給基金公司，並得獲配投資收益，但並不參與基金公司之內部決策及相關運作管理等事務。

於下頁，安永將以投資美國為例，自稅務角度，分別就 GP 與 LP 進行簡要介紹，並說明相關衍生的稅務議題。

普通合夥人(General Partner，簡稱GP)	
收入類型	▸ 績效獎金(Carried Interest)：GP自投資案之獲利中收取性質類似於佣金之一定比例的績效獎金，其餘獲利則歸投資人所有。 ▸ 顧問或管理費：GP會定期向投資人收取管理費。顧問或管理費通常為投資人的投資承諾或基金投資金額之一定比率，但實務上也不排除更高或更低比例之安排。
架構圖例	
稅務議題-臺灣	▸ 臺灣所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則，所稱「在中華民國境內提供勞務之報酬」，於營利事業指依下列情形之一提供勞務所取得之報酬： (一) 提供勞務之行為，全部在中華民國境內進行且完成者。 (二) 提供勞務之行為，需在中華民國境內及境外進行始可完成者。 即該提供勞務之行為全部或部分須在中華民國境內進行始可完成。 ▸ 原則上，臺灣金融業者若擔任GP管理基金，其所提供之勞務取得之收入(無論為績效獎金抑或是顧問管理費)如符合上述認定原則，將會被視為中華民國來源所得，並須課徵20%營利事業所得稅。

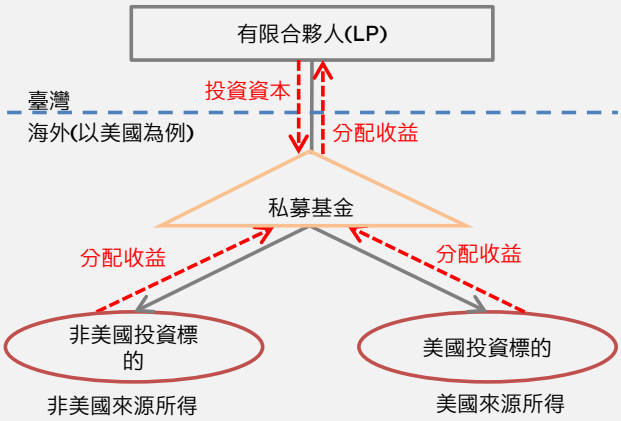
普通合夥人(General Partner，簡稱GP) (續)	
稅務議題 - 美國	▶ 若GP之重要決策人(交易團隊、董事等...)拜訪美國或被認為在美國擁有「固定營業場所」，該行為可能會被視為在美國從事營業活動 (U.S. Trade or Business，簡稱USTB)並會產生營業活動有效關聯所得，將會有需要繳納美國稅負之可能性。 ▶ 一般而言，「有規模」(Considerable)、「連續性」(Continuous)、 「經常性」(Regular)以及「利潤導向」(Profit Oriented)的交易行為較會被視為USTB。

有限合夥人 (Limited Partner，簡稱LP)	

收入類型	▶ 分配之投資收益。
	▶ 根據不同投資標的性質，以投資美國為例，可再將自基金公司分配之收益依據其所得來源區分為以下各類，並得進一步討論對應稅負。
	  ▶ 有效關聯所得(ECI)，一般來說，當外國人在美國從事交易或商業行為時，來自美國境內與該貿易或業務行為有關的所有收入將被視為ECI。
	  ▶ 外國人不動產投資所得(Foreign Investment in Real Property Tax Act, FIRPTA Gain)，係外國人出售、轉讓或處分在美國之不動產產生之收益。
	  ▶ 定期定額所得(FDAPI)，如利息、股利等固定定期收益。
	  ▶ 資本利得(Capital Gains) 。

有限合夥人 (Limited Partner，簡稱LP) (續)

架構圖例

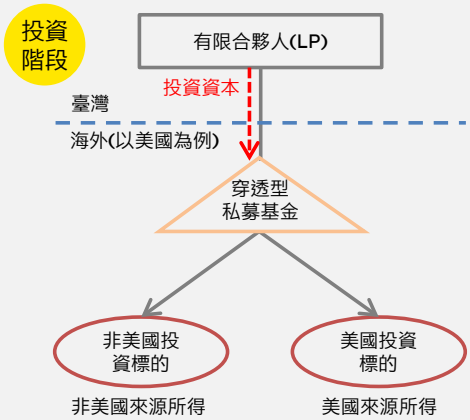


稅務議題 - 臺灣

- 於私募基金實際分配收益時，須繳納20%營利事業所得稅。
- 需考量該私募基金架構在美國聯邦所得稅上係被認定為穿透型(如，一般合夥組織，Pass-Through或稱Flow-Thru)或類似公司組織之阻斷型 (Blocker)組織，並辨認海外已納稅款是否得適用海外稅額扣抵。
- 需考量遞延與時間落差(Deferral and Timing Mismatch)的問題。舉例來說，投資標的公司於2020年配發股利，但基金公司實際分配股利給LP時點為2021年，造成所得所屬課稅年度不一致。

稅務議題 - 美國

- 投資基金分階段稅負釋例 – 穿透型投資架構



美國稅負

- 一般來說，當LP以資產投資基金時，LP和私募基金皆不需認列收入或損失。
- 此階段下，私募基金不會提供任何美國稅申報書表或相關附表。
- 私募基金之聯邦所得稅申報書(Federal Schedule K-1)的Item L將顯示當年度之投資金額。

臺灣稅負

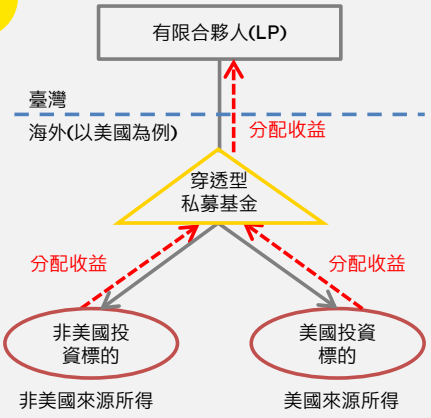
- 無。

有限合夥人 (Limited Partner，簡稱LP) (續)

稅務議題 - 美國

▶ 投資基金分階段稅負釋例 – 穿透型投資架構

分配階段



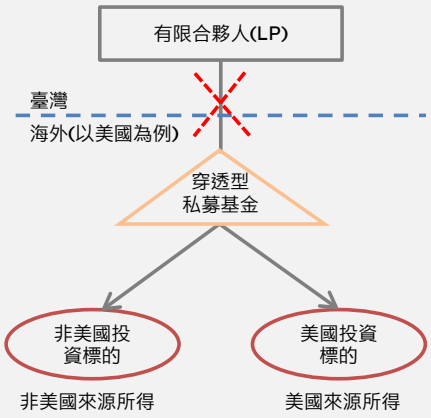
美國稅負

- 分配之收益不會影響LP於私募基金損益之可分配份額。原則上，除當分配之現金超過其私募基金內之投資基礎時，LP須認列相關收入外，LP和私募基金皆不會針對分配之收益認列收入或損失。LP於私募基金內之投資基礎會根據其分配之金額而減少。
- 私募基金在分配收益給LP時，無須填寫美國稅申報書表或相關附表。
- 私募基金之聯邦所得稅申報書(Federal Schedule K-1)的Item L將顯示當年度之分配金額。

臺灣稅負

- LP可遞延至實際獲配收益時，嗣繳納20%臺灣所得稅。並可就已於美國納稅部分適用海外稅額扣抵。

處分階段



美國稅負

- 處分基金時，原則上，若該處分利益非歸因自ECI產生，將無需負擔相關美國稅負。但若該處分利益可以歸因於ECI(如FIRPTA)，則LP可能需就收受之Form 8805 及Form 8288-A，課徵21%聯邦所得稅、30% 分支機構利潤稅(若適用)。
- LP將需要填報Form 1120-F聯邦所得稅申報書。

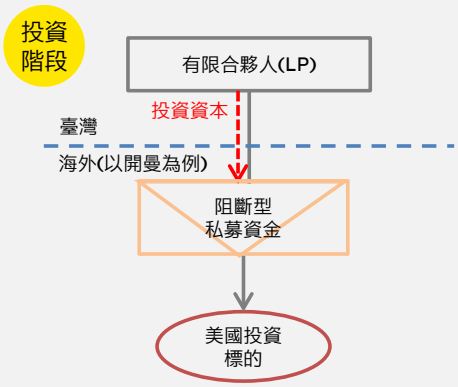
臺灣稅負

- LP須就該處分繳納20%臺灣所得稅，並得適用海外稅額扣抵，但分支機構利潤稅原則上不適用之，可能須跟稽徵機關進一步溝通。

有限合夥人 (Limited Partner，簡稱LP) (續)

稅務議題 - 美國

▶ 投資基金分階段稅負釋例 – 阻斷型投資架構

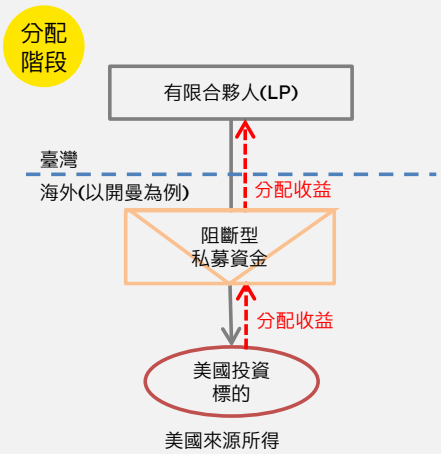


美國稅負

- 無。

臺灣稅負

- 無。

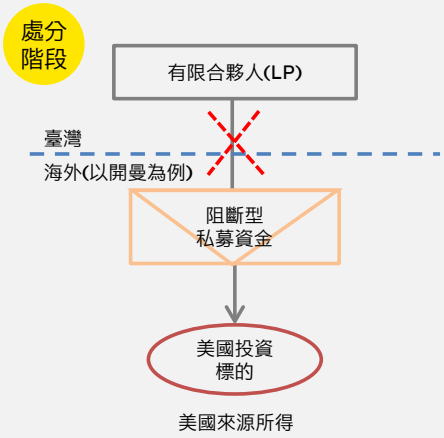


美國稅負

- 該開曼私募基金需負擔ECI產生之稅負，並負責填報Form 1120-F。
- 如該開曼私募基金準備W-IMY，並自LP取得W-8BEN-E，一併提供給美國扣繳義務人者，美國扣繳義務人得以LP名義扣繳(一般扣繳稅率為30%)並直接開立扣繳憑單給LP。若有溢扣繳稅款情形，LP得透過填報 Form 1120-F 主張申請退稅。

臺灣稅負

- LP可遞延至實際獲配收益時，嗣繳納20%所得稅。
- 然，需留意於此架構下，屬ECI之收益係由開曼私募基金納稅，LP不負擔該稅負，故不適用海外稅額扣抵，但針對屬於FDAPI之收益已於美國納稅部分仍得適用海外稅額扣抵。



美國稅負

- 無。

臺灣稅負

- LP須就該處分繳納20%臺灣所得稅；不適用海外稅額扣抵(因LP未於美國納稅)。

我們的觀察與建議

- 私募股權基金投資越來越趨於蓬勃發展，金融業者除選擇可信度較高的投資機構進行投資外，仍應積極了解私募基金組織型態、投資架構類型、擇定投資標的之註冊地及下層投資的組合、分配收益之性質、配發時點及方式等，以利於了解獲配收益之所得來源及相關申報納稅義務。
- 又，金融業者需要特別留意投資國家當地的特殊稅務體制或規定。以投資美國為例，除了聯邦政府層級課徵之聯邦所得稅外，尚需將各州政府不同的州稅之應免稅規定一併納入考量，並額外留意獲配收益之分配州別可能之遵循義務。實務上，若未注意並遵循相關規定，將可能收到該管州稅稅務機關補稅裁罰或強制執行之行政通知。鑒於各機關政府追稅之工具更加發達，建議業者未來在美國投資上需要更加注意，可就其情形尋求專業稅務顧問評估相關稅務風險及提供建議，以有效降低因未符合稅務遵循程序而受罰的可能性。
- 另外，值得注意的是，為擴大保險業及其他資金，透過國內私募股權基金投資重要策略性產業，臺灣國家發展委員會於 2021 年 6 月頒布「促進私募股權基金投資產業輔導管理要點」，並預期未來臺灣金融業者除作為有限合夥人之角色投資海外標的獲益外，亦有可能在此政策的推行下，轉向成為普通合夥人主動管理基金與後續標的投資。建議金融業者除應謹慎評估自身企業作為不同類型的投資人之利弊外，亦應隨時留意相關稅制發展，以維自身權益。■

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
- 周黎芳 國際及併購重組稅務諮詢服務 執業會計師 分機 88872
- 鍾振東 國際及併購重組稅務諮詢服務 協理 分機 67271
- 蔡雅萍 公司稅務諮詢服務 執業會計師 分機 88873
- 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
- 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

安永家族辦公室（一）
時代的眼淚 - 當代公司組織型態探討

伴隨著國內外的環境變遷、全球受疫情衝擊的影響，股東常疑惑於能否在這艱困的時代打造更優質的經營模式？如何為自己的企業找出最適合的經營型態？強人終有交棒的一天，在代代傳承的過程中，是否能從可掌握的時候就開始進行逐步微調，以求後代亦能穩健永續經營。例如可以先從檢視組織面開始，依法建構更加完善的體制，讓企業經營在保有彈性之餘也能締造更佳的績效，是當前公司刻不容緩的重要課題。

處於多變的市場環境中，公司組織型態也應與時俱進改變，其對公司經營面有重大影響卻常被許多人忽視。依經濟部統計資料顯示「有限公司」仍是目前最廣泛運用的公司組織型態，尚未跟隨時代趨勢的改變而有所轉型。

有限公司是否真的是最適合的組織型態？其又潛藏著哪些不易性？接下來我們將來探討，何種是當代公司組織型態的最佳選項？

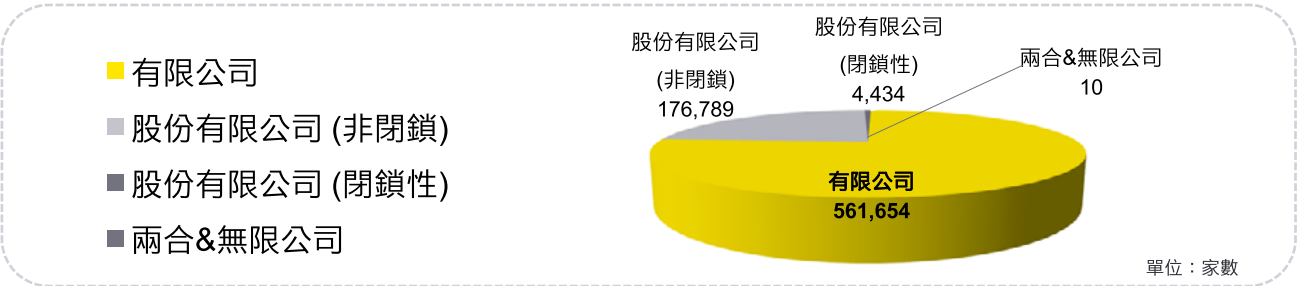
安永聯合會計師事務所
家族辦公室

林志翔
執業會計師

柯嘉汶
經理

1 有限公司數量仍為最大占比

下圖為截至2022年9月經濟部統計資料，顯示「有限公司」仍為目前國內最廣泛設立之公司組織類型，約占76%。



但，有限公司其實仍存諸多的潛在問題。

2 有限公司設立後，可能會面臨議題？

有限公司只需一人股東即可設立，其需求條件較為簡易又快速，且出資額有轉讓限制，可穩固公司主導權，避免落入他人之手。

雖然具有前述之便利性及其優點，但其設立後，可能會遇到哪些營運或稅務面的問題?

(1)有限公司的決議單位

有限公司多數議案須經**股東決議通過後**才可執行。

股份有限公司執行業務時，除公司法或章程規定須經股東會決議事項外，其餘經**董事會**決議通過即可，例如股份有限公司發行新股議案但不涉及修章，僅需經董事會決議，但有限公司增資則須經股東決議通過後才可執行。

(2)有限公司的股權轉讓稅負

有限公司的股東轉讓出資額時，轉讓價格超過出資額部分應列為**財產交易所得**課徵綜合所得稅 (5% ~ 40%)。

股份有限公司的股東轉讓股份：

- 未發行股票者：屬財產交易所得，應課徵綜合所得稅
- 有發行股票但**未**依法經簽證者：屬財產交易所得，應課徵綜合所得稅
- 有發行股票且**有**依法經簽證者：屬**證券交易所得**，應課徵**證券交易稅**(0.3%)

註：個人未上市櫃股票交易所得2021年恢復計入個人基本所得額課稅

公式：基本稅額 = （基本所得額 - 免稅額 670萬元）×20%

2 有限公司設立後，可能會面臨議題？(續)

(3)有限公司無法公開發行

有限公司如欲公開發行，應經股東同意變更組織為股份有限公司後，再依公司法、證券交易法及其相關法令之規定，才得以進行股票公開發行之作業程序。

股份有限公司得依**董事會決議**，向證券主管機關申請辦理公開發行程序。

(4)有限公司得否賦予或限制股東特別權利、義務

有限公司的股權為出資額非股份，故不適用公司法發行特別股之規定。

股份有限公司依公司法規定得於章程中設計各類型之特別股，賦予或限制特別股股東有不同權利、義務。

(5)有限公司唯一股東死亡，公司將面臨營業銜接問題

有限公司唯一股東死亡，在辦理繼承登記期間，可由繼承人互推1名**管理人**，或是由利害關係人或檢察官向法院聲請選任1人以上之**臨時管理人**，擔任公司董事對外代表執行業務。

- 股份有限公司若設置董事1人，當董事死亡時，可召開股東會補選董事。
- 若設置董事3人且因董事死亡，而致董事缺額達1/3時，須留意應依法於30日內召開股東會補選。

(6)有限公司清算人需注意

有限公司進入清算程序時，若章程未規定且股東也未決議選任清算人，係以**全體股東**為清算人，若欠繳稅款及已確定之罰鍰單計或合計**達限制出境金額標準者**，**清算人**可能被國稅局通報為**限制出境對象**。

股份有限公司若章程未規定且股東會未選任清算人，則以**全體董事**為清算人，同樣需留意前述狀況。

3 閉鎖性股份有限公司有哪些特色？

自2015年國內引進閉鎖性公司型態，依經濟部最近期統計資料顯示，閉鎖性股份有限公司已設立約有4,434家，目前大多數企業經營者或創辦人尚未熟悉閉鎖性公司適用法令及其優勢之所在，因而設立的家數尚未普及化。

由於具有高度的治理彈性及有助於鞏固股權等特性，閉鎖性公司數量呈現逐年顯著成長之趨勢。

另，閉鎖性公司囊括了不同公司組織之優點及特有規定，其重點簡述如下：

股權轉讓限制	可於章程訂定股權轉讓限制條件，排除股份自由轉讓情事，以鞏固公司股權不外流之優勢。
出資方式	以勞務出資僅為閉鎖性公司適用，但不得超過公司發行股份總數之一定比例。
發行新股	排除公司法第267條應保留員工承購及原股東依持股比例優先承購之適用。
股東會開會方式	可於章程明定經全體股東同意，當次會議得以不集會方式召開，以書面方式行使表決權。
特別股股東當選董事及監察人權利	特別股股東得依章程之規定，經股東會選任程序得保障特別股股東當選董事、監察人之席次，且特別股股東在選舉監察人時，也能行使複數表決權。

4 安永家族辦公室見解

安永聯合會計師事務所林志翔執業會計師表示，依統計資料顯示有限公司仍占有約76%的比例，然該組織型態潛在著諸多營運上的不便，建議若無特殊考量，可將有限公司變更組織為股份有限公司更為完善。

若有設立公司的計畫，不建議選擇有限公司組織型態，應考量以「股份有限公司」為主，例如新創公司股東成員為有志一同的創業夥伴。如果是多人家族企業，更應要適應時代潮流，選擇具有高度彈性的「閉鎖性股份有限公司」。

綜上所述，若有已成立或欲新設之公司，可依營運方向與屬性，透過安永家族辦公室專家團隊協助釐清經營者及股東之需求，協助規劃找到最適合當代的公司組織型態。

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）
高資產人士都關注的新加坡家族辦公室在夯甚麼？

基於新加坡家族辦公室生態圈的日漸成長及成熟，為了進一步提升其專業水準及環境，新加坡政府於今 (2022) 年 4 月 18 日更新了新加坡單一家族辦公室所管理的基金免稅計畫 13O(之前為“13R”) 及 13U(之前為“13X”) 的規定。

新加坡家族辦公室基金免稅計畫 (13O、13U) 係結合對外國人士稅收激勵政策和工作移民，及對新加坡自身金融及財富管理環境的昇華之方案，在過去數年間已受許多高資產人士的青睞。更不用說，符合資格的超高淨值人士如再結合投資移民計畫 (GIP)，其與其直系家人可在完成家族辦公室投資項目後取得為期五年的新加坡永久居留權 (PR)，全方面地提升家族辦公室計畫的吸引力。

經歷數次的展延，新加坡家族辦公室基金免稅計畫 (13O、13U) 的申請適用將於 2024 年 12 月 31 日截止，安永聯合會計師事務所林志翔執業會計師表示，考量到其計畫對高資產人士在資產傳承上的額外彈性，以及事前規劃和申請新加坡主管機關核准所需之時間 (如需進一步申請 GIP 則須至少 1 年半的時間)，高資產人士應儘快審視家族對其之需求，並諮詢專業人士之意見以免錯失良機。

本篇，就來為讀者介紹新加坡全球商業投資者計畫 (Global Investor Program, GIP) 以及本次更新的新加坡家族辦公室基金免稅計畫 (13O、13U) 內容供讀者參考。

安永聯合會計師事務所
家族辦公室

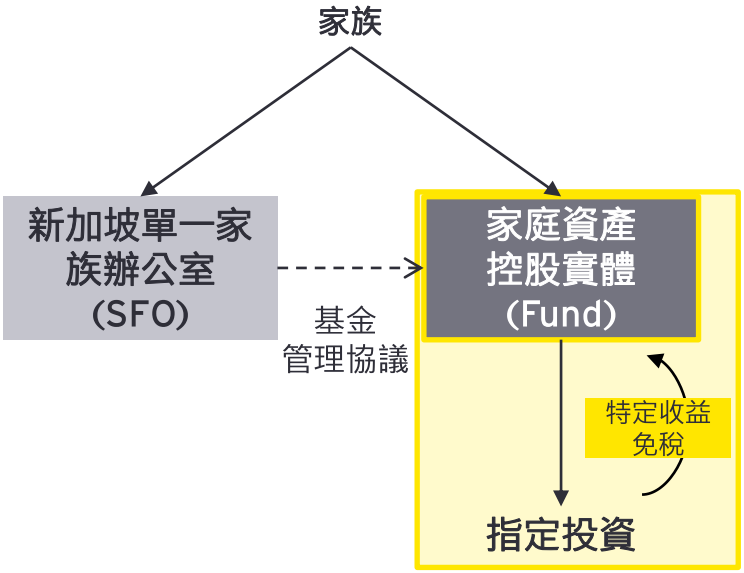
林志翔
執業會計師

吳方永
經理

新加坡家族辦公室13O、13U基金免稅計畫

於今(2022)年4月18日更新的新加坡單一家族辦公室所管理的基金免稅計畫13O及13U條款係承襲之前的13R及13X條款，在原先的基礎上增修訂的新的規定，期望進一步提升新加坡的金融財富管理環境。新加坡的所得稅法基金免稅條款主要針對各條款要件的資產控股實體(家族基金)在指定投資(Designated Investment, "DI")所取得的特定收益(Specified Income, "SI")，可以享有所得稅豁免優惠。

新加坡單一家族辦公室基本架構圖示如下：



特定收益(SI) -*節錄*：

- 股息
- 利息
- 出售證券之收益

指定投資(DI)-*節錄*：

- 股票和股份
- 債券、票據、商業票據、國庫券和存款證明
- 交易所交易基金或任何其他證券

除此之外，因家族辦公室(SFO)須聘僱投資專員(例如：依13U條款申請者須至少聘僱3名投資專員)，故可藉此規定讓家族成員申請以受聘投資專員身分獲得新加坡工作簽證(Employment Pass, "EP")，並進一步獲得申請新加坡永久居留權(Permanent Resident, "PR")的資格，及日後申請新加坡公民之機會。藉由讓家族成員進入家族辦公室工作，不僅可享有移民之便利，亦可增進家族成員對於財富管理的觀念，使家族資產順利傳承。

新加坡家族辦公室13O、13U基金免稅計畫(續)

新加坡家族辦公室更新內容如下，其適用對象為2022年4月18日 後申請單一家族辦公室(即由家族成員持有並申請豁免金融管理牌照"CMS"者)：

	Section 13O (之前為 "13R")	Section 13U (之前為 "13X")
	基金由新加坡公司持有	基金不須由新加坡公司持有
資產管理規模(AUM)要求	**申請時至少新幣1,000萬元；申請後兩年內至少新幣2,000萬元**	新幣5,000萬元
最低當地投資金額要求	**有 基金必須投資新加坡當地股票/債權/基金/資募股權 至少AUM的10%或新幣1,000萬元(兩者孰低)**	
最低限度年度商用支出	每年至少新幣20萬元*	**每年至少新幣50萬元*** (限新加坡當地基金營運支出)
專業投資人員	**僱用至少2位投資專員**	僱用至少3位投資專員 **(但必須有1位是非家族成員)**

*最低限額的商用支出在13O/U計畫下將依資產管理規模(AUM)分層遞升：

家族辦公室的AUM	Section 13O (之前為 "13R")	Section 13U (之前為 "13X")
	最低限額的 總 商用支出	最低限額的 當地 商用支出
未達新幣5,000萬元	新幣20萬元	**新幣50萬元**
大於新幣5,000萬元但未達1億元	**新幣50萬元**	
大於新幣1億元	**新幣100萬元**	**新幣100萬元**

新加坡家族辦公室基金免稅計畫(13O、13U)透過結合對外國人士稅收激勵政策和工作移民，對於希望前往新加坡工作的高資產人士家族成員，或是對新加坡自身金融及財富管理環境的發展和提升都帶來雙贏的局面。然而，取得EP後是否得順利獲得PR仍取決於移民主管機關的裁決，對於希望確保新加坡移民的家族而言，存在極大不確定性，而新加坡的「全球商業投資者計畫」(Global Investor Programme, "GIP")則可作為這一不確定因素的解方。

全球商業投資者計畫 Global Investor Programme

新加坡早在2004年推出之「全球商業投資者計畫」(Global Investor Programme, "GIP")，即已包含了家族辦公室投資方案，任何符合該計畫要件之投資人都可直接申請永久居留權。雖然該項計畫當時並無任何租稅優惠，但憑藉著新加坡的政治經濟優勢，也已成功吸引到不少高資產人士，而在新加坡家族辦公室基金免稅計畫推出後，更是為新加坡投資移民增添更大的吸引力。

以下為針對新加坡GIP計畫中家族辦公室投資方案的申請資格，及投資內容做簡要的整理，供讀者參考。

	申請人資格	投資項目	期滿續簽資格
細節說明	**家族辦公室負責人：** 1. 必須擁有不少於五年的創業、投資或管理經歷；**<u>並且</u>** 2. 必須擁有不少於新幣2億元的可投資資產淨額。 (備註：可投資資產淨額包括除房地產的所有金融資產，如銀行存款、資本市場產品、集體投資計畫、人壽保險保單及其他投資產品所繳的保費)	**方案 C：** 1. 投資不少於新幣250萬元於一家成立於新加坡的新或現有單一家族理財辦公室；**<u>並且</u>** **投資人須提出關於該家族辦公室5年的營運規劃與財務預測(例如：投資配置及投資決策)* 2. 該辦公室必須管理不少於新幣2億元的資產。 **其離岸資產中至少新幣5,000萬元的可投資資產已轉入新加坡並在新加坡單一家族理財辦公室持有，該離岸資產便可作為管理資產的一部分*	必須已經履行了全球商業投資者計畫中方案C規定的投資條件；**<u>並且</u>** **如為續簽五年者：** 1. 您所投資的新加坡單一家族理財辦公室目前正僱用不少於10名員工，員工總數裡持新加坡國籍的員工不少於5名，專業人員不少於3名，並且全年的商業經費支出額達到至少新幣200萬元；**<u>並且</u>** 2. 您或所有附屬申請人已經在新加坡居住一半以上的時間。 **如為續簽三年者：** 1. 您所投資的新加坡單一家族理財辦公室目前正僱用不少於10名員工，員工總數裡持新加坡國籍的員工不少於5名，專業人員不少於3名，並且全年的商業經費支出額達到至少新幣200萬元；**<u>或</u>** 2. 您或所有附屬申請人已經在新加坡居住一半以上的時間。
	申請人及其附屬申請人於提出申請並完成以上投資後，即可取得為期五年的新加坡PR		

安永家族辦公室見解

本次更新對於後續申請適用新加坡所得稅法13O、13U條款基金免稅計畫的家族辦公室而言，不僅提高了資產管理規模的門檻及最低限度當地商業支出需求，更是新增了當地投資資金需求以及對家族成員任職投資專員之規定。安永聯合會計師事務所林志翔執業會計師表示，目前13O、13U條款基金免稅計畫申請適用將於2024年12月31日截止，考慮到新加坡家族辦公室及金融財富管理已逐漸完善，且基金免稅計畫自施行後已歷多次展延，未來是否再次展延並無法保證。而無論是13O、13U條款基金免稅計畫的申請，或是全球商業投資者計畫的申請皆須一定時間評估及執行，高資產人士應儘快審視家族對其之需求，並諮詢專業人士之意見以免錯失良機。

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
- 吳方永 經理 分機 67223

安永家族辦公室（三）
亞太地區單一家族辦公室所關注的議題

全球各地的經濟、社會和政治正在不斷的變化，單一家族辦公室 (SFO) 的角色逐漸演變成需要能因應各種新的經濟政策、稅務法規及政府監管。安永全球團隊與 250 多家世界領先的單一家族辦公室進行訪問，並於今年五月發布了一份調查報告 (How single family offices are balancing tradition and transformation) ，了解他們如何在快速變化的環境中持續進步，迎接市場帶來的各種挑戰。

在與這些世界領先的單一家族辦公室交流時，令人驚訝的是，無論他們身在何處以及承擔何種職能，都出現了許多共同關注的領域。根據統計結果，受訪的單一家族辦公室中，其中 50 家是來自亞太地區，本篇將分享亞太地區單一家族辦公室的營運是如何進行優化並持續發展、適應和保護家族的資產，以及探討家族辦公室的目標、創新轉型與如何定義優先事項。

安永聯合會計師事務所
家族辦公室

林志翔
執業會計師

楊健民
資深副總經理

亞洲領先的家族辦公室都將哪些議題列為優先事項？

財富與監管

不斷變化的環境需要與時俱進的觀點

66% 認為目前的稅務安排不夠有效率

數位化轉型

轉型與資訊安全需求的急迫性

78% 計畫對三種以上的數位科技進行重大投資

風險及商譽

缺乏穩健的架構和風險管理的執行

58% 有結構化的流程來識別風險

策略及治理

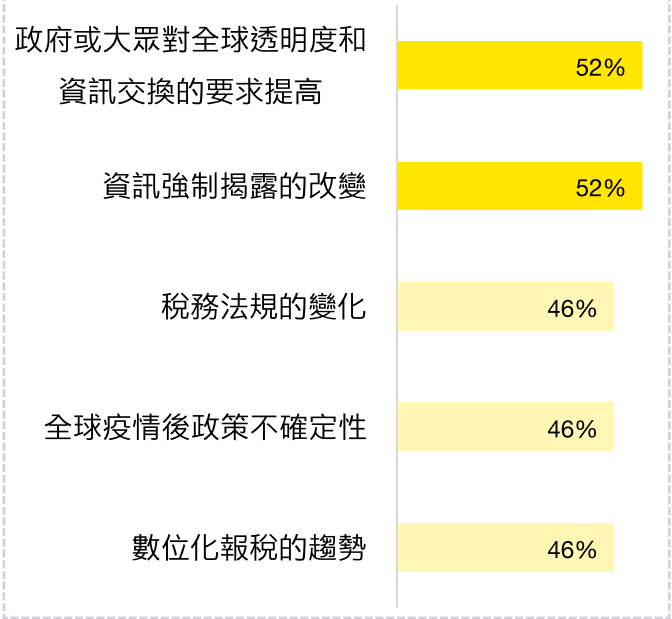
以更廣闊的視野來思考長期價值

82% 認為衡量與優化非財務性績效很重要

財富與監管

各國的稅務政策的不斷變化，高資產人士的資產透明度及租稅負擔也越來越受到關注，家族比以前更需要了解並加強稅務策略的能力。為因應全球化反避稅制度之趨勢及各國不斷變化的稅務及法規限制，有76%的單一家族辦公室對政府規範議題有高度的關切。尤其對於大型的單一家族辦公室而言，因應國際化發展的影響，他們通常比小型的單一家族辦公室更關注這些議題。

家族辦公室對各議題高度關注的比率



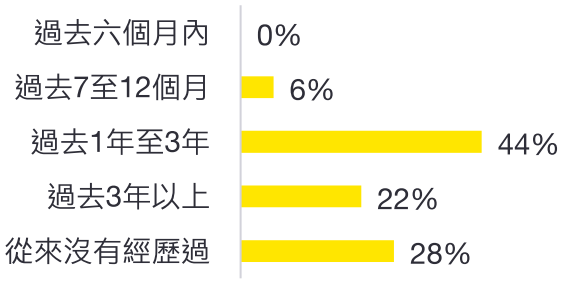
隨著居家辦公成為日常生活的一部分，家庭成員和員工遠距辦公的稅務效果是許多單一家族辦公室關注的另一個議題，而這也關係著網絡安全問題的重要性。

對遠距辦公潛在問題的關注

76%　疫情後更加關注**家族成員**分散各地居家辦公的稅務影響

76%　疫情後更加關注**員工**分散各地居家辦公的稅務影響

數位化轉型

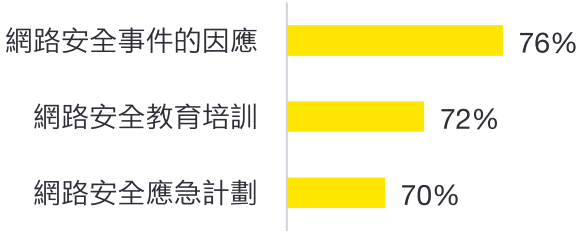


曾遭受網路安全攻擊或資訊洩漏的比率

隨著商業模式、商業安排和工作安排的數位化（主係COVID-19疫情所致），亞太地區有72%的單一家族辦公室曾遭受網路攻擊，且有50%是發生在過去 3 年內。為了加強防禦，亞太地區有78%的單一家族辦公室正在計畫對於數位化技術進行重大投資。

家庭成員和單一家族辦公室的員工需要儘早開始網路安全的培訓，以及制定網路安全事件的因應策略，並考慮定期的網路安全滲透測試。

亞太地區單一家族辦公室最需要規畫因應的三個網路安全領域



尚未有因應計畫的比率

78%的SFO正在計畫對數位化技術進行重大投資

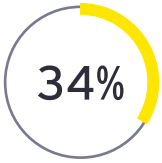
計畫在兩年內進行重大投資的比率

風險及商譽

家族企業身處於一個隨時在『變』的環境中，隨著稅務法規的不斷變化、各國緊張的政治局勢以及氣候變遷的影響等，隨時都面臨著各式各樣的風險，因此需要及早識別風險並由企業高層參與決策。

目前，雖然超過半數的家族辦公室制定了制度化流程來識別風險，但仍有三分之一的比例非由最高層對相關風險做出決策。

有結構化的流程來識別風險

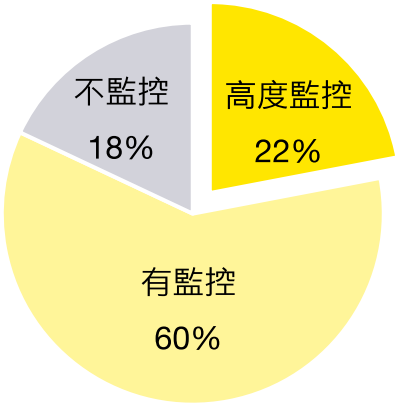


非由最高層對相關風險做出決策

對於亞太地區家族辦公室而言，建立制度化流程來代替教育家庭成員也是關鍵。58%的大型家族辦公室有制定制度化流程來對家族成員進行這方面的教育培訓，然而僅40%小型辦公室對這個領域有研究。

策略及治理

家族的願景和長期價值影響著家族的聲譽和財富，一個家族要實現並鞏固家族財富，就必須具備策略性的規劃，而家族的規模及複雜性越高，計畫就越是重要。



家族辦公室監控及優化非財務績效的程度

高度監控非財務性指標的家族辦公室中有58%表示成效超出預期

在國際趨勢下，ESG、碳足跡、慈善捐贈等非財務性指標也備受關注，投資人及年輕一代的家族成員越來越重視非財務性績效。82%的單一家族辦公室認為衡量和優化非財務績效對鞏固家族的長期價值非常重要，然而，目前亞太地區只有22%的單一家族辦公室正在高度監控及優化非財務績效。

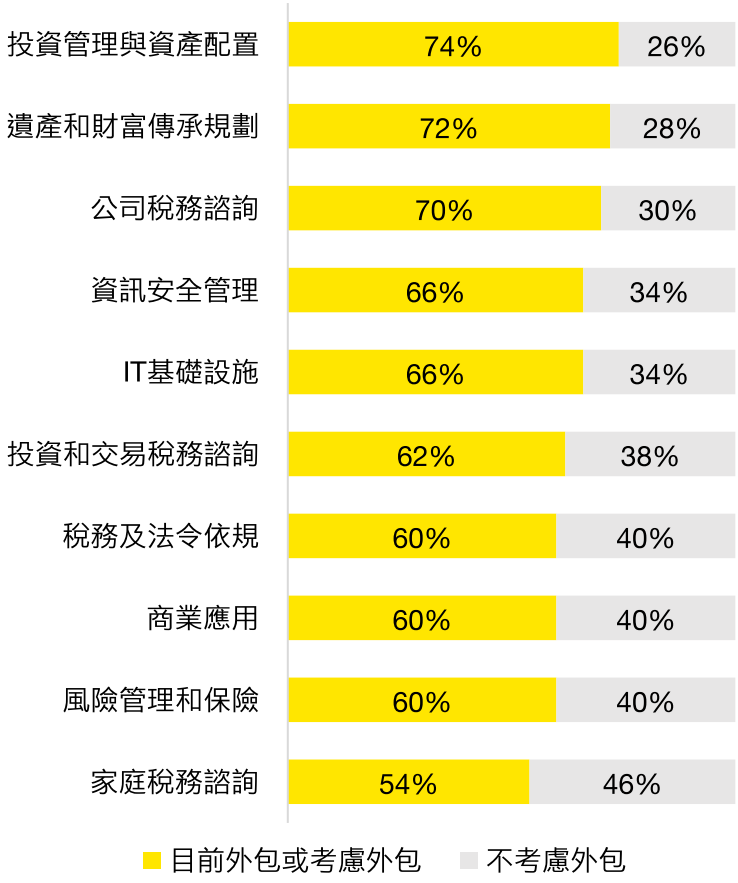
相較之下，營運成本和資產管理規模成長百分比在亞太地區受到高度的關注。亞太地區單一家族辦公室專注的前四項績效指標包含營運成本（73%）、Asset Under Management（AUM）成長百分比（55%）、家族的有效稅率（33%）、人才留任（27%）。

	全球	北美	西歐	亞太
營運成本	59%	63%	49%	73%
AUM成長百分比	40%	39%	30%	55%
人才留任	38%	38%	53%	27%
家族的有效稅率	34%	35%	30%	33%

考慮到人才爭奪戰的持續，亞太地區單一家族辦公室需要更注重吸引與留任人才。

對家族辦公室的需求不斷增加，加上人才緊缺的亞太地區正在快速發展多元業務，超過三分之二的單一家族辦公室目前正在外包或正在考慮外包。

鑑於國際趨勢下對單一家族辦公室頂尖專業人才的需求，新加坡近期也修訂所得稅法第13O、13U條，提高投資專業人員的標準，許多將總部設立在新加坡的單一家族辦公室需要因應該規定；此舉也將帶動亞太地區家族辦公室產業鏈在全球家族辦公室行業中提升至更具影響力之地位。



安永家族辦公室見解

安永聯合會計師事務所林志翔執業會計師表示，如前述調研分析顯示，亞太地區單一家族辦公室所關注之議題與全球單一家族辦公室類似，僅是在百分比上有些微差異。然這些關注之議題是充分反映出現今全球資訊透明化與稅務監理透明化之國際趨勢，進而提升單一家族辦公室對合規管理的專業要求及管理成本。此外，全球地緣政治風險及後疫情時代所創造出不確定風險，對於家族資產與家族事業體之巨大打擊，充分突顯出單一家族辦公室需要與專業的外部家族辦公室團隊（例如安永家族辦公室專家團隊）密切合作，方能因應此日趨複雜之外在環境，達成保護家族財富與永續傳承之終極目標。

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
- 楊健民 資深副總經理 分機 67156

安永人才服務手札（一）
兩「籍」看法：戶籍篇

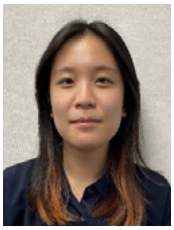
近年來全球人才流動頻繁，國人因工作在海外居留的現象日漸普遍。同時，過去兩、三年因疫情影響，超過兩年未回國導致戶籍遭「遷出」者所在多有；抑或是為節稅目的，主動申請「除戶」者，亦不在少數。

本期安永人才服務手札將分析保留或遷出戶籍的情況下，其相關稅負效果，及稅負以外的其他影響。

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

陳人理
資深協理



許芳瑄
組長

近年來全球人才流動頻繁，國人因工作在海外居留的現象日漸普遍。同時，過去兩、三年因疫情影響，超過兩年未回國導致戶籍遭「遷出」者所在多有；抑或是為節稅目的，主動申請「除戶」者，亦不在少數。

本期內容將分析在保留或遷出戶籍的情況下，其相關稅負效果，及稅負以外的其他影響，探討的主題如下：

1. 戶籍與居住者身分之認定
2. 戶籍與所得來源及相關稅負效果
3. 其他與戶籍相關之規定及影響

戶籍與居住者身分之認定

就我國國民而言，境內居住之個人（居住者）身分之認定，需考量在我國境內是否保有戶籍，並按在臺居住天數為判斷依據。依照現行法令及相關規定，符合下列條件之一者，屬我國居住者，亦即所謂的稅務居民：

居住者身分認定	設有戶籍者	無戶籍者
一課稅年度內 於境內居住之天數	居住合計滿31天，或在境內居住合計在1天以上未滿31天，其生活及經濟重心在我國境內者	居住合計滿183天者

設有戶籍之國人，即使實際在臺居住天數較少（未滿 31 天），仍可能因被認定生活經濟重心在中華民國，而被視為稅務居民，詳下列常見判斷要素：

- 個人之家庭與社會關係、政治文化及其他活動參與情形
- 享有全民健康保險、勞工保險、國民年金保險或農民健康保險等社會福利
- 配偶或未成年子女居住在中華民國境內
- 在中華民國境內經營事業、執行業務、管理財產、受僱提供勞務或擔任董事、監察人或經理人
- 其他生活情況及經濟利益足資認定生活及經濟重心在中華民國境內

因新冠病毒疫情影響，各國政府至今仍實施部分邊境管制和旅行限制，以減緩病毒傳播。由於相關管制，國人可能離境並滯留於海外超過兩年，導致戶籍遭遷出，進而影響其個人稅務居民身分之認定。

若對於稅務居民身分認定有疑義，應主動詢問主管單位。依財政部表示，將按個案情形及所提供事證從寬認定。

戶籍與所得來源及相關稅負效果

國人所得就其來源主要可分為三大項：

1. 臺灣地區來源所得
   依據所得稅法，係指個人於中華民國境內提供勞務取得之薪資、執行業務所得或其他所得。
2. 大陸地區來源所得
   依據兩岸人民關係條例之規定，國人若有大陸地區來源所得者，應併同臺灣地區來源所得課徵所得稅。但其在大陸地區已繳納之稅額，得自應納稅額中扣抵。
3. 海外來源所得
   又依據所得基本稅額條例之規定，未計入綜合所得總額之非中華民國來源所得及非香港澳門地區來源所得，應列入最低稅負之申報。

個人有無戶籍暨居住者身分認定之稅負效果

居住者身分	居住者		非居住者
戶籍相關 / 所得來源	有戶籍者 註1	無戶籍但於我國境內居住滿183天	無戶籍者且於我國境內居住未滿183天
臺灣地區來源所得	計入綜合所得		計入綜合所得；惟海外給付部分，若居留天數合計不超過90 天，不在此限
大陸地區來源所得	計入綜合所得	計入基本所得額 註2、註3	免計入綜合所得 註2
海外來源所得	計入基本所得額 註3		免計入基本所得額

註 1 假設其於我國境內居住合計滿 31 天，或生活及經濟重心在我國境內

註 2 根據兩岸人民關係條例，臺灣地區人民為在臺灣地區設有戶籍之人民，因此，若個人於 我國並未設有戶籍，則無需將其大陸地區來源所得併入綜合所得申報課稅

註 3 一申報戶全年合計數未達新臺幣 100 萬元者，免予計入；在新臺幣 100 萬元以上者，應 全數計入

其他與戶籍相關之規定及影響

全民健康保險

由於全民健康保險為強制性之社會保險，國人若符合下列條件之一者，應參加全民健康保險：

- 最近二年內曾有參加本保險紀錄且在臺灣地區設有戶籍者
- 參加本保險前六個月繼續在臺灣地區設有戶籍者
- 參加本保險時已在臺灣地區設有戶籍之受僱者等

國人在國內設有戶籍者，不論其實際住在國內或國外，都應該參加全民健保。若國人因兩年未入境，戶籍遭遷出，並於遷出後兩年內回國，應自恢復戶籍之日起加保。戶籍遷出後超過兩年後才回國，則須於恢復戶籍滿六個月之日後，方得予以加保。

然而，因應疫情影響，針對出境兩年而戶籍遭遷出者，主管機關放鬆了納保的相關規定。國人自 107 年 1 月 1 日起戶籍遷出國外且自全民健保退保者，於 109 年 1 月 1 日至 111 年 12 月 31 日期間返國恢復戶籍時，得從寬自恢復戶籍之日參加全民健保，不受六個月等待期之限制。109 年 1 月 1 日當日在保者，可向中央健康保險署提出申請自退保之日起接續納保，繳納保險費。

地價稅優惠稅率

國人持有之土地若符合自用住宅用地，可向稅捐處提出申請適用自用住宅用地稅率，否則僅能適用一般用地稅率。

惟欲適用優惠稅率，必要條件為土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。故國人若出境兩年戶籍遭遷出者，則會因喪失戶籍而不得適用優惠稅率。

公民權利 - 選舉權

依選罷法之規定，有選舉權人在各該選舉區繼續居住四個月以上者，方得為各該選舉區之選舉人。其居住期間自戶籍遷入登記之日起算。於選舉公告發布後，遷入各該選舉區者，則無選舉投票權。

故國人若出境兩年戶籍遭遷出者，亦會因喪失戶籍而不得為選舉人，亦即失去了投票權。

溫馨小叮嚀

國人因工作或其他個人因素在海外居留超過兩年，戶籍若遭遷出而失去稅務居民身分，除須注意相關稅負效果，亦須留意健保及投票權等其他相關影響。

如有任何需要進一步釐清的議題，歡迎隨時與本所專業團隊聯繫。

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

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 協理 分機 67005
- 宋威徹 資深經理 分機 67013
- 葉議方 經理 分機 67052

簽證諮詢

- 陳千惠 資深經理 分機 65121
- 李中鈺 經理 分機 67039
- 王思婕 經理 分機 67075

安永人才服務手札（二）
跨國遠距工作面臨的挑戰

疫情之後人們已對遠距工作習以為常，跨國工作不像過去需要攜家帶眷的移居海外，或是頻繁出差。在各界爭相競逐人才的大環境下，遠距工作模式加速了公司與求職者的國際媒合。無論是遠距聘僱外國人才的公司，或是在臺灣幫外國雇主工作的員工，都可能面臨複雜的議題。

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

林鈺芳
執行總監

宋威徹
資深經理

全球化與快速的科技發展開啟了跨國遠距工作的可能性。2019 年影響至今的 COVID-19 更是成為遠距工作的催化劑，疫情之後人們已對遠距工作習以為常，跨國工作不再像過去需要攜家帶眷的移居海外，或是頻繁出差。而在各界爭相競逐國際人才的大環境下，遠距工作模式更是提升了公司與求職者的國際媒合，越來越多企業僱用國外人才透過遠端方式為其效力。

跨國遠距工作為企業及員工創造了工作靈活度及發展可能性，隨之也因涉及各國的政府規範不同，無論是遠距聘僱外國人才的公司，或是在自己居住地為外國雇主工作的員工，都可能面臨複雜的議題與潛在的影響。

聘用員工跨國遠距工作的企業面臨許多挑戰，挑戰的背後也帶來許多機會：

挑戰

- 掌握員工所在位置並確保員工的人身安全
- 是否仍應維持實體辦公室
- 疫情或政治因素可能影響國界關閉
- 複雜且跨領域的法規架構
- 公平且有效衡量員工的工作表現

機會

- 擴展國際人才庫
- 多元共融(D&I)及企業永續發展(ESG)展現
- 面對人才供應衝擊時保持營運彈性
- 回應員工對於改變工作型態的期望
- 提升整體競爭優勢

回應上述機會與挑戰，企業在評估是否聘用員工跨國遠距工作可能面臨的法規遵循議題包含：

勞動法令規範	• 聘僱合約條款與員工所在國的勞動法令是否有所衝突 • 依員工所在國勞動法規雇主對員工應盡的保護義務為何
移民 / 簽證	• 員工在當地是否具備可以合法工作的資格
稅務 / 社會保險登記或申報	• 員工所在國家對於聘用該地員工的境外企業是否有任何登記或報備規定 • 境外企業是否有所得稅或社會保險的扣繳及申報責任
員工個人所得稅	• 個人所得申報大多取決於員工的稅務居民身分判定 • 勞務報酬的所得來源認定原則 - 屬地或屬人主義 • 是否可能面臨雙重課稅問題
常設機構	• 在員工遠距工作的國家是否造成常設機構(PE) • 公司所得稅納稅義務，以及額外的管理成本

眾多議題當中員工普遍較為關注的勞動法令及稅務議題進一步分析如下：

勞動法令議題

對於勞工權益的保障，是目前世界各國政府的高度共識，因此正確掌握員工所在國的勞動法令規範，也是雇主聘僱遠距工作者所必須考量及注意的事項。尤其勞動法令規範是體現員工所在國對當地勞工的保護，因此往往採取強制性規定，不允許員工和雇主以私約方式協議變更，如果違反，甚至還有罰則及罰款。最常見的例如：法定工時限制及最低保障工資，都是目前世界各國極為常見的保護勞工規定。以臺灣為例，從勞動法令遵循的角度進一步分析，如果勞工的勞務提供地點是在中華民國境內，那麼不論雇主是哪一國人，也不管是不是在臺灣設有營業場所或公司，中華民國的行政機關及法院，依法都有管轄權。這種法制設計在世界其他各國也都是很普遍常見的，因此千萬不要以為雇主不在員工所在國，就可以不受當地法令拘束。

員工稅務議題

- 在臺灣為外國雇主工作的員工
  境外雇主所支付之勞務報酬如是因個人在中華民國境內提供勞務所取得，該報酬為員工的中華民國來源所得，而非海外來源所得。個人應將此勞務報酬申報於年度綜合所得稅申報書中，依稅法規定計算應納之所得稅
- 聘僱外國人才在海外工作的臺灣公司
  臺灣公司聘僱員工在海外遠距工作所給付之勞務報酬，是否應視為中華民國來源所得並辦理扣繳申報？參照「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」第 4 條，個人或營利事業在中華民國境外為中華民國境內個人或營利事業提供下列電子勞務者，為在中華民國境內提供勞務：

1. 經由網路傳輸下載至電腦設備或行動裝置使用之勞務。
2. 不須下載儲存於任何裝置而於網路使用之勞務。
3. 其他經由網路或電子方式使用之勞務。

若員工於國外遠距工作所收取之勞務報酬依上述原則認定為中華民國來源所得，同時也依員工所在國家稅法課稅，該員工極有可能面臨雙重課稅的問題。然而，跨國遠距工作的樣態非常多元，各式服務的傳輸或使用方式更是日新月異，員工於國外遠距工作是否依上述原則認定為在中華民國境內提供勞務，應可依實際的工作內容與稅局討論，爭取有利於員工的認定方式。若確定必須以中華民國來源所得課稅，亦可視該國與臺灣是否已簽定租稅協定，研究是否有消除雙重課稅之空間。

我們的觀察

跨國遠距工作絕非只是提供員工一臺筆記型電腦，並確保員工有足夠的軟硬體能隨時連結網路那樣簡單，各項法規的遵循也是確保遠距工作模式能否有效運作的基石。各國勞動法規不同，公司及員工皆須注意相關規定。雇主與員工所在國不同，增加稅務遵循的複雜度，公司及員工本人可能都需要協助。

隨著疫情趨緩，各國邊境逐漸開放後，習慣遠距工作的員工若頻繁跨國移動，可能使上述問題更加棘手。企業檢視公司現行的跨國遠距工作安排與各國相關規定的同時，也應思考如何合理掌握員工的跨國移動狀況，進而降低跨國遠距工作可能帶來的風險。

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

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 協理 分機 67005
- 宋威徹 資深經理 分機 67013
- 葉議方 經理 分機 67052

簽證諮詢

- 陳千惠 資深經理 分機 65121
- 李中鈺 經理 分機 67039

安永人才服務手札（三）
留用國際人才 - 外僑永久居留申請之實務探討

國際人才競逐愈演愈烈，為加強延攬人才，政府於 2018 年開始實施「外國專業人才延攬及僱用法」，並於 2021 年施行修正案，進一步放寬工作、居留、依親等相關規定，提供更優惠之社會保障。

自外國人才專法修正案施行一年來，企業及外國人才對於外僑永久居留證之申請提出較多諮詢。因此，本期將提供外僑永久居留證之申請重點， 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

國際人才競逐愈演愈烈，為加強延攬人才，政府於 2018 年開始實施「外國專業人才延攬及僱用法」，並於 2021 年施行修正案，進一步放寬工作、居留、依親等相關規定，其中包含鬆綁申請永久居留之規定，以期讓更多國際優秀人才能夠長期留在臺灣。

根據我們的觀察，自外國人才專法修正案施行一年來，企業及外國人才對於外僑永久居留證之申請提出較多諮詢。因此，本期將提供外僑永久居留證之申請重點， 並分享常見的實務問題。

外國人申請外僑永久居留證之基本要件

鬆綁之申請永久居留規定主要為：外國專業人才在臺居留期間要求，由每年的 183 日改為「平均」每年 183 日；外國特定專業人才連續居留年限要求縮降為 3 年。另外，外國專業人才 / 特定專業人才在臺取得碩 / 博士學位者，可折抵連續居留年限 1~2 年。以下針對不同外國人身分類型，提供須符合之基本要件彙整：

	須符合之在臺居留期間要求	折抵連續居留期間之要件
一般外國人	✓ 連續居留5年 ✓ 每年皆居住超過183日	
居留臺灣設有戶籍國民，其外國籍之配偶/ 子女	✓ 居留10年以上 ✓ 其中有5年每年居留超過183日	
外國專業人才	✓ 連續居留5年(皆須持專業人才工作許可) ✓ 平均每年居住超過183日	在臺灣就學取得學位 • 碩士：折抵1年 • 博士：折抵2年 (兩者不得合併折抵)
外國特定專業人才	✓ 連續居留3年(皆須持特定專業人才工作許可或持就業金卡) ✓ 平均每年居住超過183日	在臺灣就學取得學位 • 博士：折抵1年
• 外國人對我國有特殊貢獻者 • 外國高級專業人才 • 外國人在我國投資移民者	✓ 無在臺居留日數之要求	

其他要件

- 當外國人符合前述之在臺居留期間要求，並符合下列要件，得申請永久居留：
  1. 成年
  2. 品行端正
  3. 有相當之財產或技能，足以自立
  4. 符合我國國家利益
- 應於符合居留及居住期間屆滿後兩年內提出申請
- 外國人兼具有我國國籍者，不得申請永久居留

外國人依親親屬申請外僑永久居留證之基本要件

外國人才專法修正亦鬆綁依親親屬之相關規定，以下針對不同外國人身分類型之依親親屬，提供須符合之基本要件彙整：

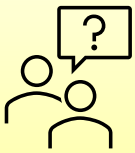
(下列依親親屬包含：其配偶、未成年子女及其成年因身心障礙無法自理生活之子女。)

	須符合之基本要求
外國專業人才之依親親屬	✓ 受聘僱從事專業工作之外國專業人才取得永久居留後，其依親親屬連續在臺居留5年 ✓ 平均每年居住超過183日 ✓ 品行端正且符合我國國家利益者 ✓ 應於符合條件後，2年內提出申請
外國特定專業人才之依親親屬	✓ 受聘僱從事專業工作之外國特定專業人才取得永久居留後，其依親親屬連續在臺居留3年 ✓ 平均每年居住超過183日 ✓ 品行端正且符合我國國家利益者 ✓ 應於符合條件後，2年內提出申請
外國高級專業人才之依親親屬	✓ 得隨同外國高級專業人才同時申請永久居留
外國人在我國投資移民者之依親親屬	✓ 外國人在我國投資移民獲准永久居留後，其依親親屬亦得申請永久居留

外僑永久居留證申請之 Q&A

以下為我們分享常見的外僑永久居留證申請之相關問答彙整：

實務問答（一）



Q:連續居留期間的計算原則為何？

A:居住日數計算的起點為提出永久居留日前1日，往回推算連續居留期間。例如，Roy為ABC公司之外籍員工並持有特定專業人才之工作許可，當他想申請永久居留時，需要由申請日前1日往回推算3年，確認此3年是否平均每年居住183日以上。另外，Roy初次取得外僑居留證的核發日期將視為居留期間之起始日期。

此外，如果申請者是就業金卡持有者，就業金卡上的發卡日期即為以特專身分核准在臺居留的起始日期。

實務問答（二）

Q:美國籍人士Sean在臺灣居住4年完成大學學歷，而後受聘於ABC公司並持有專業人才之工作許可，他是否可以工作滿1年後，以在臺連續居留滿5年提出永久居留之申請？

A:就學及移工之居留期間，不列入連續居留期間之計算。因此，Sean需持工作許可工作滿5年或持特定專業人才工作許可工作滿3年，且平均每年居留超過183日，才能提出永久居留之申請。

實務問答（三）

Q:Irene於2018年1月1日受聘於DEF公司並持有專業人才之工作許可，受聘1年後於2019年1月1日離開DEF公司，而後自行申請就業金卡(核准日期為2019年3月1日，效期為3年)，她是否可於持有就業金卡滿2年時(2021年3月1日)提出永久居留申請？

A:連續居住滿3年可提出永久居留申請僅適用於特定專業人才，包含持有特定專業人才工作許可或就業金卡者。因為Irene第一年的工作許可並非特定專業人才之工作許可，因此無法與就業金卡持有之期間合併計算。故Irene必須於2022年3月1日過後才能提出永久居留之申請。

此外，Irene必須留意當她提出永久居留申請時，其原有之居留事由必須仍有效， 因此她須先辦理就業金卡展延後才能提出永久居留之申請。

實務問答（四）

Q:Karen為XYZ公司聘僱之香港籍員工並持有特定專業人才之工作許可，在其連續居留滿3年且平均每年超過183日時，她是否可以提出永久居留之申請？

A:外僑永久居留申請僅適用於非港澳居民之一般外國人，因此Karen無法申請永久居留。

港澳居民應依據「香港澳門居民進入臺灣地區及居留定居許可辦法」第16條申請在臺居留，並於居留達一定期間後，且符合第29條之定居申請資格時，申請在臺灣定居，進而取得臺灣身分證。

常見可提出定居申請之居留事由為：依親、特殊領域之成就、專業技術能力且具有證照或特殊成就、投資、 創業，與來臺就學後返港澳工作2年再來臺工作等。

因此，如果Karen於學生時代是經中央目的事業主管機關核准來臺就學者（居留身分代碼HF168），畢業後回香港工作2年之後，再來臺灣受聘於XYZ公司（居留身分代碼HF171），當她許可居留連續滿5年，每年在臺灣居住183日以上，且最近1年於臺灣平均每月收入逾中央勞工主管機關公告基本工資2倍，她就可以提出定居申請。如果她取得博士學位及碩士學位，得各折抵2年及1年在臺連續居留期間，二者不得合併折抵。

溫馨小叮嚀

- 提出永久居留申請時，外僑居留證 / 就業金卡仍應有效。如果居留事由已變更，應該提出符合居留條件之最後一年之財力證明
- 根據「勞工退休條例」第七條第一項第四款，當外國人依入出國及移民法相關規定許可永久居留，且在臺灣地區工作者，將適用於該條例之退休金制度，雇主應按月為其提撥勞工退休準備金

為網羅並留任國際優秀人才，我們陸續收到企業提出為高階主管申請永久居留之服務需求。須留意申請應準備之相關證明文件，根據身分類型及居留事由不同，要求會有所差異，因此事先確認應備文件及審核，才能以最有效率的方式完成申請。如有申請需求，歡迎您與安永專業服務團隊聯繫，以取得進一步資訊及協助。

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

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 協理 分機 67005
- 宋威徹 資深經理 分機 67013
- 葉議方 經理 分機 67052

簽證諮詢

- 陳千惠 資深經理 分機 65121
- 李中鈺 經理 分機 67039

專文專論

經濟衰退與後疫情的舞弊風險

安永聯合會計師事務所 鑑識會計與法遵服務
執業會計師 朱家德、經理 林威揚

世界貿易組織（WTO）秘書長伊衛拉 (Ngozi Okonjo-Iweala) 在今 (2022) 年 9 月 27 日警告，全球經濟正朝向總體衰退前進，今年由於各大經濟體尚未走出疫情，加上烏俄戰爭及能源、原物料、民生物資等價格齊漲外，在通膨、升息、全球供應鏈重組等多重危機下，許多企業面臨巨大的挑戰。

然而雪上加霜的是，歷史告訴我們，經濟衰退時，企業的舞弊風險只會節節升高。2007 至 2009 年的環球金融危機也許是一個值得借鏡的歷史，當時在面臨艱困的環境下，企業選擇將更多資源灌注在能刺激業務成長的開支上，另一方面透過降低人事成本與精簡組織來節流，而許多員工面臨薪酬降低與通膨，導致他們口袋變得越來越薄，從舞弊三角理論我們知道，在巨大的財務或工作績效壓力下，人們更容易鋌而走險，犯下舞弊。而過去幾年因疫情的關係，更多員工居家辦公，在這樣的環境下，員工與主管的接觸變少，一方面降低員工對公司的向心力與忠誠度，另一方面也降低管理階層對員工的監督能力。許多企業的系統並非以遠端監控與稽核而設計，因此許多交易仍需要透過主管以傳統的紙本審核與簽核，可能都因看不到紙本合約、會計憑證而導致該有的檢核未做到位，甚至只能盲目的核准，因此虛假交易逃脫被檢視的機率也增高。

在供應鏈方面，公司近年面臨重新布局與移動供應鏈的壓力，促成與許多新的供應商合作的機會，然而在公司轉移到新的產地時，當地的供應鏈可能尚未成熟，在沒有太多的供應商可供選擇與缺乏對這些供應商進行應有的盡職調查，導致被詐騙的情形也時有所聞。例如，常見的圍標、綁標、洩露底標及供應商以不良品替代等類型舞弊，在此時就很容易發生。在營建廠房時，工程中常見的缺失包含得標廠商不當的轉發給其他不合格廠商、偷工減料或浮報工程款等事件也在此時層出不窮。另外若企業在搬遷到新的國家 / 地區時，需要取得海關或當地政府機關的核准或證照，或為了獲得當地政府補助款，而捲入賄賂事件，也是不應輕忽的風險，若因此賠上商譽或遭到鉅額裁罰將得不償失。

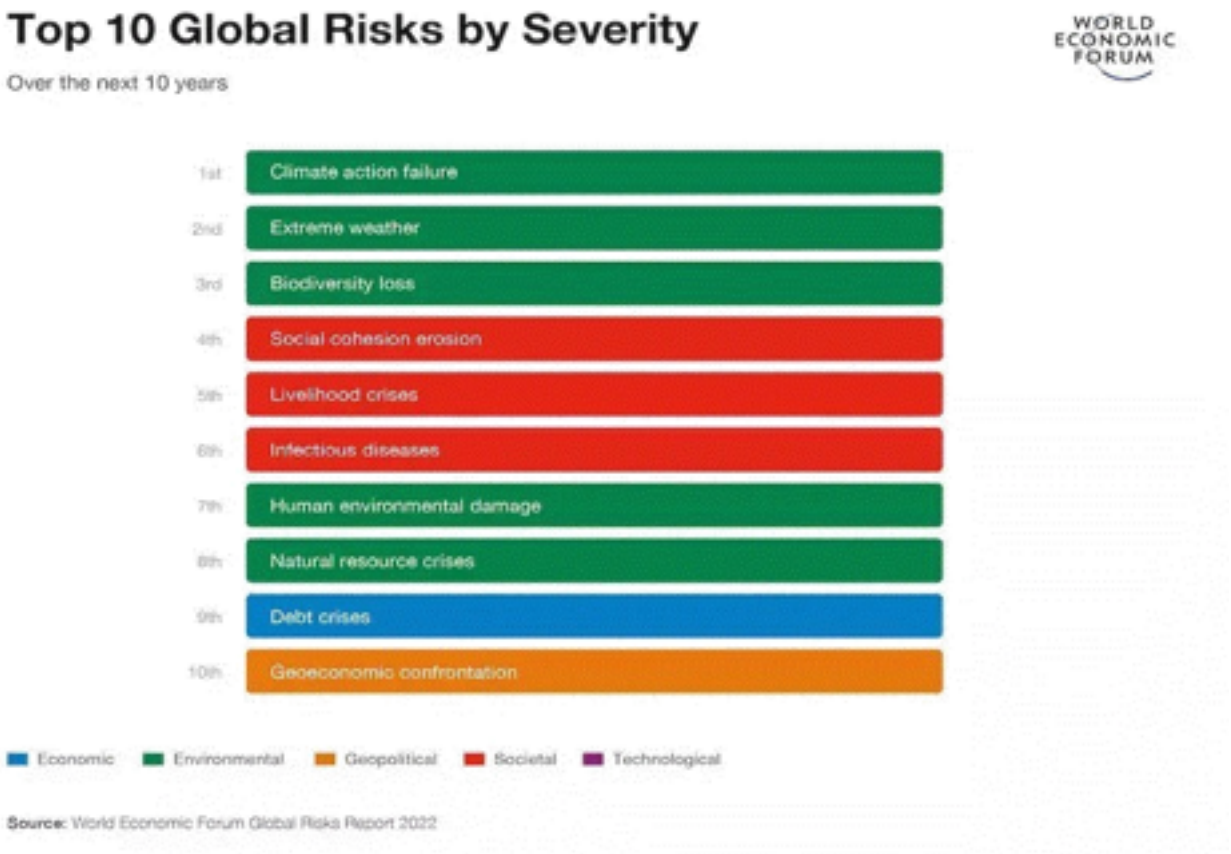
在後疫情的時代裡，除了傳統的舞弊類型，我們也看到更多網路犯罪的發生，「2022 年國際警察合作論壇 - 後疫情時代打擊跨境電信詐欺犯罪研討會」指出疫情下的封城與持續遠距工作，反而為網路犯罪者帶來更多商機，我們注意到犯罪組織利用網路攻擊公司、竊取公司資產或進行勒索的案件，在過去兩年也逐漸升高。這可能歸咎幾個原因，第一，資安投資不足，許多公司的 IT 資安環境並未周全地為遠距工作設計，員工在家上網的設備與網路環境使得駭客侵入相對容易；第二，後疫情時代所產生的財務壓力，例如，想離職的員工越來越多，因此我們看到犯罪組織利用虛假的高薪招聘訊息寄給求職員工，使員工在缺乏戒心下點開連結，幫犯罪組織打開進入公司系統的後門，竊取公司機密或進行勒索，另一方面，當更多員工想要離職，鋌而走險，趁機竊取公司機密的案件也同時變多。

綜合以上，我們看到在經濟衰退與後疫情的時代裡，舞弊風險不降反升，在面臨公司資源與監督管道減少的情況下，企業更應重新盤點舞弊風險，將資源放在防治高風險類型的舞弊上，過往靠既定項目的定期稽核或輪替查核的方式，無法再有效的因應新時代的舞弊風險，現在正是公司提升整體舞弊防範意識與防弊機制效能的緊要關頭，善用更積極與有效的防範機制（例如善用數據分析、盡職調查、舞弊風險管理計畫），方能讓企業安然度過，擁抱未來榮景。

溫室氣體盤查規定與碳審計 - 會計師確信服務

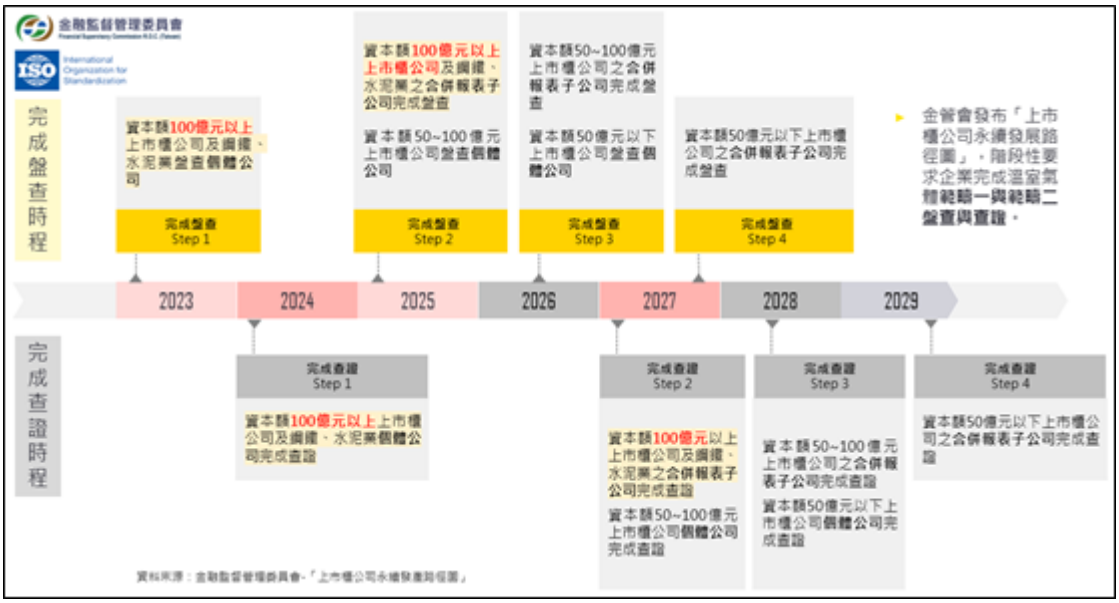
安永聯合會計師事務所 審計服務部 營運長 黃建澤、協理 林孟賢

氣候議題於近年引發國際高度重視，世界經濟論壇於全球風險報告中提出十大衝擊性議題，其中有五項與環境相關（如下圖），因此 2021 年於英國格拉斯哥舉行的 COP26 中，將巴黎協議中提及的「氣溫升幅限制在工業化前水準以上 - 1.5℃之內」設定為減緩目標，世界各國紛紛提出國家自訂貢獻 (Nationally Determined Contribution, NDC)，宣示 2050 碳中和 (Carbon Neutrality) 的目標，歐盟更於 2021 年公布與課徵碳關稅有關的碳邊境調整機制 (Carbon Border Adjustment Mechanism, CBAM) 草案，初步將針對進口的高碳排商品（水泥、肥料、鋼鐵、鋁、進口電力、有機化學品、塑料、氫和氨等產品）課徵碳關稅；臺灣為出口導向的國家，為與全球供應鏈趨勢接軌，環保署於 2021 年提出「氣候變遷因應法」修正草案，開始研議碳定價制度，並將針對碳費徵收及產品碳足跡揭露等制度擬定相關因應政策，國家發展委員會也於 2022 年公布「2050 淨零排放政策路徑藍圖」，從能源、產業、生活、社會四大面向轉型，選定建築、運輸、工業、電力及負碳技術五大路徑，落實淨零轉型目標。



世界經濟論壇提出按嚴重程度排序之十大衝擊性議題
資料來源：World Economic Forum Global Risks Report 2022

除環保署透過「溫室氣體排放量盤查登錄管理辦法」，要求納管場址應執行溫室氣體排放量盤查登錄作業外，金融監督管理委員更於公司治理藍圖 3.0 中要求上市櫃公司，將永續經營列為重點計畫項目，透過修訂「上市 / 上櫃公司編製與申報企業永續報告書作業辦法」及「公開發行公司年報應行記載事項準則」，依產業別及資本額分階段要求上市櫃公司執行溫室氣體盤查，目標在 2027 年前完成全體上市櫃公司溫室氣體盤查，2029 年前完成查證，上市櫃公司應依金管會規劃之資訊揭露時程，揭露溫室氣體盤查及查證資訊，如第一階段公司（資本額新臺幣 100 億元以上之上市櫃公司及鋼鐵、水泥業盤查個體公司）應在 2023 年揭露個體公司溫室氣體盤查資訊，2024 年揭露個體公司查證資訊，係指 2022 年度之盤查資訊應在 2023 年揭露，並於後續年度持續揭露；2023 年之盤查資訊暨查證結果應於 2024 年揭露，後續年度亦應進行查證及揭露。



環保署及金管會參照國際通用準則 ISO 14064-1 及國內產業現況，制定相關規定，以下將分別介紹。

1. 環保署規定介紹

環保署目前納管之排放源主要包含發電業、水泥業、鋼鐵業、煉油業、半導體業等特定行業製程別，以及全廠化石燃料燃燒產生之年溫室氣體排放量達 2.5 萬公噸二氧化碳當量 (CO2e) 以上企業，需依照「溫室氣體排放量盤查登錄作業指引」之規定，依邊界設定、排放源鑑別、量化排放量、數據品質管理、文件化與紀錄之流程，執行溫室氣體盤查，於指定資訊平台完成登錄，並依照溫室氣體減量及管理法，每三年內經查驗機構查證其排放量清冊及相關資料。

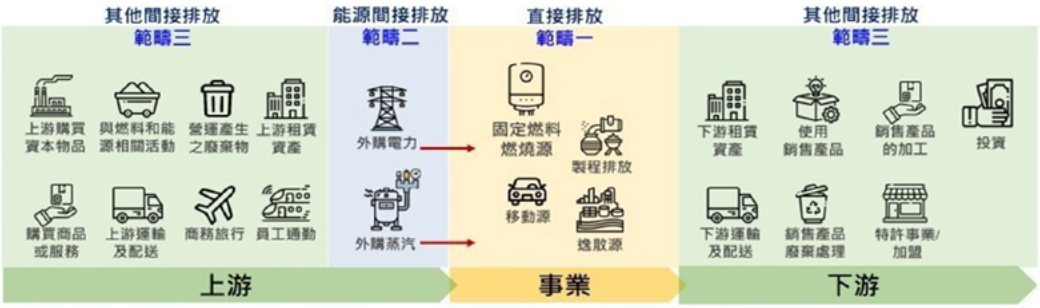
01. 邊界設定

環保署核發的管制編號所涵蓋地理邊界，並將受企業所控制的所有排放源納入，再依據營運控制權或股權持份法，區分為來自製程或設施的「直接溫室氣體排放」、來自使用外購電力等能源的「間接溫室氣體排放」、來自非事業自有排放源但與營運活動相關的「其他間接溫室氣體排放」。現階段僅須針對直接溫室氣體排放與間接溫室氣體排放進行申報。

02. 排放源鑑別：邊界設定完成後，企業應鑑別邊界內溫室氣體之排放源：

「直接排放源」共有四種形式：固定燃料燃燒源（固定式設備之燃料燃燒，如鍋爐）、製程排放源（物理或化學製程之排放）、移動燃燒源（指交通運輸設備之燃料燃燒）、逸散排放源（如從設備之接合處洩漏、冷媒逸散等）

「間接排放源」可分為外購電力及外購蒸汽，係向售電業者或汽電共生廠所購買之能源，不包含企業使用自有之發電或蒸氣設備所產生之排放。



03. 排放量計算：溫室氣體排放量（公噸 CO2e）=Σ（活動數據 x 排放係數 x 全球暖化潛勢 GWP）

活動數據為企業造成溫室氣體排放的活動之定量量測值，可分為透過儀器直接監測的原始數據（如燃料使用量、電錶紀錄或排放濃度監測）及來自文獻參考、國家標準等非自行量測的次級數據；全球暖化潛勢 (Global Warming Potential, GWP) 係依據溫室氣體輻射強迫作用 (Radiative forcing)，量測相對於同單位二氧化碳所造成的排放量，應使用 IPCC 公布最新版且時間界線為 100 年之數據。企業蒐集排放源的活動數據，參考適用的 GWP 數值及排放係數後，轉換成公噸二氧化碳當量，即可得出總溫室氣體排放當量。溫室氣體盤查的種類包含七大類溫室氣體：CO2、CH4、N2O、HFCs、PFCs、SF6、NF3，還有蒙特婁議定書規定的 CFCs 物質。

04. 數據品質管理

企業藉由建立內部盤查資訊管理制度，來確保盤查結果之準確性，可分為定性、定量及數據品質管理三部分：「定性」包括確認邊界、排放源已完整鑑別及透明陳述排除之項目；「定量」包括使用正確之活動數據並保存佐證文件，及排放係數之使用是否恰當；「數據品質管理」則需確認盤查管理程序，可有效鑑別錯誤、降低不確定性並提高品質數據，以達到持續改善的目標。

05. 文件化與紀錄

建立排放清冊，並將盤查之方法、數據及估算過程作成內部紀錄，保留標準所規定之年限，並於需要時提供外部查證。

2. 金管會規定介紹

除受環保署規範之企業外，金管會逐年要求上市櫃公司揭露碳排放情形，國內盤查實務作業中主要依據環保署標準或國際通用準則 (如 ISO 14064-1 2018)，國外則依所在地區之標準。相較於環保署指引，金管會要求的盤查邊界須對齊企業合併財務報表，亦即須納入合併報表子公司，但對於子公司溫室氣體排放量納入統計要採財務控制權法、營運控制權法或股權比例法等並無規範，僅要求企業合併報表各子公司必須一致，若採用財務控制權法或營運控制權法應 100% 認列其排放量，若採用股權比例法應依照各事業體所持有的股權比例，認列各事業體的溫室氣體排放量。此外，所有上市櫃公司（即不分階段之適用公司）皆須於 111 年第 2 季底前完成「母公司」、112 年第 1 季底前完成「集團（包含各子公司）」之溫室氣體盤查及查證時程規劃，並提報董事會，後續應將前揭執行進度按季提報董事會控管，如預計完成時間有變動，亦應於每季控管時提報董事會。

3. 確信與查驗證

目前除環保署依 105 年 1 月 7 日發布之「溫室氣體認證機構及查驗機構管理辦法」認可之 7 家組織型溫室氣體查驗機構外，為因應廣大上市櫃公司溫室氣體查證需求，金管會亦規劃會計師事務所依循國際審計與確信準則委員會 (IAASB) 發布之 ISAE 3410 (ASSURANCE ENGAGEMENTS ON GREENHOUSE GAS STATEMENTS) 出具溫室氣體確信報告，會計師在進行確信的過程中，採取與審計相似的方式，可依據專業判斷選擇不同的確信程序，該等程序包括：檢查、觀察、函證、驗算、重新執行、分析性程序及查詢，確信程序之性質、時間及範圍可能會隨案件而有相當程度之不同，ISAE 3410 包含合理確信 (Reasonable Assurance) 和有限確信 (Limited Assurance)，兩者之差異為確信程度上的不同，有限確信取得確信程度將明顯低於合理確信案件，而會計師將針對確信程度的不同來設計確信程序，執行溫室氣體確信案件會計師應具備相關對溫室氣體排放之量化與報導具有足夠之專業能力及經驗，並每年進行相關課程進修，才符合確信資格，同時，該會計師事務所必須建立品質管制制度，對職業道德規範、案件之承接與續任、案件之執行及追蹤考核等要素建立相關管制規定，才得以承接溫室氣體確信案件。

4. 減碳承諾

當企業完成溫室氣體盤查後，企業必須積極規劃溫室氣體減量目標設定及減量方法。碳揭露專案 (Carbon Disclosure Project, CDP)、聯合國全球盟約 (UN Global Compact)、世界資源研究所 (World Resources Institute) 及世界自然基金會 (World Wildlife Fund) 共同提出了「科學基礎目標倡議 (Science-Based Targets Initiatives, SBTi)」，透過 SBTi 科學諮詢小組，將最新可用的科學與巴黎協定結合，提供參與企業減碳目標設

立及執行的相關指引，企業須通過簽署提交承諾書 (Commit)、制定減量目標 (Develop)、提交減量目標 (Submit) 及發布減量目標 (Announce) 的流程，獲得 SBTi 認證，SBTi 要求企業設定科學基礎減量目標時，應包含企業至少 95% 的範疇一及範疇二的排放量，並鼓勵企業努力根據全球平均氣溫升幅控制在 1.5℃的情境設定目標，針對範疇三的部分，如果企業範疇三的排放量超過企業總排放量的 40% 時，企業必須制定範疇三減排目標，且目標設定至少涵蓋範疇三總排放量的 2/3，企業提出目標後，應積極規劃具體的減碳路徑圖並具體行動，以避免無法如期落實減排，最終淪為空談。

建議

金管會提出企業揭露溫室氣體的查驗排程，要求上市櫃公司溫室氣體盤查邊界須對齊企業合併財務報表，提醒海內外有多家子公司的集團公司應提早規劃並成立溫室氣體盤查小組專責處理，由於國際間在未來將針對溫室氣體排放收取高額費用，順應淨零碳排放的世界趨勢，國內從鼓勵變成強制執行，企業除了積極針對範疇一與範疇二的減排之外，建議企業應將碳排指標納入供應商考核評估，透過供應鏈間的上下關係層層監督，並應建立範疇三碳管理制度，作為企業選擇供應商的決策依據，同時，企業領導者應改變思維，非財務性指標與財務性指標對於組織績效具有相同影響力，減少溫室氣體排放的管理支出不是銷貨成本的增加，而是未來競爭力的投資，善盡環境責任不單是為了全球暖化盡一份心力，更是為了讓企業在未來能夠持續獲利鋪路。(本文刊登於會計師季刊 2022 年 9 月號 49 至 55 頁)

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隊
執業會計師 曾于哲 、協理林孟賢 、經理胡佑寧、李典翰、郭天傑

永續趨勢 建構永續供應鏈的五個行動建議

安永2022年發布 「建構永續供應鏈以推動收入成長與降低營運風險」報告，調查525家來自阿根廷、巴西、加拿大、墨西哥和美國的大型企業，提出以下發現：

一 公司大多對永續供應鏈有長期的願景，但如何提升供應鏈管理中的可見度(Visibility)/透明度(Transparency)以及衡量投資報酬率是主要的困境。

二 組織不應只將重點放在採購和節約成本，應重新定義永續供應鏈的投資報酬率，注重端到端(end-to-end)的供應鏈轉型和無形資產的影響力。

三 永續供應鏈是長期的計畫，安永提供**五個行動**建議幫助公司開始推動：

1 確定永續供應鏈是否融入組織的承諾：像是科學基礎減碳目標(SBT)、供應商多樣性、人權等永續承諾。

2 提高供應鏈的可見度：提升供應商參與度，或是透過數位工具追蹤供應商管理的透明度。

3 將投資報酬率的衡量範疇，納入無形影響力和永續發展成果：例如，增加收入、降低風險、提高客戶和員工忠誠度。

4 轉型為端到端的永續供應鏈模式：永續供應鏈的重點應從規劃、採購、製作、物流、分銷的各個面向擴展永續採購。如，物流車隊使用替代性燃料、倉儲使用再生能源等。

5 審查成本與稅務的影響：尋找稅收優惠、退稅等預算，為永續供應鏈計畫增加更多資源。

安永建議

公司應儘早建構永續供應鏈，推動收入成長並提升無形資產的影響力，以降低營運風險。欲進一步了解「永續發展及供應鏈諮詢服務」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

產業趨勢 「綠色金融行動方案3.0」公布，金融市場驅動淨零轉型

金管會於9月推出「綠色金融行動方案3.0」，延續前期方案奠基之永續金融基礎，持續整合金融業界資源，協力促成我國2050年淨零排放目標。本次方案以3大核心策略及5大推動面向為重點推動措施，期盼從金融機構自身做起，落實對氣候變遷之重視，發揮金融機構投融資之力量，影響客戶、產業，並串聯供應鏈，進而深化我國永續發展，達成減碳轉型之成效。

願景

整合金融資源，支持淨零轉型

核心策略

1. 協力合作深化永續發展及達成淨零目標
2. 揭露碳排資訊，從投融資推動整體產業減碳
3. 整合資料及數據以強化氣候韌性與因應風險之能力

推動面相

佈局	資金	資料	培力	生態系
金融機構碳盤查及氣候風險管理	推展我國永續經濟活動認定指引	ESG及氣候相關資訊整合	金融機構永續金融專業訓練	建立合作機制推動永續發展

重點措施

佈局	資金	資料	培力	生態系
• 揭露及查證範疇一、二及三碳排放 • 中程及長程減碳目標與策略 • 氣候變遷壓力測試 • 氣候風險之監控機制	• 發布永續經濟活動認定指引 • 鼓勵企業依據指引衡量方式，判斷其經濟活動「適用」及「符合」永續經濟活動之情形	• 建置企業ESG資料平台 • 優化氣候變遷風險相關資料庫 • 建置永續金融網站 • 統計因應氣候變遷之承保情形及永續保險商品數據	• 強化金融業永續金融相關訓練 • 規劃永續金融相關證照 • 綠色及永續金融之知識與理念納入金融教育宣導	• 推動永續金融先行者聯盟 • 推動金融業共同組成金融業淨零推動工作群 • 規劃辦理永續金融評鑑

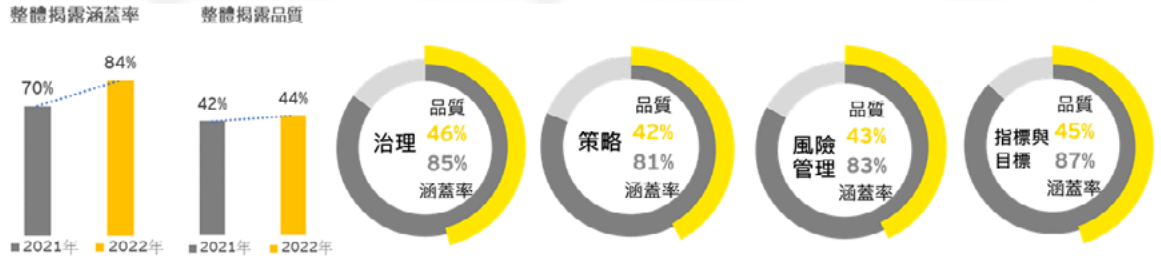
安永觀察，臺灣金融政策發展方向為因應國際永續金融發展，包含：淨零排放、訂定永續經濟活動標準及整合ESG及氣候相關資料等趨勢，昔日金融業標竿案例之作為已逐步列為基本法遵需求，如何配合「綠色金融行動方案3.0」各面向依時程推動措施，將成為未來金融機構必須面對之重大課題。

欲進一步了解公司如何因應永續金融相關法規要求，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

國際觀點 安永TCFD晴雨表調查：企業揭露品質不應與脫碳策略脫節

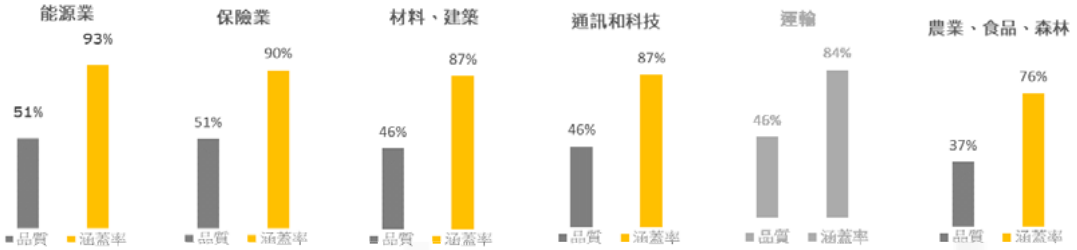
■ TCFD揭露與品質現況

近年來，各國企業永續相關報告逐漸納入氣候相關財務揭露建議(TCFD)為框架，使其氣候風險與機會的揭露涵蓋率及揭露品質皆逐年提升。2022年安永發布全球氣候風險揭露晴雨表報告(2022 EY Global Climate Risk Disclosure Barometer)調查47個國家共1,500家企業在2021年TCFD揭露表現。調查發現，企業整體TCFD平均揭露涵蓋率從2021年的70%上升至84%，而平均揭露品質則從42%上升至44%，其反映了氣候風險揭露的政治與監管趨勢變化，及企業意識到未來深度脫碳化的趨勢。綜上所述，公司在揭露品質之成長趨勢相較於涵蓋率而言較為緩慢，雖企業於揭露氣候風險呈現成長趨勢，但對公司所需面對之轉型議題並未提供進一步說明。



■ 全球TCFD調查結果觀點

安永於2022年產業調查，揭露比例前五名分別為能源、保險、材料與建築、通訊和科技、運輸，其中能源產業涵蓋率達93%、品質51%領先其他行業，顯現出能源產業對氣候風險揭露與減排目標說明的努力。



評估企業TCFD品質的具體作為包括是否具有脫碳化策略與風險機會分析，據安永報告指出，具脫碳策略的企業比例為61%，其中農業、食品和林業部門的脫碳化策略揭露率最低，這可能反映其部門處理脫碳化進程中具有較高的複雜性。再者，執行氣候風險分析的企業為75%，代表仍有四分之一的公司可能認為氣候風險分析不具重要性，或難以理解提供給公司之氣候相關數據而未採取任何行動。

安永指出，目前企業主要面臨著公司財務團隊不具足夠的知識來理解氣候風險在財務報表中的定位，且因財務報表之內容與企業營運風險通常時間尺度較短，而氣候風險時間尺度相對較長，故企業也較難以整併。此外對財會部門而言，當氣候情境納入財務模型時，氣候情境的不確定性與可變性將帶來許多挑戰。

對於氣候風險的管理而言，企業的脫碳化策略推行至關重要，故安永對於企業報告之脫碳化策略建議包括以下三項：

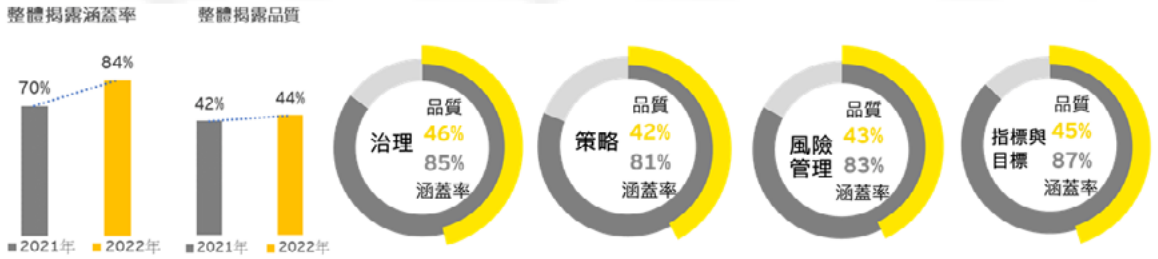
1. 應確定重要性的優先次序：無須關注每項標準與指標，而是應集中關於氣候變遷帶給企業之財務風險與機會。
2. 以同行的資訊揭露為基準：企業可研究客戶、競爭對手和供應商的資訊揭露，以瞭解他們如何因應氣候變遷帶來的機遇和風險。
3. 為實施ISSB 的新標準做準備：確保公司擁有適當的管理，以因應國際上更高水準的審查。

欲進一步了解「氣候相關財務揭露建議(TCFD)」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

國際觀點 安永TCFD晴雨表調查：企業揭露品質不應與脫碳策略脫節

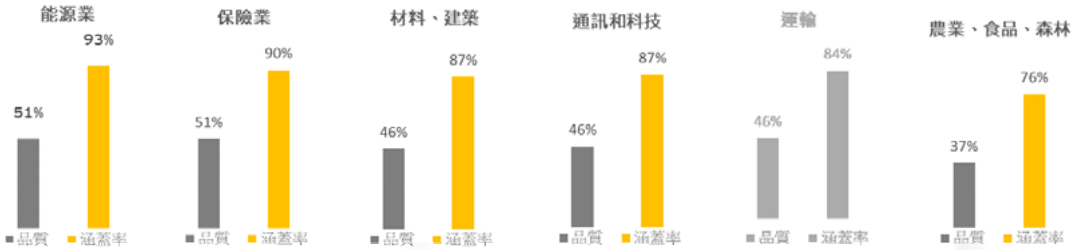
■ TCFD揭露與品質現況

近年來，各國企業永續相關報告逐漸納入氣候相關財務揭露建議(TCFD)為框架，使其氣候風險與機會的揭露涵蓋率及揭露品質皆逐年提升。2022年安永發布全球氣候風險揭露晴雨表報告(2022 EY Global Climate Risk Disclosure Barometer)調查47個國家共1,500家企業在2021年TCFD揭露表現。調查發現，企業整體TCFD平均揭露涵蓋率從2021年的70%上升至84%，而平均揭露品質則從42%上升至44%，其反映了氣候風險揭露的政治與監管趨勢變化，及企業意識到未來深度脫碳化的趨勢。綜上所述，公司在揭露品質之成長趨勢相較於涵蓋率而言較為緩慢，雖企業於揭露氣候風險呈現成長趨勢，但對公司所需面對之轉型議題並未提供進一步說明。



■ 全球TCFD調查結果觀點

安永於2022年產業調查，揭露比例前五名分別為能源、保險、材料與建築、通訊和科技、運輸，其中能源產業涵蓋率達93%、品質51%領先其他行業，顯現出能源產業對氣候風險揭露與減排目標說明的努力。



評估企業TCFD品質的具體作為包括是否具有脫碳化策略與風險機會分析，據安永報告指出，具脫碳策略的企業比例為61%，其中農業、食品和林業部門的脫碳化策略揭露率最低，這可能反映其部門處理脫碳化進程中具有較高的複雜性。再者，執行氣候風險分析的企業為75%，代表仍有四分之一的公司可能認為氣候風險分析不具重要性，或難以理解提供給公司之氣候相關數據而未採取任何行動。

安永指出，目前企業主要面臨著公司財務團隊不具足夠的知識來理解氣候風險在財務報表中的定位，且因財務報表之內容與企業營運風險通常時間尺度較短，而氣候風險時間尺度相對較長，故企業也較難以整併。此外對財會部門而言，當氣候情境納入財務模型時，氣候情境的不確定性與可變性將帶來許多挑戰。

對於氣候風險的管理而言，企業的脫碳化策略推行至關重要，故安永對於企業報告之脫碳化策略建議包括以下三項：

1. 應確定重要性的優先次序：無須關注每項標準與指標，而是應集中關於氣候變遷帶給企業之財務風險與機會。
2. 以同行的資訊揭露為基準：企業可研究客戶、競爭對手和供應商的資訊揭露，以瞭解他們如何因應氣候變遷帶來的機遇和風險。
3. 為實施ISSB 的新標準做準備：確保公司擁有適當的管理，以因應國際上更高水準的審查。

欲進一步了解「氣候相關財務揭露建議(TCFD)」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

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隊
執業會計師 曾于哲 、協理林孟賢 、經理胡佑寧、李典翰、郭天傑

永續趨勢 全球永續績效進展觀察

知名永續評鑑公司長期透過四大構面「環境、勞工與人權、道德和永續採購」對全球受評公司進行評分，近期知名永續評鑑公司發布對近年全球永續發展的觀察報告，關鍵趨勢如下：

1

世界各地的公司都在永續發展方面取得進展

相較於2015年，2020年全球公司的平均分數上升了11%，「模範」級別的公司增加了兩倍，然而即便是身處歐盟中領先國家的公司，在永續採購方面仍有許多進步空間。

2

歐洲為全球永續發展領導者

歐洲公司保持身為全球永續發展領導者的地位，平均分數亦保持上升趨勢；經濟合作暨發展組織(OECD)在瑞士、日本、加拿大和英國等成員國的推動下，平均分數也取得了紮實的進展；金磚國家雖仍落後，但巴西和南非已展現明顯進步。

3

立法變革正在加速

近期歐盟發布了企業的盡職調查提案，雖然目前僅涵蓋部分公司(員工人數超過 500人的公司和對環境及社會有潛在高影響的產業），未來可預期將會擴大適用範疇，加上近期的挪威透明法案(Norwegian Transparency Act)、德國供應鏈盡職調查法案(German Supply Chain Due Diligence Act)，將促進企業於永續供應鏈管理上的績效表現。

安永建議公司針對自身價值鏈導入盡職調查程序，掌握公司潛在的人權及環境風險，欲進一步了解「人權及環境盡職調查」請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

產業趨勢 OECD公布企業揭露監測報告

OECD今年4月針對「受衝突影響和高風險地區礦產供應鏈的盡職調查指導方針(Due Diligence Guidance for Responsible Mineral Supply Chains)（以下簡稱盡職調查）」，發布「企業揭露監測報告(Monitoring Corporate Disclosure)」，評估503家企業遵循盡職調查五步驟的情況，提出觀察與建議。盡職調查的五步驟為：

這套流程適用於任何企業有可能涉入使用受衝突影響或高風險礦產來協助評估和管理潛在風險。OECD期待產業鏈上游建置透明系統，蒐集原產國與供應商資訊進行風險審查，並與當地政府、企業合作減緩影響並監測成果；亦期待下游辨識和評估供應鏈中的冶煉廠或精煉廠，蒐集其上游資訊的盡職調查成果，並發揮槓桿敦促上游改善作為。

報告發現，企業納入盡職調查的比例有整體上升趨勢，但仍應持續精進實踐的品質，例如應加強步驟二和步驟三的資訊揭露，另亦發現企業的揭露意願與是否受法律規範有緊密相關，以及下游公司的盡職調查表現容易因其上游的盡職調查不佳而影響成果。

安永建議企業檢視和精進衝突礦產的潛在風險管理時，應建構透明且永續的供應鏈，對標國際準則與符合跨國法規。欲進一步了解「永續發展以及供應鏈諮詢服務」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

EY 安永 Building a better working world

國際觀點 CBAM納入間接排放將提高出口碳成本

歐盟執委會於2022年6月修訂歐盟綠色新政中Fit for 55法案之碳邊境調整機制(Carbon Border Adjustment Mechanism, CBAM)，包含將徵收範疇擴大至間接溫室氣體排放，以及新增化學品、聚合物等產業類別，並再更詳細定義受管制產業需計算之直接溫室氣體排放類別[註]。歐盟為加速降低碳洩漏影響，將自2027年起逐年降低進口商之碳交易額度，並於2032年全面取消免費配額制度。

對於臺灣產業所關心如何計算CBAM憑證所需費用，本次修正案詳細說明計算方式，首先歐盟以實際內含碳排放量（Actual Embedded Emission）將產品分為兩類：

1

簡單產品（Simple Goods）：原計算產品直接溫室氣體排放外，新版本需增加產品間接溫室氣體排放（如：電力間接排放），但仍不包含其他間接溫室氣體排放，如原物料及燃料生產過程中溫室氣體排放。

2

複雜產品（Complex Goods）：定義為簡單產品經額外加工生產之產品，相關計算除上述投入簡單產品之內含碳排放量外，需額外計算加工生產之排放量。基於上述產品分類，當實際內含碳排放量與歐盟免費配額差距越高則需相對支付更高歐盟碳交易憑證購買費用。若進口商能提供歐盟境外繳納碳稅/費證明，即可扣除與其同等費用之憑證，因此精確地計算產品實際內含碳排放量，可協助進口商於過渡期間盡速熟悉應購買憑證數量，作為日後CBAM順利申報及產品成本估計之參考。

綜上所述，臺灣重要出口產品如精密機械、電機等高用電需求產業，於CBAM納入間接排放之政策下，將大幅度受到影響。安永建議企業可透過氣候相關財務揭露預先評估碳定價相關政策之轉型風險衝擊，及早因應未來歐盟實施CBAM。欲進一步了解「氣候相關財務揭露諮詢服務」，請聯繫安永氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務。

註： 受管制產業直接溫室氣體排放類別

安永洞悉 金融機構與自然相關財務揭露準則工作坊 - 活動精華

安永聯合會計師事務所長期致力於推廣永續議題，安永全球各所今年度與世界自然基金會(WWF)共同合作，第一波於亞太各地區推廣自然相關財務揭露準則(Taskforce on Nature-related Financial Disclosures, TNFD)，旨在協助TNFD工作小組蒐集國際金融機構對於新準則的想法，成為協助完善TNFD準則的基石。安永聯合會計師事務所於8月29日共舉辦2場《金融機構與自然相關財務揭露準則工作坊》，邀請我國主要金融機構參與，除分享國際TNFD的先導專案(Pilot Program)實務作法，亦協助金融機構了解如何透過TNFD核心LEAP程序衡量自然相關風險和機會，逐步確立自然相關風險管理機制與因應措施，提升營運韌性。本次工作坊邀請國立臺灣大學生物多樣性研究中心 邱祈榮 主任，邱主任分享國際森林碳權之實務及臺灣所面對之自然風險程度，對於國內外之自然資本相關風險與機會皆有精彩的見解分享。

結論

安永聯合會計師事務所氣候變遷、永續發展與ESG諮詢服務負責人曾于哲表示，企業宜從了解公司對自然最重大的影響和依賴度，以及它們在營運和價值鏈中的位置開始，並審查自然相關風險與機會的現有治理架構，提升團隊知識與技能，從自有據點開始推廣內部意識。

上午場

下午場

最新法令報導

金管會發布「保險法第一百四十五條之一第二項規定之解釋令」（111.11.04 金管保財字第 11104942741 號）

1. 依據保險法第 145 條之 1 第 2 項規定辦理。
2. 保險業依國際財務報導準則第 9 號，將帳列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產重分類為按攤銷後成本衡量之金融資產後，為維持財務結構之健全與穩定，於分派可分配盈餘時，其所重分類之金融資產公允價值變動數，應計入金管會中華民國 110 年 6 月 11 日金管保財字第 11004920441 號令關於帳列其他權益減項淨額，就當期發生數提列特別盈餘公積。
3. 嗣後重分類之金融資產公允價值變動數（含處分）併計其他權益減項淨額有迴轉時，得就迴轉部分迴轉特別盈餘公積分派盈餘。人身保險業迴轉後，擬辦理盈餘分配者，仍應依金管會 102 年 2 月 8 日金管保財字第 10202501992 號函有關規定辦理。
4. 上述重分類之金融資產公允價值變動數，應於年度財務報告附註揭露。
5. 本令自即日生效。

金管會發布「金融控股公司因保險子公司金融資產重分類提列特別盈餘公積解釋令」（111.11.04 金管銀法字第 11102279031 號）

1. 依據證券交易法第 41 條第 1 項規定辦理。
2. 金融控股公司之保險子公司依國際財務報導準則第 9 號公報，將帳列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產重分類為按攤銷後成本衡量之金融資產後，依金管會 111 年 11 月 4 日金管保財字第 11104942741 號令計算應提列特別盈餘公積者，金融控股公司於分派可分配盈餘時，應就保險子公司所重分類之金融資產公允價值變動數，提列相同數額之特別盈餘公積。
3. 金融控股公司之保險子公司就所重分類之金融資產公允價值變動數有迴轉時，金融控股公司得就迴轉部分迴轉特別盈餘公積分派盈餘。
4. 金融控股公司就保險子公司重分類之金融資產公允價值變動數，應於金融控股公司年度財務報告附註揭露。
5. 本令自即日生效。

金管會發布「有關證券交易法第 41 條規定提列特別盈餘公積之令」（111.11.04 金管證發字第 1110384722 號）

1. 依據證券交易法第 41 條第 1 項規定辦理。
2. 公開發行公司採權益法之保險被投資公司，依國際財務報導準則第 9 號，將帳列透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產重分類為按攤銷後成本衡量之金融資產，依金管會 11 月 4 日金管保財字第 11104942741 號令計算應提列特別盈餘公積者，公開發行公司於分派可分配盈餘時，應就該保險被投資公司所重分類之金融資產公允價值變動數，按採權益法之持股比例提列特別盈餘公積。
3. 公開發行公司採權益法之保險被投資公司重分類之金融資產公允價值變動數有迴轉時，公開發行公司得就其迴轉部分，按採權益法之持股比例迴轉特別盈餘公積分派盈餘。
4. 公開發行公司應於年度財務報告附註揭露保險被投資公司重分類之金融資產公允價值變動數及其相對應所提列之特別盈餘公積數。
5. 本令自即日生效。

金管會發布「有關證券暨期貨市場各服務事業建立內部控制制度處理準則第 36 條之 2 及第 37 條規定之令」(111.11.03 金管證券字第 1110384596 號)

1. 依據證券暨期貨市場各服務事業建立內部控制制度處理準則第 36 條之 2 及第 37 條規定辦理。
2. 下列各款所定服務事業，應指派副總經理以上或職責相當之人兼任資訊安全長，綜理資訊安全政策推動及資源調度事務：

   01. 證券商實收資本額達新臺幣 (以下同) 一百億元以上或電子下單達一定比率。電子下單一定比率指同時符合下列條件者：

      001. 網際網路下單加計電子式專屬線路下單 (Direct Market Access，以下簡稱 DMA) 成交金額達公司成交金額百分之六十。

      002. 經紀業務成交金額市占率達全市場百分之二。

      003. 自然人客戶數達公司客戶數百分之五十。

02. 期貨商實收資本額達二十億元以上，且電子下單達一定比率。電子下單一定比率指同時符合下列條件者：

001. 網際網路下單加計 DMA 下單成交口數達公司成交口數百分之六十。

002. 經紀業務成交口數市占率達全市場百分之二。

003. 自然人客戶數達公司客戶數百分之五十。

03. 證券投資信託事業及經營接受客戶全權委託投資業務之證券投資顧問事業（以下簡稱證券投資顧問事業）前一年度月平均境內外管理資產規模達六千億元以上。

04. 證券交易所、證券櫃檯買賣中心、期貨交易所及證券集中保管事業。

3. 各服務事業應配置適當人力資源及設備負責資訊安全制度之規劃、監控及執行資訊安全管理作業，所稱配置適當人力資源之規定如下：

01. 實收資本額達二百億元以上之證券商、期貨業、證券金融事業、證券投資信託事業、證券投資顧問事業及信用評等事業，應設置資訊安全專責單位，該單位應配置專責主管及至少三名專責人員，專門負責資訊安全相關工作或職務，不得兼辦資訊或其他與職務有利益衝突之業務。

02. 實收資本額未達二百億元之證券商、期貨業、證券金融事業、證券投資信託事業、證券投資顧問事業及信用評等事業：

001. 實收資本額達一百億元以上，未達二百億元者，應配置資訊安全主管及至少三名資訊安全人員。但已設置資訊安全專責單位者，得配置專責主管及二名專責人員。

002. 實收資本額達四十億元以上，未達一百億元者，應配置資訊安全主管及至少二名資訊安全人員。

003. 實收資本額未達四十億元者，應配置至少一名資訊安全人員。

03. 證券交易所、證券櫃檯買賣中心、期貨交易所及證券集中保管事業，應設置資訊安全專責單位，該單位應配置專責主管及必要專責人員，專門負責資訊安全相關工作或職務，不得兼辦資訊或其他與職務有利益衝突之業務。

4. 前點第二款資訊安全主管及人員除兼辦資訊職務外，不得兼辦其他與職務有利益衝突之業務。

5. 外國金融機構、證券商、期貨業及信用評等事業依證券商設置標準、期貨商設置標準、信用評等事業管理規則規定，在國內設立分支機構經營或兼營證券、期貨、信用評等業務者，第二點及第三點之實收資本額改按指撥營運資金計算。

6. 各服務事業應於符合第二點及第三點適用條件起六個月內調整之。

7. 各服務事業應將資訊安全整體執行情形納入內部控制制度聲明書，並提報董事會通過，於每會計年度終了後三個月內將該聲明書內容揭露於公開資訊觀測站。

8. 本令自 112 年 1 月 1 日生效；金管會中華民國 110 年 9 月 30 日金管證券字第 11003637894 號令，自 112 年 1 月 1 日廢止。

證交所及櫃買中心增訂上市（櫃）公司網站應設置公司治理資訊專區，自 112 年 1 月 1 日起實施（111.10.25 臺證治理字第 1110020844 號/111.10.27 證櫃監字第 11100690131 號）

為優化公司網站公司治理資訊之揭露，依「公司治理 3.0- 永續發展藍圖」規畫，證交所與櫃買中心分別修正「對有價證券上市公司及境外指數股票型基金上市之境外基金機構資訊申報作業辦法」第 3 條之 3 條文及「對有價證券上櫃公司資訊申報作業辦法」第 4 條之 1 條文，增訂公司網站應設置揭露公司治理資訊之專區，含董事會、功能性委員會及公司治理規章等資訊，以便利股東及利害關係人參考。新規定自 112 年 1 月 1 日起實施。

證交所及櫃買中心公告「上市（櫃）公司編製與申報永續報告書作業辦法」修正條文（111.09.22 臺證治理字第 1110017532 號 / 111.09.26 證櫃監字第 11100661041 號）

條文修正重點說明如下：

1. 應 GRI 於 2021 年發布更新版本，配合調整相關用語。
2. 因應各產業應揭露具產業重大性且投資人關注之永續相關指標，修正本作業辦法第 4 條，並訂定附表一之一至附表一之十四產業應揭露之永續指標，納入揭露規範之產業包含原作業辦法納管之食品工業及餐飲收入占其全部營業收入之比率達百分之五十以上者、化學工業、金融業，以及新增之水泥工業、塑膠工業、鋼鐵工業、油電燃氣業、半導體業、電腦及週邊設備業、光電業、通信網路業、電子零組件業、電子通路業及其他電子業等 14 種產業。新增產業屬實收資本額 20 億元以上未滿 50 億元者，得延至 113 年起適用。
3. 新增第 4 條之 1 及附表二氣候相關資訊揭露事項。
4. 加強規範出具永續報告書確信意見書機構及人員，於第 5 條第 1 項加入「上市上櫃公司永續報告書確信機構管理要點」相關規定，並自 113 年起適用。

證交所及櫃買中心公告「對有價證券上市（櫃）公司重大訊息之查證暨公開處理程序」修正條文（111.10.12 臺證上一字第 1110019551 號 / 111.10.12 證櫃監字第 11100678971 號）

為與國際市場接軌提升競爭力、維持公平及有秩序的證券市場，本次修正重點如下：

1. 為維護股東權益，公司董事長或總經理遭通緝者，公司應發布重大訊息說明相關事宜俾股東知悉。
2. 為使公司資訊更臻透明完備，參酌國際主要證券市場機制，增訂規範上市（櫃）公司辦理各季財務報告或年度自結財務資訊提董事會之召集通知時，應同時發布重大訊息，考量給予上市（櫃）公司足夠之因應作業時間，自 113 年第 1 季財務報告起始適用之。

公司申請辦理改選董事、監察人變更登記時，檢附股東會之部分節錄本即足（經濟部商業司 111.09.28 經商一字第 11100684940 號）

按公司法第 183 條第 1 項及第 4 項規定：「股東會之議決事項，應作成議事錄，由主席簽名或蓋章，並於會後二十日內，將議事錄分發各股東。」、「議事錄應記載會議之年、月、日、場所、主席姓名、決議方法、議事經過之要領及其結果，在公司存續期間，應永久保存。」，先予敘明。

另按公司登記辦法第 5 條第 1 項規定之各類登記事項及其應檢附之文件、書表，詳如附表「股份有限公司登記應附送書表一覽表」登記事項 6(改選董監事)、8(補選董事) 等，申請人應檢附 A4 格式之股東會議事錄「影本」；同條第 2 項規定，申請人應檢附之文件、書表為影本或外國文件者，必要時主管機關得要求檢附「正本」或「中譯本」。

至公司申請辦理改選董事、監察人變更登記時，究應檢附完整之股東會議紀錄影本，抑或檢附股東會之部分節錄本一節，實務上申請人檢附依公司法第 183 條第 4 項規定製作之議事錄，可僅「節錄」申辦變更登記所需之議案部分，惟仍需符合該條項規定應記載之事項。倘申請人擅自刪去股東會議事錄之『重要資訊』(例如刪去出席股東會之定足數或參與表決之表決權數)，因與前開規定未符或不符法定程序，申登機關自應函請申請人釐清說明補正。

有關法人股東一人組織之股份有限公司清算時，清算人之選任疑義一案（經濟部商業司 111.10.04 經商五字第 11102427990 號函）

1. 按政府或法人股東一人所組織之股份有限公司，其股東會職權由董事會行使，不適用本法有關股東會之規定，且公司之董事、監察人，由政府或法人股東指派（公司法第 128 條之 1 第 1 項、第 4 項規定參照）。準此，單一法人股東公司，公司業務之執行及職權行使，係透過董事會決議及監察人運作之，並無股東會之設置。至公司之業務執行機關董事會之成員董事及業務監督機關監察人，仍係由該單一法人股東指派。
2. 次按公司之清算，以董事為清算人，但章程另有規定或股東會另選清算人時，不在此限（公司法第 322 條規定參照）。單一法人股東公司決議解散清算，因本無股東會設置，自無從由股東會選任清算人，又原業務執行機關（董事會及董事）已因公司解散而不復存在，是以此一「已不復存在」之董事會亦無從代行股東會職權選任清算人。至於清算人因係取代董事組成之董事會而為清算公司之業務執行機關，故其另行指派亦應由單一法人股東為之，方符前開第 128 條之 1 第 4 項及同法第 322 條所揭櫫尊重股東選定之規範意旨。
3. 準此，來函所詢事宜，請依經濟部 98 年 11 月 2 日經商字第 09802144800 號函及 103 年 11 月 3 日經商字第 10302128450 號函辦理。

Building a better
working world

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。

© 2022 安永台灣
版權所有。

APAC NO.14006949
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