

**Smart decisions.  
Lasting value.**



**05 | 國富浩華**

NEWSLETTER  
JULY 2016

通  
訊

---

《國富浩華通訊》2016年7月05期  
發行人 蘇炳章  
發行所 國富浩華聯合會計師事務所

---

本刊物中的資訊僅為一般資料，僅供讀者參考用，讀者在沒有諮詢專業意見前，不應根據本刊內容作出任何決定。其內容未經國富浩華(台灣)聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，國富浩華聯合會計師事務所保留修正本國富浩華通訊內容之權利。

©2016 國富浩華聯合會計師事務所





SINCE HORWATH AND HORWATH WAS ESTABLISHED IN 1915, OUR COMMITMENT HAS BEEN TO HELP CLIENTS MEET THEIR GOALS.

FOR MORE THAN A CENTURY, WE HAVE BEEN A VALUES-DRIVEN NETWORK. WE BUILD VALUE FOR PEOPLE THROUGH OUR CORE VALUE:

**CARING, SHARING,  
INVESTING AND GROWING.**

WITH THAT FOUNDATION WE HAVE FRESH NEW LOOK AND NEWLY ARTICULATED BRAND PROMISE:

TO HELP YOU MAKE SMART DECISIONS TODAY THAT CREATE LASTING VALUE TOMORROW.

**SMART DECISIONS | LASTING VALUE**

CONNECTING DEEP INDUSTRY EXPERIENCE WITH SPECIALIZED KNOWLEDGE, OUR DEDICATED PROFESSIONALS CREATE VALUE FOR OUR CLIENTS WITH INTEGRITY AND OBJECTIVITY. WE ACCOMPLISH THIS BY LISTENING TO OUR CLIENTS – ABOUT THEIR BUSINESSES, TRENDS IN THEIR INDUSTRIES, AND THE CHALLENGES THEY FACE. WE BUILD EACH RELATIONSHIP WITH THE INTENTION OF DELIVERING EXCEPTIONAL CLIENT SERVICE. WE INVEST IN TOMORROW BECAUSE WE KNOW SMART DECISIONS BUILD LASTING VALUE FOR OUR CLIENTS, PEOPLE, AND THE PROFESSION.

WITH OUR HERITAGE AS AN ACCOUNTING AND CONSULTING FIRM, WE BEGIN WITH THE END IN THE MIND. WE LISTEN AND CONTINUALLY REINVEST OUR RESOURCES INTO DELIVERING PRACTICAL AND DIFFERENTIATING SOLUTIONS. WE FORGE EACH RELATIONSHIP WITH THE INTENTION OF DOING MORE THAN IS EXPECTED AND CREATING SUSTAINABLE VALUE.



國富浩華透過新的視覺圖像，將更直接清晰地反映了我們的核心價值：關心、分享、投入及成長以及我們的品牌承諾：SMART DECISIONS, LASTING VALUE.

做為一個全球會計與諮詢網絡，我們不僅提供專業的服務，更持續聆聽並投入資源，創造永續價值。我們全新的視覺元素會在印刷刊物、電子刊物以及各類材料上逐一呈現，呈現出國富浩華在人文關懷方面的特質。



# 目錄 Content

## 國富浩華動態 Snapshots

「從鑑識會計之角度來看 PM2.5 之排放」會計論壇	6
國富浩華聯合會計師事務所台中所審三部辦公室喬遷	6
國富浩華執業會計師課程講座	7
2016 國富浩華聯合會計師事務所員工旅遊	8

## 焦點專題 Subject Workshop

財務專題 新式查核報告 上市櫃公司 105 年度財務報表開始適用	10
實務專題 公司股權轉讓之內線交易、股權交入之歸入權及股份設質之法令規範解析	13
稅務專題 土地承租人於承租土地上自費建屋之相關稅務規定	16

## 議題焦點 Issue Highlights

台日租稅協定正式生效 企業需留意優惠適用條件	20
順應國際租稅資訊交換潮流 財政部發布資訊交換請求審查	21
企業財務人員與管理階層應了解的稅基侵蝕及利潤移轉 (BEPS)	23
英國脫歐 企業稅負將受到潛在影響	25

## 法規釋令輯要 Laws and Regulations Updates

稅務法規修訂	26
證卷法規釋令	29
稅務法規釋令	30
工商行政法規釋令	31





## 「從鑑識會計之角度來看 PM2.5 之排放」會計論壇

由中華法務會計研究發展協會、國立雲林科技大學會計系及科技法律研究所主辦之「雲嘉南非財務資訊法制暨會計論壇：PM2.5 的啟示」6月3日於雲林科技大學舉行，總所長蘇炳章會計師參與由國立雲林科技大學會計系陳燕錫主任主持之「從鑑識會計之角度來看 PM2.5 之排放」專題進行與談。

蘇炳章所長表示近年來永續經營是世界企業經營之潮流，而工欲善其事必先利其器，企業不僅應重視營利目標和經營績效，如何落實企業社會責任更是重要課題。PM2.5 之排放影響的對象不僅僅為政府或公司之投資人與債權人等，更牽涉社會大眾之健康及環境保護等議題，因而主管機關亦陸續訂定相關排放規範，目前也是諸多相關產業其企業社會責任報告中囊括的項目。財務報告反映了企業經營及財務狀況；企業社會責任報告則涵蓋了能源利用、環境保護及公共安全衛生等層面。因此，會計師透過結合傳統會計審計與鑑識會計專業之方式，可以有效協助企業提升財務報告以及企業社會責任報告的可信度及價值。

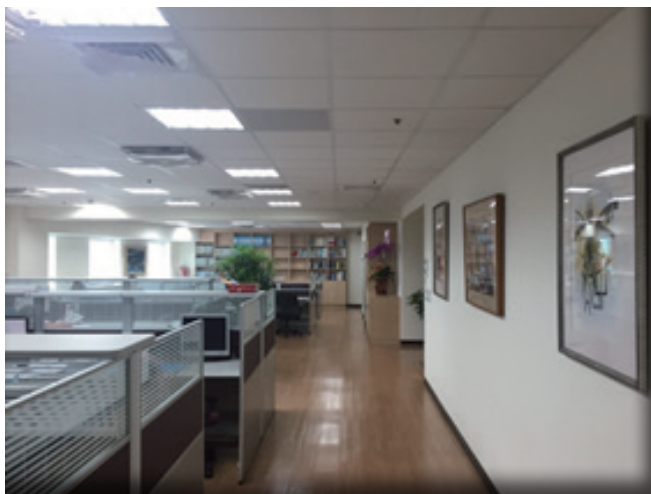
總結而論，蘇炳章所長指出，公司的價值不只有有形資產及經營績效的價值，更包括企業社會責任之形象價值。企業社會責任的支出，並不只是消極的，企業的必要成本，更是積極的創造企業價值，企業管理階層必須高度認知企業社會責任的價值。在落實方面，企業應成立企業社會責任管理委員會統合推動 CSR 各項事務，直屬總經理，定期向董事會報告。並且透過結合鑑識會計之內涵，訂定各項辦法及作業程序，落實執行，達到事前防制及降低風險之效果，在事後調查方面也確實進行稽核調查，而企業社會責任中無論是環境面抑或社會面之總績效，皆為相關直屬企業長官之責任，以落實企業社會責任治理與管理。



## 國富浩華聯合會計師事務所 台中所審三部辦公室喬遷

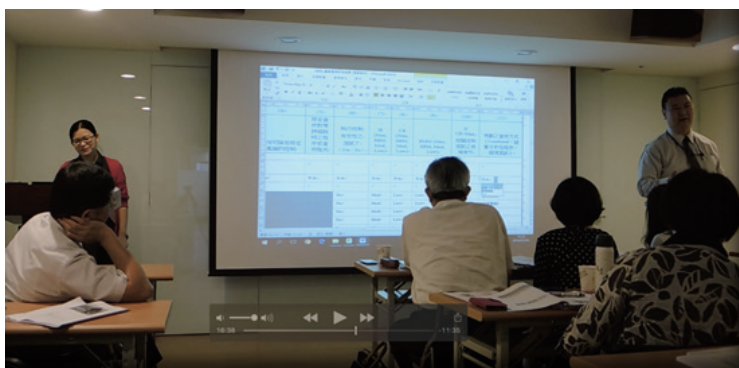
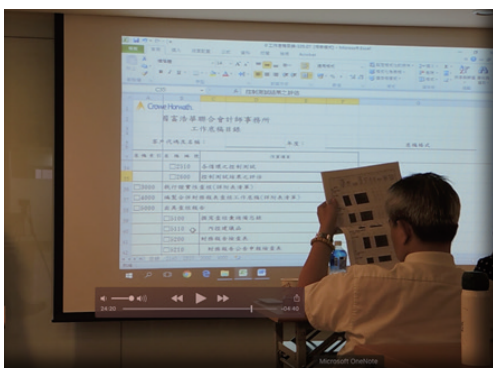
國富浩華聯合會計師事務所台中所審三部已於 2016.07.01 正式進駐台灣大道二段 258 號寰宇大樓 15 樓辦公室，辦公室面積達 340 餘坪，台中所審一部 (25 樓)、審二部 (19 樓) 及審三部之同仁合計約 130 餘人，台中所審計部統合辦公室後，將強化國富浩華於中部地區之專業服務質量，整合國富浩華專業資源並提升整體服務品質。





## 國富浩華執業會計師課程講座

因應風險評估程序之審計新觀，國富浩華於台中所 15 樓訓練教室辦理執業會計師講座，由台中所邵朝彬會計師及黃千真經理講解 Risk-Based Audit 之審計觀念並分享實務操作經驗，期能強化全體會計師於審計實務中運用審計新觀念之專業職能。





2016  
國富浩華聯合會計師  
事務所員工旅遊



國富浩華台灣重視團隊同仁的心智和精神健康發展，並且重視員工們的生涯品質，透過舉辦員工旅遊讓同仁能有更深入的交流，並同時培養團隊合作的默契，也藉此回饋專精於職場團隊的每一份子。國富浩華台中所於 105 年 6 月 25 日至 6 月 28 日來到台東後山娜路彎吸收純淨芬多精，擁抱大自然。接觸卑南族部落的傳統文化及老祖先傳統工藝的智慧與創意並且享受當地的風味餐點。

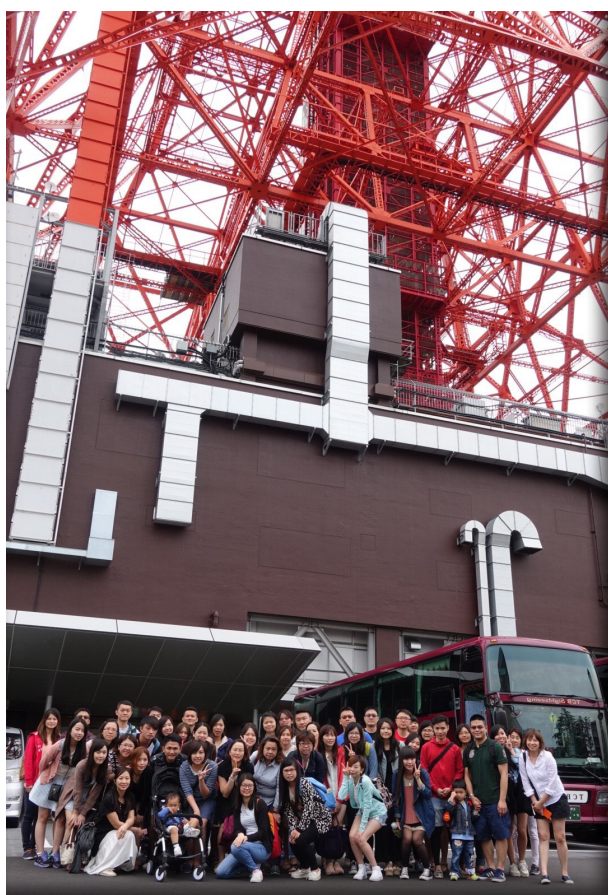






國富浩華動態 Snapshots

台北所也於 105 年 6 月 3 日至 6 月 7 日舉辦國外員工旅遊，今年來到日本東京感受大和帝國的魅力。東京鐵塔之於東京如同艾菲爾鐵塔之於巴黎，如同一大磁鐵般高調的吸引了眾人的眼光。此外，行程中不僅到了淺草觀音寺祈求順利，也暢遊了充滿兒時夢想的迪士尼，入夜後的橫濱港更是讓大家陷入東京灣那優美醉人的夜景。





## 財務專題 Finance



卓慶全 會計師

# 新式查核報告 上市櫃公司 105 年度財務報表開始適用

## 前言

會計研究發展基金會於民國 104 年 9 月發布審計準則公報第 57 號「財務報表查核報告」，以取代目前同名之 33 號審計準則公報，因此數十年來會計師與報表使用者溝通之查核報告，將有重大的改變，其內容及表達方式都跟目前查核報告有很大的差異。會計研究發展基金會係參照國際審計準則公報 ISA700「會計師查核報告」修訂國內之審計準則公報第 57 號「財務報表查核報告」，57 號公報之實施日期為 107 年 7 月 1 日，亦即 107 年度的財務報表簽證之查核報告始適用新式的查核報告，但得提前適用。然而 ISA700 之適用日期為 105 年 12 月 15 日，金管會為與國際同步，因而發布新聞稿說明國內公司適用審計準則第 57 號公報之時程如下：

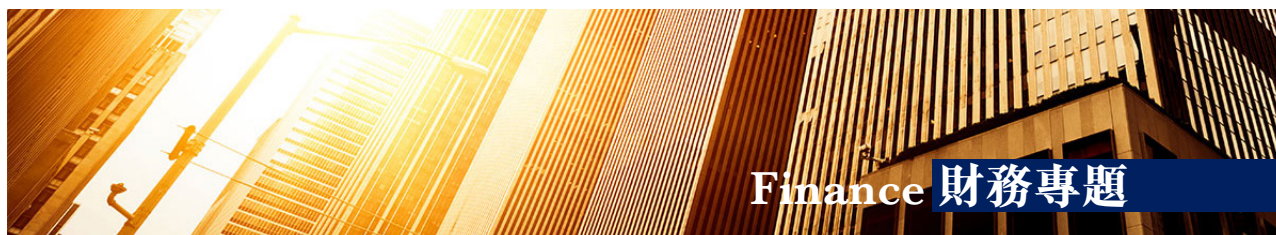
(一) 上市、櫃公司應與國際同步，因此自 105 年度財務報表起適用

(二) 與櫃及未上市(櫃)之公開發行公司，自 106 年度財務報表起適用  
至於非金管會所轄之非公開發行公司，則依公報規定，於 107 年度財務報表始適用。  
新式查核報告顯著之改變，其主要目的為提供報表使用者更多受查者之資訊，明確說明管理階層及會計師應承擔的責任範圍，一方面希望報表使用者能更容易閱讀查核報告及財務報表，一方面也希望藉此提升報表使用者對受查者財務報表及會計師查核報告之信賴程度。

## 新式查核報告標題、內容及與目前查核報告之異同

茲將新式查核報告與目前查核報告分段作比較，俾讓讀者有初步之概念：

目前查核報告 - 33 號公報	新式查核報告 - 57 號公報	差異說明
<p><b>前言段</b></p> <p>▲「受查者」等應敘明事項與右列大致相同。</p> <p>▲「財務報表編製之責任」獨立表達於新式查核報告標題「管理階層對財務報表之責任」項下。</p> <p>▲「會計師之責任」於新式查核報告獨立表達於標題「會計師查核財務報表之責任」項下。</p>	<p><b>查核意見</b> 應敘明下列事項</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 受查者</li> <li>2. 組成財務報表之各報表名稱，並提及附註(包括重大會計政策彙總)</li> <li>3. 財務報表各報表之日期或所涵蓋之期間</li> <li>4. 財務報表業經查核</li> <li>5. 「依本會計師之意見，上開所有財務報表在所有重大方面係依照[適用之財務報導架構]，足以允當表達…」</li> </ol>	<p>二、(一)</p> <p>二、(二)</p> <p>六、</p> <p>七、</p> <p>二、(三)</p>
<p><b>範圍段</b></p> <p>▲目前查核報告範圍段內容均列於新式查核報告標題「查核意見之基礎」項下。</p>	<p><b>查核意見之基礎</b> 敘明下列事項</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 查核工作係依照一般公認審計準則執行。如依據某項法令規定辦理者，敘明該法令名稱。</li> <li>2. 會計師相信其已取得足夠及適切之查據，以作為表示查核意見之基礎。</li> <li>3. 提及查核報告中之會計師查核財務報表之責任段。</li> <li>4. 說明已依會計師道德規範，與受查者保持超然獨立。</li> </ol>	<p>三、(一)</p> <p>三、(二)</p>



目前查核報告 - 33 號公報	新式查核報告 - 57 號公報	差異說明
<b>說明段 (保留) (視情況)</b> ▲ 保留內容視情況改列於新式查核報告標題「查核意見」、「繼續經營有關之重大不確定性」或「關鍵查核事項」項下。		二、(一)
<b>意見段</b> ▲ 會計師查核意見改列於新式查核報告標題「查核意見」項下。		二、(三)
<b>說明段 (修正式) (視情況)</b> ▲ 增加此段之可能情況如下： 1. 繼續經營假設有重大疑慮而未按淨變現價值編製 2. 受查者重大會計原則變動且對財務報表有重大影響 3. 欲強調某一重大事項	<b>繼續經營有關之重大不確定性 (視情況)</b> 按相關審計準則公報出具查核報告。  <b>關鍵查核事項</b> 按審計準則公報五十八號規定溝通關鍵查核事項。	四  五
	<b>管理階層對財務報表之責任</b> 敘明管理階層之責任範圍： 1. 遵循財務報導架構且允當表達之責任 2. 維持內部控制以確保財務報表未存有因舞弊或錯誤而重大不實表達之責任 3. 評估繼續經營會計基礎之責任	六
	<b>會計師查核財務報表之責任</b> 敘明會計師之責任範圍 1. 會計師查核財務報表之目的 (1) 對財務報表是否因舞弊或錯誤導致重大不實表達取得合理確信 (2) 出具查核報告 2. 合理確信係高度確信，惟無法保證必能偵出重大不實表達 3. 不實表達之定義 4. 會計師查核時係運用專業判斷並保持懷疑 5. 解釋會計師所執行之工作 6. 會計師與治理單位溝通之事項 7. 向治理單位提供受獨立性規範人員之獨立聲明	七

### 一、新式查核報告標題列用語及順序

- (一) 目前查核報告各段落名稱並不列入查核報告，而新式查核報告之標題須列出且用語須與公報規定完全相同。
- (二) 目前查核報告各段落順序不可改變；新式查核報告除標題「查核意見」及其後之「查核意見基礎」順序不可改變外，其後之各標題順序未強制規定，由會計師判斷重要性自行決定排序。

### 二、「查核意見」

- (一) 當出具修式意見時，此段標題改為「保留查核意見」或「否定查核意見」，修正原因亦在此段敘明。
- (二) 除敘明所查核財務報表名稱外，尚須提及「附註(包括重大會計政策彙總)」。
- (三) 會計師查核意見於新式查核報告第一段即敘明，目前查核報告係將查核意見列在第三段(意見段)。

## 財務專題 Finance

### 三、「查核意見之基礎」

- (一) 與目前查核報告「範圍段」之差異係新增
  1. 提及查核報告中之會計師查核財務報表之責任段
  2. 說明相關人員係依會計師職業道德規範而超然獨立。
- (二) 當執行集團查核時，如涉及不同會計師職業道德規範，組成個體查核人員應遵循集團查核攸關之會計師職業道德規範，因此查核報告中通常提及集團查核團隊所適用之會計師職業道德規範。

### 四、「繼續經營有關之重大不確定性」

- (一) 繼續經營假設之評估目前係按審計準則公報第 16 號之規定評估及出具查核報告。當評估結果係為保留意見或修正式無保留意見時，目前查核報告係分別於意見段之前或之後加一說明段。而新式查核報告則均獨立本段項下作說明。
- (二) 新式查核報告有關繼續經營假設之報告出具方式與原審計準則公報第 17 號之規定已不同，目前基金會正在研審審計準則公報第 61 號「繼續經營」，預期會在 105 年底以前發布，以利新式查核報告採用。

### 五、「關鍵查核事項」

與報表使用者溝通「關鍵查核事項」，可說是新式查核報告最大及最重要之變動，其主要目的係協助報表閱讀者瞭解依會計師之專業判斷，所發現之財務報表查核最為重要之事項，以對報表閱讀者提供額外之資訊，而增進查核報告之閱讀價值。對於上市櫃公司財務報表之查核，會計師應按審計準則公報第 58 號「查核報告中關鍵查核事項之溝通」之規定於查核報告中溝通關鍵事項。除上市櫃以外公司之財務報表查核，若有其他法令規定或會計師自行決定溝通關鍵查核事項時，其查核報告亦應按審計準則公報第 58 號辦理：

- (一) 關鍵查核事項之決定  
關鍵查核事項係指查核人員認為查核財務報表過程中最為重要之事項，該事項係從會計師與治理單位溝通之事項選出。
- (二) 關鍵查核事項於查核報告之表達
  1. 敘述關鍵查核事項前應先說明關鍵查核事項之定義，且說明該等事項已於查核財務報表整體及形成查核意見過程中予以因應，會計師不對該等事項單獨表示意見。
  2. 應使用適當之「次標題」以敘述每一個個別的關鍵事項，說明內容應包括財務報表中相

關揭露之索引，決定該事項為關鍵查核事項之理由，及查核人員如何因應該事項。

- (三) 當會計師因某事項而出具修正式意見時，則該事項不應於本段溝通，而改以索引方式引導報表使用者至相關標題段閱讀（如索引至「保留查核意見」段或「繼續經營之重大不確定性」段。

### 六、「管理階層對財務報表之責任」

- (一) 新式查核報告將財務報表之責任以單獨標題表達，與目前查核報告併入前言段不同。
- (二) 新式查核報告明確定義出管理階層之責任範圍，與目前查核報告概括提及不同。
- (三) 除上項所提管理階層之責任範圍外，另提出「財務報導流程監督責任」之新概念，當負有「監督責任」者非管理階層者，如受查者設有審計委員會對財務報導流程負有監督責任時，此段標題則須提及「治理單位」，並敘明治理單位負有監督財務報導程之責任。

### 七、會計師查核財務報表之責任

- (一) 新式查核報告將會計師查核財務報表之責任以單獨標題表達，與目前查核報告併入前言段不同。
- (二) 新式查核報告要求明確說明會計師之責任，如應對財務報表是否因舞弊或錯誤導致重大不實表達取得合理確信等，與目前查核報告概括提及不同。
- (三) 當適用審計準則公報第五十四號「集團財務報表查核之特別考量」時，另需敘明會計師對集團查核之責任，如負責集團查核案件之指導、監督及執行等，且對形成集團查核意見負責任，與目前查核報告採取區分責任之方式不同。

## 結語

新式查核報告將於 105 年度財務報表後開始陸續適用，由目前已先行採用新式查核報告的國家如英國、荷蘭、南非及澳洲的經驗來看，報表使用者對於新式查核報告，尤其是「關鍵查核事項」多是正面的回應，採用新式查核報告應可增加投資人對公司財務報表及會計師查核之信心。

而另一方面對會計師而言，新式查核報告較目前查核報告揭露更多的訊息（主要在關鍵查核事項），會計師承擔更多的責任，包括明示對財務報表是否因舞弊或錯誤導致重大不實表達須取得合理確信之責任、擔任集團會計師承擔形成集團查核意見之責任等，審計品質是否因此有所提升？查核流程之時間及成本是否因此增加？仍有待觀察。



蘇炳章 會計師  
總所長

## 公司股權轉讓之內線交易、 股權交入之歸入權 及股份設質之法令規範解析

### 前言

股份有限公司之股份轉讓或收回，公司法及證券交易法有相當多的規範。本文係針對股權轉讓之內線交易、股權交入之歸入權及股份設質等三大類，加以彙整解析，期盼協助閱讀者對於股份有限公司之股權移轉法令規範有更完整的了解。

### 股權轉讓之內線交易規範

#### (一) 法令規範

證券交易法 #157 之 1 規定，下列各款之人，實際知悉發行股票公司有重大影響其股票價格之消息時，在該消息明確後，未公開前或公開後 18 小時內，不得對該公司之上市或在證券商營業處所買賣之股票或其他具有股權性質之有價證券，自行或以他人名義買入或賣出：

1. 該公司之董事、監察人、經理人及依公司法第二十七條第一項規定受指定代表行使職務之自然人。
2. 持有該公司股份超過百分之十之股東。
3. 基於職業或控制關係獲悉消息之人。
4. 喪失前三款身分後，未滿六個月者。
5. 從前四款所列之人獲悉消息之人。

前項各款所定之人，實際知悉發行股票公司有重大影響其支付本息能力之消息時，在該消息明確後，未公開前或公開後 18 小時內，不得對該公司之上市或在證券商營業處所買賣之非股權性質之公司債，自行或以他人名義賣出。

違反第一項或前項規定者，對於當日善意從事相反買賣之人買入或賣出該證券之價格，與消息公開後十個營業日收盤平均價格之差額，負損害賠償責任；其情節重大者，法院得依善意從事相反買賣之人之請求，將賠償額提高至三倍；其情節輕微者，法院得減輕賠償金額。

第一項所稱有重大影響其股票價格之消息，指涉及公司之財務、業務或該證券之市場供求、公開收購，其具體內容對其股票價格有重大影

響，或對正當投資人之投資決定有重要影響之消息；其範圍及公開方式等相關事項之辦法，由主管機關定之。

第二項所定有重大影響其支付本息能力之消息，其範圍及公開方式等相關事項之辦法，由主管機關定之。

#### (二) 規範範圍

1. 必須特定人獲悉重大影響股票價格消息
2. 必須消息尚未公開或公開後未滿 18 小時
3. 必須特定人獲悉重大消息後自行或以他人名義買賣公司股票
4. 必須造成善意從事相反買賣股票之人產生損失

#### (三) 規範對象

1. 公司董事、監察人、經理人及依公司法 #27 第 1 項規定受政府或法人指定代表行使職務之自然人  
上述相關人員之配偶、未成年子女、利用他人名義所持有之股票，皆屬受規範。
2. 持有該公司股份超過百分之十之股東  
持有該公司股份超過百分之十股東，其意旨以股東控制權之有無為認定標準，並不以實際完成過戶為認定標準。
3. 基於職業或控制關係獲悉消息之人  
不以律師、會計師、顧問等傳統職業執業人員為限，舉凡基於工作便利獲得發行公司，足以影響股價變動資料或消息而為該公司股票買賣者。
4. 喪失前三款身分，未滿六個月者
5. 從前四款所列之人獲悉消息之人

#### (四) 處罰規範

1. 賠償責任：  
對善意從事相反買賣之人負損害賠償責任，賠償金額之計算係以消息公開後 10 個營業日之平均收盤價與當日善意從事相反買賣



## 實務專題 Practice

之買入或賣出該證券之價格差額，情節重大者，法院得依善意從事相反買賣之人請求，將賠償金額提高至三倍，其情節輕微者，法院得減輕賠償金額。

### 2. 刑事責任：

依證券交易法 #171 規定，應處三年以上十年以下有期徒刑，得併科新台幣 1,000 萬元以上 2 億元以下罰金。

## 股權交易之歸入權規範

### (一) 法令規範：

證券交易法 #157 規定，發行股票公司董事、監察人、經理人或持有公司股份超過百分之十之股東，對公司之上市股票，於取得後六個月內再行賣出，或於賣出後六個月內再行買進，因而獲得利益者，公司應請求將其利益歸於公司。

發行股票公司董事會或監察人不為公司行使前項請求權時，股東得以三十日之限期，請求董事或監察人行使之；逾期不行使時，請求之股東得為公司行使前項請求權。

董事或監察人不行使請求以致公司受損害時，對公司負連帶賠償之責。

第一項之請求權，自獲得利益之日起二年間不行使而消滅。

### (二) 規範範圍：

1. 必須是特定人買賣公司股票獲利
2. 必須是特定期間內買入又賣出，或賣出又買入獲利（買入六個月內賣出，賣出六個月內又買進）
3. 必須是買賣其相關之上市（櫃）公司股票

### (三) 規範對象：

1. 公司董事、監察人、經理人
2. 持有公司股份超過百分之十之股東

### (四) 處罰規範：

#### 1. 利益歸公司：

買入六個月內賣出，賣出六個月內買入之差價利益歸於公司。

#### 2. 請求權行使：

- (1) 應由發行公司董事會或監察人行使請求，不行使請求權致公司受損時，對公司負連帶賠償責任。董事會或監察人不行使，股東得要求其 30 日內行使，逾期不行使，股東得為公司行使請求權。
- (2) 請求權之時效，為自獲得利益之日起二年間不行使而消滅。

## 股份設質之規範

### (一) 公司不得將股份收為質物：

1. 依公司法 #167 第 1 項規定，公司除依公司法 #158(特別股之收回)、公司法 #167 之 1(庫藏股收回)、公司法 #186(重大決議、請求收買股份)及公司法 #317(反對合併請求收買)規定外，不得自將股份收回、收買或收回質物。公司負責人違反規定，將股份收回、收買或收回質物或抬高價格抵償債務或抑低價格出售，應負賠償責任。
2. 公司要求員工以公司員工提供其所持有本公司之股票交存本公司保管，並約定員工若發生違背職務行致公司蒙受損失時，以作為履行賠償責任之擔保，核屬設定質權性質，顯然違反公司法 #167 第 1 項之規定。
3. 公司法 #167 第 3 項規定，被持有已發行有表決權之股份總數或資本總額超過半數之從屬公司，不得將控制公司之股份收買或收為貨物。

### (二) 公開發行公司董事股份設質超過半數無表決權：

公司法 #197 之 1 第 2 項規定，公開發行公司董事以股份設定質權超過選任當時所有持有之公司股份數額二分之一時，其超過之股份不得行使表決權，不算入已出席股東之表決權數。



(三) 董事股份之設定或解除質權者應公告申報：

1. 公司法 #197 之 1 第 1 項規定，董事股份之設定或解除質權者應通知公司，公司應於質權設定或解除後 15 日內，將其質權變動情形向主管機關申報並公告之，但公開發行股票之公司，證券管理機關另有規定者不在此限。
2. 證券交易法 #25 規定，公開發行股票之公司於登記後，應即將其董事、監察人、經理人及持有股份超過股份總額百分之十之股東，所持有之本公司股票種類及股數，向主管機關申報並公告之。  
股票持有人，應於每月五日以前將上月份持有股數變動之情形，向公司申報，公司應於每月十五日以前，彙總向主管機關申報。必要時，主管機關得命令其公告之。股票經設定質權者，出質人應即通知公司；公司應於其質權設定後五日內，將其出質情形，向主管機關申報並公告之。

(四) 公司不得要求員工將股票交由公司保管：

公司若要求公司員工提供其所持有本公司股票交付本公司保管，並約定該員工如發生違背職務行為，致使公司蒙受損害時，以之作為履行賠償責任之擔保，核屬設定質權性質違反公司法第 167 第 1 項公司不得自將股份收回收買或收為貨物之規定。

## 結論

公司法及證券交易法對於股權轉讓之內線交易、股權交入之歸入權及股份設質訂有諸多規範，股東、董監事、經理人、員工等不同身分之股東應特別留意相關規定。尤其股權轉讓之內線交易及股份設質等部分更是有相當嚴格的規範，從事轉讓及股份設質時，股東需特別審視自身身分及持股對象公司類型，避免因不了解而未遵循規範，造成法律責任及經濟損害。



蔡淑滿 會計師

## 土地承租人於承租土地上 自費建屋之相關稅務規定

### 前言

部分承租人(營利事業)向出租人(可能為個人或營利事業)承租土地,並於該土地上興建房屋使用,惟該房屋之起造人可能為出租人或承租人,其營利事業所得稅及營業稅均有不同之規定,若稍有疏失,即可能誤用,故特予以整理說明。

### 租地建屋登記為出租人,承租人負擔全部建造費用之相關規定及處理

#### 一、出租人部分:

出租人	相關內容	相關解釋令
個人	(一) 租賃所得之計算: 依建物之營建總成本,按租賃期間平均計算各年度租賃收入加計當年度收取之現金為其租賃收入總額,於減除必要損耗及費用後,核算各年度租賃所得。	1. 財政部 960316 台財稅字第 09604517910 號 函
	(二) 遇有解約或建物出售時: 除當期收取之現金外,原訂租賃期間內,依建物之營建總成本平均計算各年度租賃收入,如遇有解約或建物出售時,應就剩餘租賃期間應歸屬之建造成本歸課土地出租人租賃契約解約年度或建物出售年度之租賃收入,且得減除租賃的必要費用。	2. 財政部 971016 台財稅字第 09704545790 號 函
營利事業	(三) 租金顯較一般租金為低者之處理: 依據上開規定計算之租金,顯較當地一般租金為低者,稽徵機關得依規定,參照當地一般租金調整計算租賃收入。	3. 財政部 861227 台財稅第 861932893 號 函
	(四) 租賃損耗及費用之提示: 出租人於計算租賃所得時,如未能提示必要損耗及費用確實證據者,准予按所得年度財產租賃必要損耗及費用標準有關出租建物固定資產之費用率減除必要損耗及費用。	
	(五) 須否課徵契稅: 承租人以地主名義建屋供自用係屬租賃行為,非屬「不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有取得所有權者」,自無申報投納契稅問題。	
營利事業	(一) 租金收入之計算: 1. 租金收入之認列: 建物營建總成本按租賃期間分攤,加計當年度收取之現金為租賃收入總額,當年度租賃期間未滿一年者,應按月比例計算當年度收入。 2. 開立發票報繳營業稅: (1) 依租賃收入總額,開立發票予承租人 (2) 應於租賃期間之每年 12 月 31 日前及租賃期滿時,加計當年度現金收入租金,開立發票報繳營業稅	1. 財政部 960316 台財稅字第 09604517940 號 令 2. 財政部 960316 台財稅字第 09604517910 號 令
	(二) 遇有解約或建物出售時: 1. 租金收入之認列: 除當期收取之現金外,原訂租賃期間內,依建物之營建總成本平均計算各年度租賃收入,如遇有解約或建物出售時,應就剩餘租賃期間應歸屬之建造成本歸課土地出租人租賃契約解約年度或建物出售年度之租賃所得。	3. 財政部 971016 台財稅字第 09704545790 號 函





出租人	相關內容	相關解釋令
營業	2. 開立發票報繳營業稅： 地主為營利事業時，就未攤銷租金收入開立發票予承租人，並申報收入課稅。 (三) 租金顯較一般租金為低者之處理： 依據上開規定計算之租金，顯較當地一般租金為低者，稽徵機關得依規定，參照當地一般租金調整計算租賃收入規定辦理。 (四) 須否課徵契稅： 承租人以地主名義建屋供自用係屬租賃行為，非屬「不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有取得所有權者」，自無申報投納契稅問題。 (五) 帳務處理： 1. 所有權登記日 借：房屋及建築 貸：未實現租金收入 2. 每期攤提： (1) 借：折舊 貸：累計折舊—房屋及建築 (依固定資產耐用年數攤提折舊) (2) 借：未實現租金收入 貸：租金收入 (依租賃期間轉列收入)	4. 財政部 861227 台財稅第 861932893 號函

二、承租人部分：

	相關內容	相關解釋令
	(一) 租金支出之認證： 1. 每期付現部分，列為租金支出。 2. 營建總成本列為租賃改良，依租賃期間分攤費用。 (二) 帳務處理： 1. 支付工程款： 借：租賃改良物 (在建工程) 貸：其他應付款 (銀行存款) 2. 每期支付租金： 借：租金支出 貸：應付費用 3. 每期攤提： 借：折舊費用 貸：租賃改良物 (依租賃期間攤提) (三) 承租人對出租人開立發票之規定：	1. 財政部 960316 台財稅字第 09604517910 號函 2. 財政部 971016 台財稅字第 09704545790 號函
出租人	1. 對出租人開立發票與申報及填發免扣繳憑證： 依建物營建總成本按租期平均開立發票報繳營業稅及填發免扣繳憑單予出租人。 ↓ 2. 遇有解約或建物出售時： 若遇有解約或建物出售時，承租人就未攤銷費用開立發票及填發免扣繳憑單予土地出租人 (個人)。	出租人 ↓ 營利事業
個人		1. 對出租人開立發票： 依建物營建總成本按租期平均開立發票予出租人。 2. 遇有解約或建物出售時： 若遇有解約或建物出售時，承租人就未攤銷費用開立發票予土地出租人。

## 稅務專題 Tax

### 建屋登記為承租人，承租人負擔全部建造費用之相關規定及處理

#### 一、出租人部分：

出租人	相關內容	相關解釋令
個人	(一) 租金收入之認列： 每期收現部分：列為租金收入，屬出租土地之所得，不得減除必要之費用。 (二) 租期屆滿依據合約所載： 1. 地上物歸地主所有之租金收入認定： (1) 地上物歸地主所有： 以交付管理使用年度或契約屆滿年度，依據承租人開立之扣繳憑單申報當年度租賃所得(註)。 (2) 交付日期無可考時，以租期屆滿日為所得年度，屬出租土地之對價，尚無必要費用得減除。 2. 拆屋還地者： 屆期實際拆除者，出租人免列為租賃所得。 (註) 應按房屋交付地主管理使用年度或契約屆滿年度，公司帳載該房屋建造成本加計租賃期間屬資本支出之改良、修繕費用等減除租賃期間累計折舊後之餘額，作為土地出租人之租賃收入，併入地主當年度綜合所得總額，課徵綜合所得稅；如公司未能提出該房屋之帳載餘額或其餘額顯較當地時價為低者，應以該房屋交付地主管理使用年度或契約屆滿年度之房屋評定現值，歸課土地出租人之租賃收入。土地承租人應於房屋交付地主管理使用年度或契約屆滿年度，依規定扣繳所得稅款。	財政部 851030 台財稅字 851921575 號函
	(一) 租金收入之認列： 每期收現部分，列為租金收入。 (二) 租期屆滿依據合約所載： 1. 出租土地期滿取得其所建固定資產可續提折舊： 營利事業以土地出租與另一營利事業，於租期屆滿無條件取得承租人在租用土地上所建之固定資產時，應按該項資產依固定資產耐用年數表規定之年限，計提折舊後之帳面未折減餘額，列為當期非營業收入課稅，並按其剩餘之耐用年數，繼續逐年提列折舊。 2. 承租人確實拆屋還地者： 承租人帳載房屋未折減餘額，免作為出租人之租賃所得。 (三) 按時價開立發票報繳營業稅： 營業人向另一營業人承租土地，並於承租土地上以自己名義自費興建房屋，因土地租賃關係消滅，移轉該房屋所有權與出租人者，該房屋應認係承租土地之對價，出租人應於所有權移轉日按房屋之時價開立統一發票報繳營業稅。	1. 財政部 650504 台財稅第 32891 號函 2. 財政部 720406 台財稅第 32193 號函 3. 財政部 650504 台財稅第 32891 號函 4. 財政部 960530 台財稅字第 09604520980 號令 / 960913 台財稅字第 09604539250 號令
營業		

#### 二、承租人部分：

相關內容	相關解釋令
(一) 租金支出之認列： 每期付現部分，列為租金支出。 (二) 建造費用： 營利事業承租空地建屋使用，雖事先約定租賃期滿拆屋還地，有關房屋之折舊，仍應依固定資產耐用年數表規定之耐用年數計提。	1. 財政部 650504 台財稅第 32891 號函 2. 財政部 960530 台財稅第 09604520980 號函



相關內容		相關解釋令
(三) 按時價開立發票報繳營業稅： 營業人向另一營業人承租土地，並於承租土地上以自己名義自費興建房屋，因土地租賃關係消滅，移轉該房屋所有權與出租人者，該房屋應認係承租土地之對價，承租人應於所有權移轉日按房屋之時價開立統一發票報繳營業稅。		
出租人 ↓ 個人	1. 交付地上物，變更所有權人者：資產未折減餘額列為損失，依時價開立發票及填發免扣繳憑單予出租人。 2. 拆屋還地者： (1) 租約期滿必須拆屋還地時，可依所得稅法第 57 條第 2 項規定，提出確實證明文據，以該項房屋未折減餘額列為該年度之損失。 (2) 有廢料之售價收入者，應將售價列為收益處理。	1. 交付地上物，變更所有權人者：資產未折減餘額列為損失，依時價開立發票予出租人。 2. 拆屋還地者： (1) 租約期滿必須拆屋還地時，可依所得稅法第 57 條第 2 項規定，提出確實證明文據，以該項房屋未折減餘額列為該年度之損失。 (2) 有廢料之售價收入者，應將售價列為收益處理。 3. 財政部 960530 台財稅字第 09604520980 號令 /960913 台財稅字第 09604539250 號令 4. 財政部 720406 台財稅第 32193 號函
營利事業		

## 其他常見租賃問題

一、公司股東以其私人名義房屋無償借與公司使用，約定由公司所代付之稅捐、水電費等是否須計算租金？

- 約定由公司負擔該房屋之房屋稅、地價稅等稅捐：  
應視同租金給付次年 1 月底前，開具免扣繳憑單彙報稽徵機關供查核，並於 2 月 10 日前填發憑單給出租人申報綜合所得稅。
- 無償借與公司使用，且無其他約定代墊事項時：  
公司於借用期間而代付之水費、電費、電話費及因借用而發生之修繕費，如非變相對出借人為補償者：可按其支出科目列支，免視為出借人之租金收入。
- 租賃收入認定：  
借用房屋由公司代付之稅捐、修繕、擴建費用或代償債務等合計金額，如低於當地一般租金標準，稽徵機關仍得依法調整其租賃收入。

二、營利事業房屋出租收違約金是否須開立發票？

- 營利事業出租房屋，因承租人遲延支付租金、或提前終止租約而加收之違約金，都屬營業稅銷售額範圍（即營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務

之價額外收取之一切費用），應依規定開立統一發票，課徵營業稅；否則出租人可能被視為逃漏稅補稅處罰。（加值型及非加值型營業稅法第 16 條）

2. 舉例說明：

- 違約金收取：  
甲公司出租房屋給乙公司，約定每月租金 10 萬元，租期 2 年，期間乙公司因故遲付某期租金，經甲公司依約加收違約金 1 萬元，則該期間租金，甲公司應以 11 萬元為銷售額（即 10 萬 + 1 萬），開立統一發票給乙公司；又如果乙公司提前終止租約，依約應給付違約金 5 萬元，則甲收取之違約金就屬出租房屋收取之全部代價，都應併入租金收入依規定開立統一發票交給乙公司。
- 搬遷費補償：  
如果甲公司提前解約，將房屋收回自用，依約應補償乙公司搬遷費 3 萬元，就乙公司而言，這筆搬遷收入就不屬銷售貨物或勞務取得的代價，非屬同法第 16 條規定之銷售額，亦即不屬營業稅課稅範圍，乙公司無須開立統一發票報繳營業稅，僅須書立收據，並依規定貼用印花稅票交付予甲公司作為費用憑證即可。



## 台日租稅協定正式生效 企業需留意優惠適用條件

於 2015 年 11 月 26 日簽訂之台日租稅協定已於 6 月 13 日正式生效，將於 2017 課稅年度正式適用，然而，由於台日雙方之會計年度不同，確切日期將存有差異，台灣自 2017 年 1 月 1 日開始適用，日本則從 2017 年 4 月 1 日起適用。

台日租稅協定係以台日雙方跨境經濟貿易活動所產生的各類所得為標的，透過協定內容，給予合理的租稅減免優惠，避免兩國因對相同所得重複課稅而造成經貿競爭力下降。適用對象為台日雙方稅法定義之居住者，包含企業與個人。

財政部指出，這除了是台灣與東北亞國家生效的第一個全面性租稅協定，也是台灣第 30 個生效的全面性所得稅協定，可望深化台日雙方的技術合作及提升更多日商直接赴台投資之意願。財政部國際財政司司長宋秀玲更指出，未來若兩岸租稅協議生效，因其租稅減免為中國簽署的 103 個國際租稅協定中最優惠者，更可望能增加日商以台灣作為海外區域營運中心的誘因。

總所長蘇炳章會計師表示，台日租稅協定中不僅有多項租稅優惠，亦訂有關係企業移轉訂價相對應調整機制及允許企業預先與雙邊稅捐機關簽署雙邊移轉訂價協議等等。雙方之稅捐機關可透過調整機制，相對應調整企業之費用與所得，企業若被日本稅捐機關調增所得並補稅，台灣方面即會同時進行所得調減，如此將能使企業面臨雙重課稅的風險大幅下降。此外，租稅協定中亦訂定了台日雙方稅捐機關各自的權限，雙方必須依協定中之明文規範進行查稅，如此讓雙方企業的經濟面及營運面都能受到更好的保障，降低課稅的不確定性。

然而，蘇炳章會計師強調，企業必須對各項租稅優惠適用規定相當了解，避免因不符合租稅協定之特定要件而影響權益，企業亦應盡早審視及規劃整體之投資布局及營運型態，以達到最大化租稅優惠及提升稅負穩定性之成效。首要應特別注意者，即各項租稅協定優惠之適用必須建立在企業於對方國家的投資型態為直接投資之前提上，不能為利用第三地公司轉投資之間接投資模式。

另外，蘇炳章會計師亦指出，台商赴日投資由台灣方面所支付之股利、股息及權利金所得欲適用 10%

優惠稅率，企業之「股利除權除息基準日」或「股東同意日」必須晚於租稅協定適用日；營業利潤在日本當地欲享有免稅則需符合未於日本設有固定營業場所之條件；股份交易所得於日本當地免稅也必須符合股票價值中來自日本不動產之收益未達 50% 之條件，以及外派員工其薪資報酬欲享有免稅必須符合外派當地居留天數少於 183 天之限制等等皆必須加以留意。

台日租稅協定乃建立在互惠的基礎上，所得來源國給予所得獲配方一定程度的租稅減免。因而，日商來台投資所享有之租稅優惠條件大致上而言與台商赴日投資類似，但考量雙方會計年度等因素仍有些許不盡相同之處，企業必須特別注意。如日商赴台投資由日本方面所支付之股利、股息及權利金所得欲適用 10% 優惠稅率，企業之「給付日」在台日租稅協定生效之後方可適用優惠稅率，和台商赴日投資時之規定並不相同。

台日雙方長期向來保持頻繁的經貿合作，人才及技術更是深度交流，台日租稅協定的生效有效減輕了企業稅負負擔，更顯著消除了重複課稅的問題，在提升企業競爭力方面應能獲得相當成效。此外，租稅協定的生效提升了台日雙方稅務資訊的透明度，訂有協調機制合理化企業在台日兩地之總稅負，亦順應了全球反避稅及稅務資訊透明化之潮流，減少了企業稅負的不穩定性。

### 主要租稅優惠之適用要點

#### ▲ 股利、股息及權利金所得享有優惠稅率 10%

若日商母公司來台設立子公司，不僅獲配子公司股利，其因提供子公司營運資金所賺取之利息收入及因授權子公司所賺取之權利金報酬，在租稅協定生效後，皆由 20% 降為 10%；而台灣企業若至日本投資設立子公司而獲配股利所得時所適用之稅率亦由原先之 15.32% 降為 10%。

然而，台日雙方對於租稅協定中優惠稅率適用時點之認定是不同的，由台灣方面所支付之股息及權利金等，是否適用優惠稅率是以權責基礎為判定基準，即「股利除權除息基準日」或「股東同



## 議題焦點

## Issue Highlights

意日」必須在台日租稅協定生效後才可享租稅減免，；而由日本方面所支付者，則是以支付基礎為判定基準，即其「給付日」在台日租稅協定生效之後方可適用優惠稅率。

### ▲ 非常設機構其利潤報酬免稅

台日租稅協定生效後，台灣企業於日本從事營業活動，只要其未構成設有常設機構 (PE) 之要件，其利潤報酬在日本享有免稅優惠，只由台灣方面課徵 17% 營所稅，而日本公司普遍之公司稅為 25.5%，高於台灣營所稅稅率 17% 甚多，台商赴日投資之稅負將顯著降低，而日商赴台投資時若符合要件亦享有同等優惠。企業若欲藉此享受租稅優惠，應特別留意是否確實符合非設有常設機構之要件，一般而言，可以業務經常性及合約簽署權力為是否構成要件之基準之一。

### ▲ 股份交易所得免稅

在股份交易所得方面，若股份價值直接或間接來自對方主權領域下的不動產比重未達 50%，課稅權即由居住本國取得。舉例來說，台商因轉讓在日本投資之股份而獲得收益，若其股份價值來自日本不動產之收益未達 50%，此筆股份交易所得只需向台灣政府繳稅，日本方面則享有免稅。反之，若為日商赴台時亦同。

### ▲ 外派員工薪資所得免稅

台日間各項技術之交流頻繁，日商若派遣日本母公司員工來台子公司進行技術指導所獲得之報酬，依原所得稅法規定，其稅率在 20% 內不等。租稅協定生效後，若外派員工在當地居留天數低於 183 天，其此部分報酬所得則享有免稅，相較於原來規定的 90 天更有彈性，台商至日本投資設立子公司時有此情況時亦享有類似租稅優惠。

## 順應國際租稅資訊交換潮流 財政部發布資訊交換請求審查原則

財政部已於 4 月 21 日正式發布「依所得稅協定提出及受理資訊交換請求審查原則」，並自即日起生效，此審查原則之目的乃因應全球化下各國頻繁的經貿活動所產生之課稅問題。

各國陸續訂定「稅務資訊交換機制」為國際趨勢，財政部表示，台灣目前雖無簽署多邊之稅務行政互助公約，但為因應國際潮流及各國要求，若已和台灣簽署租稅協定的國家提出資訊交換需求，財政部皆會依據雙方簽署協定中資訊交換之要件、經濟合作暨發展組織 (OECD) 基於租稅目的所發布之資訊交換手冊及本國相關法令來辦理。近日，為了進一

步健全運作，遂發布「依所得稅協定提出及受理資訊交換請求審查原則」，針對個案稅務資訊交換的作業程序及審查原則進行明文規範。

然而，企業亦不需過於擔心此審查原則會輕易被適用於不同個案，除了提出資訊交換的一方必須是和台灣簽有租稅協定的國家，還必須符合特定要件，說明案件情節確定者，財政部才會啟動此審查原則，開始受理資訊交換的行政程序，並且依循相關保密規定辦理。茲將審查原則之要點概述如下：



#### ▲ 啟動資訊交換請求之要件

締約國主管機關就個別稅務案件，依適用之所得稅協定資訊交換條文規定，請求對方締約國主管機關協助蒐集其所需之稅務資訊時須具體敘明案件情節，且應符合所得稅協定規定適用之對象、適用之租稅標的及租稅期間，並且沒有違反所得稅協定中任何規定及其他限制事項等情形，才可啟動後續程序。

#### ▲ 我國提出資訊交換請求之審查程序

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員已盡我國內調查程序之所能，仍無法取得其所需稅務資訊，評估後，認定確有向他方締約國請求資訊交換之需要，且自行檢視符合前點(一)之規定者，應依式填具資訊交換請求涵蓋內容表、擬具英文請求信函及檢附相關資料送我國主管機關。

我國主管機關接獲他方締約國主管機關依前點資訊交換請求所蒐集及提供之稅務資訊，應轉交提出該請求之機關或人員。而相關資訊之使用機關或人員必須針對查獲之逃漏稅情形，如核定增加之所得額或應納稅額等，應擬具英文信函敘明，以回饋他方締約國之主管機關。

#### ▲ 接獲他方締約國資訊交換請求之審查程序

我國主管機關接獲他方締約國主管機關提出之資訊交換請求，經審查符合啟動資訊交換請求要件相關規定者，應協助蒐集及提供。所請求之資訊，如果尚屬須另行調查始能取得之資訊，並且符合

- (1) 對我國具有課稅利益或者
- (2) 雖不具我國課稅利益，但其適用之所得稅協定資訊交換條文規定不得僅因無國內課稅利益即拒絕提供者，如屬國際金融業務條例規定之資訊，經我國主管機關審查相關調查符合上述其一規定者，應協助蒐集及提供。

他方締約國主管機關提出之資訊交換請求，經我國主管機關審查不符合前項規定者，應請他方締約國主管機關補充說明或回復本國不予提供資訊。

#### ▲ 得不適用本審查原則之情形

任一方締約國主管機關所需之資訊非屬稅捐稽徵法第三十三條第一項規定納稅義務人之財產、所得、營業、納稅等資料，且係對方締約國無須另行調查即可取得者，得不適用本審查原則之規定，由我國主管機關於符合互惠原則及不違反適用之所得稅協定相關規定下提出請求或協助蒐集及提供。

近年來，國際各組織針對租稅審查無國界 (Tax Inspectors Without Borders, TIWB)、建構移轉訂價查核能力、強化租稅規避、非法金融資金透明度及資訊交換以及不同課稅管轄權對相同所得跨境重複課稅等現象持續進行討論及因應。經濟合作暨發展組織 (OECD) 於 2014 年發布「稅務用途金融帳戶資訊自動交換準則」，期盼協助各國透過多邊的稅務互助公約、租稅優惠協定以及稅務資訊交換協定等，能建立完善的稅務資訊交換機制，使全球資訊更加透明化並減緩跨境重複課稅的問題。各項公約及協定之內容，則由締約國基於其經貿往來情況、其租稅規範及租稅政策等各自考量，在平等互惠的原則下，雙方對稅務資訊進行交換，並給予合理的稅務減免優惠。

為順應國際間反避稅及資訊透明化之趨勢，將跨境稅務資訊之交換機制以訂定審查原則之方式法制化，不僅能保護納稅義務人之權益，亦能維護租稅公平。然而，國際租稅在各方面的合作既然是全球趨勢，財政部表示，台灣不論是否簽署國際稅務互助公約，都應積極面對及順應全球稅務資訊透明化的國際租稅趨勢。



## 企業財務人員與管理階層應了解的 稅基侵蝕及利潤移轉 (BEPS)

### 國際租稅環境之趨勢

經濟合作暨發展組織 (OECD) 於 2015 年 10 月全面性地發布了 BEPS 的 13 份計畫報告，整合了過去 7 個第一版本的報告，將大部分的重要議題都做了處理，受到了各界的高度關注，再度引發 BEPS 議題的熱潮。半年後，多數受到影響的跨國企業也完成了上一年度之財務報表，因此，現在是總結我們對 BEPS 的認識，以及了解未來 BEPS 行動計畫之發展方向的最佳時刻。

2012 年，「跨國企業如何運用國際租稅規劃技巧性地達到避稅效果」此議題成為熱潮。G20 任命經濟合作與發展組織 (OECD) 針對跨國企業的國際租稅策略提出因應方式，BEPS 行動計畫報告因此而生。主要針對之範疇包含：移轉定價、租稅協定的濫用、公司間負債以及國際間存在之有害稅收制度 (harmful tax regimes)<sup>1</sup> 等。

自 OECD 於 2015 年 10 月發布其計畫報告後，對美國會計準則解釋公報第 48 號「不確定所得稅部位」(FIN 48) 帶來很大的挑戰。此外，跨國企業之稅負規定也將面臨自 1986 年美國稅法修法後最重大的轉變。

目前，已有超過 90 國表態贊成 BEPS 的建議，希望能藉由 BEPS 以增加額外的稅收收入。因此，世界各國也紛紛立法規範，針對所得稅相關規定進行修正，並致力於讓各國稅務機構間的資訊能愈趨透明並相互分享。

一直以來，歐盟持續關注追蹤被認為是避稅天堂的國家，美國稅務主管機關亦針對海外避稅活動進行調查。近日，國際調查記者聯盟 (ICIJ) 發布的巴拿馬文件 (Panama Papers) 揭露了於海外設立離岸公司的全球名人及著名企業，再度讓跨國交易、特定國家之稅收優惠制度與避稅或逃稅等議題高度被關注。

BEPS 不僅僅是個全球稅務議題，更可能直接影響了公司的財務表現、營運成果以及公司的聲譽。因此，公司高階主管及審計委員會對 BEPS 更是應該有深入的認識。

### 企業應該如何因應 BEPS?

針對 BEPS 以及各國稅法之修訂，企業應採取相關因應方式，茲說明如下：

#### ▲ 組織跨部門之 BEPS 團隊

企業應結合稅務、財務及行政營運及人資等專業人員組織一跨部門之 BEPS 團隊。

#### ▲ 與 CEO 及審計委員會之定期會議

企業須與其執行長及審計委員會進行定期的會議，溝通 BEPS 相關議題。

#### ▲ 現有法務、稅務及經營架構上的評估

BEPS 有可能改變企業組織架構國際化的模式，甚至是其營運模式。評估現行制度及組織架構是否已經過時，並且提出一套最合時宜之營運制度是企業之重要課題。

#### ▲ 預先準備國別報告之編製 (Country by Country Report, 簡稱 CbCR)

自 2016 年起，凡年銷售額超過歐元七億五千萬之跨國企業，BEPS 要求其必須以國別為基礎揭露企業重要之營運資訊供各國參考。企業應盡早準備相關資料以及評估編製國別報告是否仍需要其他資源。

<sup>1</sup> 有害稅收制度 (harmful tax regimes) 係指各國透過降低稅率、增加租稅優惠等方式減輕納稅人負擔，以增加其生產要素的流動性，促進該國的經濟發展。惟該稅制將會侵蝕他國之稅基以及造成國際間資本流向之扭曲，並讓跨國公司有雙重不課稅的機會。OECD 發布判斷是否有有害稅收制度 (harmful tax regimes) 之四標準：(1) 所得是否免稅或實質稅率很低；(2) 獨立於當地一般稅制；(3) 缺乏透明度；(4) 缺乏有效的資訊交換制度。



#### ▲ 完善之資訊科技架構 (IT Infrastructure)

為因應 BEPS 對報告揭露事項及報告方式的要求，企業應配有完善之資訊科技架構以在第一時間就能取得並消化所有相關資訊。而資訊系統的適用往往需要時間適應，故企業應及早開始著手。

#### ▲ 企業移轉訂價政策

移轉訂價政策為 BEPS 最重要的核心議題。企業必須投入更多資源並深度研究、強化其移轉訂價政策，以評估企業營運的風險來源為何。

### BEPS 對財務報表審計之影響

在審計企業稅負計算是否符合 BEPS 之規範時，公司間交易於合併報表中並不得剔除，因而更突顯了企業之移轉訂價政策的重要性。

此外，評估企業對 BEPS 的因應方式也是內部控制審查之中的一環。而查核人員必須針對 BEPS 相關議題定期與財務長及審計委員會進行溝通。內控審查應確認企業之內部控制制度是否具有下列功能：

- ▲ 內部有足夠資源能辨別 BEPS 所帶來稅務上的風險
- ▲ 內部系統能有效取得相關資訊
- ▲ 移轉訂價政策之遵循
- ▲ 企業評估國際稅務環境的能力

長遠來看，BEPS 將會影響企業稅負於全球的分布以及全球之稅務環境，亦會影響未來稅務與審計服務的模式。





## 英國脫歐 企業稅負將受到潛在影響

六月底，英國人民公投表決選擇脫離歐盟，對全球商業活動將持續帶來影響，其中牽涉最廣且影響最顯著的是涉及增值稅 (value-added tax, VAT) 以及關稅的商業活動，一旦英國正式脫離歐盟，其所有交易將不能再適用以歐盟法規為基礎的增值稅與關稅制度。然而，這樣的結果所帶來的影響可能正面也可能負面，茲針對英國脫歐後，其與歐盟之不同商業活動類型在增值稅、關稅及營運等方面可能會產生的改變，粗略地描述如下：

### 商品進出口

在歐盟關稅法之下，只有自歐盟以外地區進口商品入歐盟時才會被核課關稅，若是自同屬歐盟成員國輸入者，則完全免關稅；此外，因適用歐盟增值稅法，各歐盟成員國間之商業行為並不需要透過在當地註冊公司即可進行。

然而，英國離開歐盟後，其與歐盟成員國之交易則會一律被視為與第三方國家的進出口交易。投資方必須於投資當地設立公司以符合增值稅法之規範，商品交易也需要提供英國或歐盟之進口報單等完備的進出口文件，企業的行政遵循成本將因而增加，而英國與歐盟成員國之間的進出口交易，也將不再能適用原本的稅率。

### B2B 服務

歐盟法律規範，歐盟各成員國間 B2B 的商業活動於產品接受地需要課稅，但由買方負擔增值稅，亦即歐盟其他成員國之企業以 B2B 業務型態提供服務予英國企業，出售方將不向購買方英國企業收取外加之增值稅，而是由英國企業於英國自行負擔繳納。而在英國脫歐後，歐盟企業提供服務予英國企業，於英國當地仍應繳納增值稅，惟因交易已不再是歐盟境內交易，歐盟企業尚必須在英國當地註冊公司，可能對企業營運架構帶來影響。

### 金融機構

在歐盟法律之定義下，由企業收取但由顧客負擔之增值稅稱為輸出增值稅 (Output VAT)，而由另一間企業支付予供應商之增值稅則稱為輸入加

值稅 (Input VAT)。若該企業把被徵收輸入增值稅 (Input VAT) 之商品再投入於需要負擔輸出增值稅 (Output VAT) 之商品，則企業方獲得退稅；反之，若企業把被徵收 Input VAT 之商品再投入於免 Output VAT 之商品時，則企業將不能獲得退稅，金融機構提供貸款或基金管理服務即屬後者情況。

然而，為了保護歐盟成員國其金融業於全球的發展，若金融機構提供服務之對象為非歐盟成員，則企業可獲得增值稅退稅。因此，當英國退出歐盟後，歐盟之金融機構提供服務予英國客戶時，即可獲得增值稅退稅。此項變革會對銀行、保險機構及金控等免增值稅之企業帶來很大的影響。

### 電子商務

在電子和電信服務方面，歐盟提供消費者一站式服務 (mini one-stop-shop, MOSS)，MOSS 讓業者服務之提供對象不再僅限於單一國家而能涵蓋歐盟各國，亦只要在其所屬母國申報繳納增值稅即可。而在英國脫離歐盟後，電子和電信業者將不能再提供英國客戶同屬歐盟的一站式服務。

### 過渡時期

英國公投結果支持脫歐，新首相梅伊 (Theresa May) 也表態英國脫離歐盟勢在必行，但在過渡時期的英國，仍具有不確定性。考量多方因素，尤其經貿方面之衝擊，英國最終或許可能重新加入歐洲經濟區域 (EEA) 或在法律層面上選擇追隨歐盟法律制度之發展，以享有與歐盟成員國相似之優惠，進而減緩脫歐後在各方面帶來的影響。

### 因應

在英國公投決定脫離歐盟後，英國之增值稅及關稅制度很有可能產生改變，歐盟與英國應持續進行溝通，透過協議的方式以減緩過渡時期到正式脫歐後帶來的衝擊，而相關受到影響之企業也應持續關注在新的環境及制度下，有何不一樣的機會出現。

Source: Crowe Horwath LLP



## 稅務法規修訂

◎ 訂定「依所得稅協定提出及受理資訊交換請求審查原則」 中華民國 105 年 4 月 21 日台財際字第 10524504090 號令

目的：

一、為使中華民國（以下簡稱我國）主管機關依所得稅協定提出及受理資訊交換請求有一致之審查及處理標準，特訂定本審查原則。

二、本審查原則適用於下列資訊交換請求：

1. 稽徵機關為實施所得稅協定之規定，或稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員查核第四點第一項第二款適用租稅相關案件等事由，得依適用之所得稅協定資訊交換條文規定，報請我國主管機關向他方締約國主管機關提出資訊交換請求。
2. 約國主管機關因前款事由，依適用之所得稅協定資訊交換條文規定向我國主管機關提出資訊交換請求。

我國主管機關審理前項資訊交換請求時，應依適用之所得稅協定相關規定辦理，其未規定者，依稅捐稽徵法、所得稅法、個人資料保護法、國際金融業務條例、適用所得稅協定查核準則、本審查原則及相關法令規定辦理。

三、本審查原則用詞定義如下：

1. 所得稅協定：指我國依稅捐稽徵法第五條、所得稅法第一百二十四條或其他法律規定，與其他國家或領域簽署並已生效之所得稅協定或協議（含協定本文、換函、附錄、議定書及其他性質類似之國際書面協定）。
2. 資訊交換請求：指任一方締約國主管機關就個別稅務案件，依適用之所得稅協定資訊交換條文規定，請求對方締約國主管機關協助蒐集其所需之稅務資訊。
3. 他方締約國：指與我國簽署所得稅協定之締約國或領域。
4. 雙方締約國：指我國及他方締約國。
5. 主管機關：於我國，指財政部（國際財政司）或其他依所得稅協定有關主管機關之規定指定負責資訊交換之機關或人；於他方締約國，指其依所得稅協定有關主管機關之規定指定負責資訊交換之機關或人。

資訊交換請求應符合之要件：

四、第二點規定之資訊交換請求應敘明相關案件情節，且應符合下列各款規定；其不符合者，應不予受理：

1. 適用之人：以具我國、他方或雙方締約國居住者身分之人為限。但適用之所得稅協定資訊交換條文規定不以具前述居住者身分之人為限者，從其規定。
2. 適用租稅：以我國或他方締約國課徵之所得稅為限。但適用之所得稅協定資訊交換條文規定不以所得稅為限者，從其規定。
3. 適用期間：以所得稅協定生效條文規定開始適用日期以後及終止條文規定終止適用日期以前之稅務資訊為限。但所得稅協定另有規定者，從其規定。其屬第二點第一項第二款規定之資訊交換請求者，他方締約國請求之資訊應以稅捐稽徵法第二十一條第一項規定核課期間內之我國稅務資訊為限。

符合前項規定之資訊交換請求，不得解釋為我國或他方締約國具有下列義務：

- (一) 執行與我國或他方締約國之法律及行政慣例不一致之行政措施。
- (二) 提供依我國或他方締約國之法律規定或正常行政程序無法獲得之資訊。
- (三) 提供可能洩漏任何貿易、營業、工業、商業或執行業務之秘密或交易方法或資訊。
- (四) 有違公共政策（公序）之資訊。
- (五) 適用之所得稅協定資訊交換條文規定我國或他方締約國不具有之其他義務。



我國提出資訊交換請求之審查程序：

五、稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員已盡我國內調查程序之所能，仍無法取得其所需稅務資訊，確有向他方締約國請求資訊交換之需要，且自行檢視符合前點規定者，應依式填具資訊交換請求涵蓋內容表、擬具英文請求信函及檢附相關資料送我國主管機關。

前項資訊交換請求涵蓋內容表格式，由財政部另定之。

第一項英文請求信函應敘明下列事項：

- (一) 請求資訊交換之法律依據。
- (二) 受調查之我國納稅義務人。請求之資訊涉及他方締約國之個人、事業、機關或團體者，併敘其名稱或其他相關資訊。
- (三) 調查之租稅及課稅年度。
- (四) 請求緣起、理由及目的、可能涉及之逃漏稅情節、已盡所有調查方法確信所請求之資訊係他方締約國所有。
- (五) 請求之資訊內容及期間。
- (六) 其他有助他方締約國主管機關蒐集所請求資訊之相關資料。

我國主管機關接獲第一項資訊交換請求，經審查符合下列規定者，應擬具英文信函及檢附相關資料向他方締約國提出資訊交換請求；其不符合者，應退回再行調查或補充說明：

- (一) 該請求符合第四點第一項規定，且未有同點第二項任一款規定情形。
- (二) 稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員已依式填具資訊交換請求涵蓋內容表、擬具英文請求信函及檢附相關資料。

稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員依第一項規定自行檢視或我國主管機關依前項規定審查，適用第四點第二項第一款或第二款規定時，如屬執行與他方締約國之法律或行政慣例不一致之行政措施，或提供他方締約國之法律規定或正常行政程序無法獲得之資訊，以他方締約國已提供其法律、行政慣例或正常行政程序相關資料者為限。

我國主管機關為實施所得稅協定之規定，向他方締約國主管機關提出資訊交換請求時，準用第一項規定。

使用他方締約國資訊之效益回饋：

六、我國主管機關接獲他方締約國主管機關依前點資訊交換請求所蒐集及提供之稅務資訊，應轉交提出該請求之機關或人員使用；其使用後，應擬具英文信函敘明下列使用情形及效益，送我國主管機關，俾回饋他方締約國主管機關：

- (一) 查獲之逃漏稅情形，例如：核定增加之所得額或應納稅額。
- (二) 使用效益之綜合評估。

接獲他方締約國資訊交換請求之審查程序：

七、我國主管機關接獲他方締約國主管機關提出之資訊交換請求，經審查符合第四點第一項規定，且未有同點第二項任一款規定情形者，應協助蒐集及提供。所請求之資訊，如屬須另行調查始能取得之資訊，經我國主管機關審查相關調查符合下列規定者，應協助蒐集及提供：

- (一) 具我國課稅利益。
- (二) 不具我國課稅利益，其適用之所得稅協定資訊交換條文規定不得僅因無國內課稅利益即拒絕提供者。如屬國際金融業務條例規定之資訊，以適用之所得稅協定資訊交換條文規定不得僅因資訊為銀行或其他金融機構持有即拒絕提供者為限。



他方締約國主管機關提出之資訊交換請求，經我國主管機關審查不符合前項規定者，應請他方締約國主管機關補充說明或逕復不予提供資訊。

#### 資訊之蒐集：

八、他方締約國主管機關提出資訊交換請求，經我國主管機關依前點規定審查應協助蒐集及提供者，得視情形請持有相關資訊之機關或團體提供，或請案關個人、事業、機關或團體之轄區稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員依下列規定蒐集：

- (一) 其屬無須另行調查即可取得之資訊，例如：所得稅結算申報資料、所得扣繳資料或其他財政部現有或可得資訊，應依他方締約國主管機關之請求蒐集整理後送我主管機關。
- (二) 其屬須另行調查始能取得之資訊，應依稅捐稽徵法、所得稅法、其他適用租稅所涉法律及相關法令規定進行調查後送我主管機關。
- (三) 前款資訊如屬國際金融業務條例規定之資訊，應另依該條例第十八條及相關法令規定辦理。

#### 資訊之提供：

九、我國主管機關接獲前點資訊，於確認符合他方締約國主管機關之資訊交換請求（包括查調目的、與其請求內容之關聯性及必要性）、所得稅協定及相關法令規定後，彙整提供他方締約國主管機關。

#### 資訊之保密：

十、任一方締約國取得對方締約國主管機關依其資訊交換請求提供之資訊，應按其依國內法規定取得之資訊同以密件處理，且僅能揭露予適用之所得稅協定資訊交換條文規定之人員或機關，該等人員或機關僅得為請求資訊之目的而使用資訊。但所得稅協定另有規定者，從其規定。

我國受理他方締約國之資訊交換請求，於審理、蒐集及提供過程中，均應以密件處理；我國取得他方締約國主管機關提供之資訊，應依稅捐稽徵法、個人資料保護法及相關法令有關保密之規定辦理。

#### 得不適用本審查原則之情形：

十一、任一方締約國主管機關所需之資訊非屬稅捐稽徵法第三十三條第一項規定納稅義務人之財產、所得、營業、納稅等資料，且係對方締約國無須另行調查即可取得者，得不適用本審查原則之規定，由我國主管機關於符合互惠原則及不違反適用之所得稅協定相關規定下提出請求或協助蒐集及提供。



## 證券法規釋令

- ◎ 櫃買中心修正上櫃公司重大訊息公告項目及時限與記者會之項目 (105.4.12 證櫃監字第 10500092401 號)
- ◎ 修正「採用國際財務報導準則 (IFRSs) 後，提列特別盈餘公積之適用疑義問答」(105.4.13 臺證上一字第 1050006322 號)
- ◎ 證期局公告信用評等事業申請設立及申請核發營業執照相關申請書件格式及內容 (105.4.7 金管證發字第 1050011783 號)
- ◎ 櫃買中心為調整興櫃股票推薦證券商造市義務及相關交易控管機制，修正「興櫃股票買賣辦法」(105.4.13 證櫃交字第 10500093851 號)
- ◎ 強化對借殼上市公司之監理，延長經營權異動後之觀察期間，由四期改為八期 (105.4.15 臺證上一字第 1051801569 號；105.4.15 證櫃監字第 10500096341 號)
- ◎ 證券商辦理有價證券借貸業務所涉課稅疑義 (105.3.25 臺證交字第 1050005015 號)
- ◎ 證交所增修證券商月計表會計項目，並自 105 年 5 月申報 5 月 3 日開始適用 (105.4.13 臺證輔字第 1050501221 號)
- ◎ 證期局修正「信用評等事業業務章則應行記載事項」(105.4.12 金管證發字第 1050011779 號)
- ◎ 開放證券商得受理非法人團體委託買入有價證券，修正本公司「營業細則」及「證券經紀商受託契約準則」(105.4.13 臺證輔字第 1050006231 號)
- ◎ 證券商為辦理集中交易市場外幣掛牌有價證券交易開立之款項交割專戶名稱及申報作業乙案 (105.4.15 臺證輔字第 1050501490 號)
- ◎ 開放非法人團體得委託買入有價證券，並刪除非法人團體僅得委託賣出不得委託買入之規定 (105.4.15 證櫃交字第 10500095041 號)
- ◎ 依據「證券交易法」第 41 條第 1 項規定，訂定公開發行銀行提列特別盈餘公積支應金融科技發展員工轉職或安置支出之規定。中華民國 105 年 5 月 25 日金管銀法字第 10510001510 號令
  - 一、依據證券交易法第 41 條第 1 項規定辦理。
  - 二、為因應金融科技發展，保障本國銀行從業人員之權益，公開發行銀行應於分派民國 105 至 107 會計年度盈餘時，以稅後淨利之百分之零點五至百分之一範圍內，提列特別盈餘公積。臺灣銀行及臺灣土地銀行得不適用上開規定。
  - 三、公開發行銀行自民國 106 會計年度起，得就金融科技發展所產生之員工轉職或安置支出之相同數額，自上開特別盈餘公積餘額範圍內迴轉。
  - 四、本令自即日生效。
- ◎ 櫃買中心增訂科技事業申請上櫃時財務報告淨值不應低於股本 2/3 並修正股票強制集中保管對象及時間 (105.5.19 證櫃審字第 10500139931 號)
- ◎ 櫃買中心新增「農業科技業」掛牌類別 (105.4.25 證櫃監字第 105000874011 號)
- ◎ 櫃買中心修正「證券商營業處所買賣有價證券審查準則」相關規章及表格 (105.5.6 證櫃審字第 10500115211 號)



## 稅務法規釋令

- ◎核釋「房屋稅條例」第 5 條相關釋疑。中華民國 105 年 5 月 13 日台財稅字第 10500032660 號令  
依房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定按自住稅率課徵房屋稅之房屋，經依公職人員財產申報法規定辦理信託登記，如屬自益信託且房屋使用情形未變更者，可免經申請繼續適用自住稅率。嗣信託關係消滅，辦理信託塗銷登記，亦同。
- ◎核釋「所得稅法」第 41 條相關釋疑。中華民國 105 年 5 月 6 日台財稅字第 10404052130 號令  
在我國境內無固定營業場所之外國營利事業委託我國境內物流中心或保稅倉庫之營利事業，代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與我國境內外客戶所產生之所得，係屬所得稅法第 8 條第 9 款在中華民國境內經營工商之盈餘，該國內營利事業核屬同法第 10 條第 2 項第 2 款所稱營業代理人，應就其代理業務範圍內之中華民國來源所得，依同法第 21 條及第 41 條規定設置帳簿及依規定給與、取具、保存相關憑證，核實計算該外國營利事業在我國境內之所得額，並依同法第 73 條第 2 項規定代為申報繳納營利事業所得稅。上開中華民國來源所得之計算，並得比照本部 104 年 7 月 17 日台財稅字第 10404572310 號令規定辦理。
- ◎核釋「土地稅減免規則」第 8 條相關釋疑。中華民國 105 年 5 月 4 日台財稅字第 10400717060 號令  
一、自本令發布日起，土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 5 款規定免徵地價稅之私立醫院，指依醫療法設立之醫院，不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構。  
二、自本令發布日起，本部、行政院衛生署（現為衛生福利部）及內政部 101 年 11 月 28 日會銜發布「具宗教性質之醫療財團法人符合房屋稅條例第 15 條第 1 項第 2 款規定之私立慈善救濟事業認定基準」第 1 款規定之醫院，指依醫療法設立之醫院，不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構。
- ◎核釋外國營利事業委託我國境內物流中心或保稅倉庫之營利事業代為從事貨物輸入、製造加工並銷售之課徵所得稅規定（財政部 1050506 台財稅字第 10404052130 號令）  
在我國境內無固定營業場所之外國營利事業委託我國境內物流中心或保稅倉庫之營利事業，代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與我國境內外客戶所產生之所得，係屬所得稅法第 8 條第 9 款在中華民國境內經營工商之盈餘，該國內營利事業核屬同法第 10 條第 2 項第 2 款所稱營業代理人，應就其代理業務範圍內之中華民國來源所得，依同法第 21 條及第 41 條規定設置帳簿及依規定給與、取具、保存相關憑證，核實計算該外國營利事業在我國境內之所得額，並依同法第 73 條第 2 項規定代為申報繳納營利事業所得稅。上開中華民國來源所得之計算，並得比照本部 104 年 7 月 17 日台財稅字第 10404572310 號令規定辦理。
- ◎小規模營業人經營登記項目以外其他業務，未經核定使用統一發票前，免依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰（財政部 1050517 台財稅字第 10404698510 號令）  
小規模營業人被查獲經營登記項目以外之其他業務，未依規定辦理營業項目變更登記，且每月銷售額已達使用統一發票之銷售額標準者，於稅捐稽徵機關變更核定其使用統一發票前，尚非屬使用統一發票營業人，依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第 21 條第 4 項規定，於對外營業事項發生時，得免給與他人憑證，應免依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。
- ◎公告經濟景氣指數達一定情形及「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」優惠適用期間自 105 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日（經濟部 1050419 經企字第 10504601710 號公告）  
一、依行政院主計總處之統計資料，中華民國 104 年 9 月至 105 年 2 月之失業率，連續 6 個月已高於 3.78%，經濟景氣指數已成就達一定情形之要件，爰廢續啟動中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法之適用。  
二、申請資格及程序：依中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法辦理。  
三、優惠適用期間：自中華民國 105 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日止。
- ◎修正「營利事業所得稅電子結（決）算及清算申報作業要點」（財政部 1050415 台財稅字第 10504528540 號令）



## 工商行政法規釋令

- ◎全體股東及股東同意釋疑 中華民國 105 年 05 月 30 日經商字第 10502415080 號
- 一、依公司法第 356 條之 3 第 4 項規定：「非以現金出資者，應經全體股東同意，並於章程載明其種類、抵充之金額及公司核給之股數；…」所稱「全體股東」包含增(出)資前之現有股東及該次增(出)資股東。
  - 二、閉鎖性股份有限公司召開非現金出資會議，倘該會議紀錄內容足以表達全體股東同意之意思，以該會議紀錄代替股東同意書，尚無不可。惟仍涉及個案登記認定事宜，允屬登記機關個案審酌範疇。
- ◎公司董事得查閱、抄錄公司股東名簿 中華民國 105 年 05 月 27 日經商字第 10502415500 號
- 一、按公司法第 210 條第 1 項及第 2 項規定：「除證券主管機關另有規定外，董事會應將章程及歷屆股東會議事錄、財務報表備置於本公司，並將股東名簿及公司債存根簿備置於本公司或股務代理機構」（第 1 項）；「前項章程及簿冊，股東及公司之債權人得檢具利害關係證明文件，指定範圍，隨時請求查閱或抄錄」（第 2 項）。準此，股東名簿係由董事會所備置，先為敘明。
  - 二、次按公司法第 192 條第 1 項規定：「公司董事會，設置董事不得少於 3 人，由股東會就有行為能力之人選任之」；同法第 202 條規定：「公司業務之執行，除本法或章程規定應由股東會決議之事項外，均應由董事會決議行之」。是以，公司係由董事組成董事會執行公司業務，同法第 8 條第 1 項乃規定，董事為股份有限公司之負責人。而非僅以董事長為公司負責人，董事得查閱、抄錄股東名簿，自不待言。
  - 三、未按公司之股務代理機構與公司屬民法代理關係，董事得查閱、抄錄前開章程及簿冊，並不因公司將該章程及簿冊備置於股務代理機構而有不同。
- ◎企業併購法第 12 條相關疑義 中華民國 105 年 04 月 21 日經商字第 10502034460 號
- 按企業併購法第 12 條第 5 項規定：「股東與公司間就收買價格達成協議者，公司應自股東會決議日起 90 日內支付價款。……」並未就簡易併購計算期間之基準日和公司支付異議股東價款之期限規範；復按同法第 2 條第 1 項規定：「公司之併購，依本法之規定；本法未規定者，依公司法……之規定。」公司踐行簡易併購，公司支付異議股東價款之期限，準用公司法第 316 條之 2 之規定（經濟部 105 年 3 月 21 日經商字第 10502016270 號函參照）。是以，公司踐行簡易併購，自應以董事會決議日做為計算期間之基準日；至於其餘事項仍依修正後企業併購法第 12 條相關規定辦理。本部 105 年 3 月 21 日經商字第 10502016270 號函予以補充說明。
- ◎國立大學可以擔任公司發起人 中華民國 105 年 04 月 19 日經商字第 10502408860 號函
- 一、按公司法第 128 條第 3 項規定：「政府或法人均得為發起人。但法人為發起人者，以左列情形為限：一、公司。二、以其自行研發之專門技術或智慧財產權作價投資之法人。三、經目的事業主管機關認屬與其創設目的相關而予核准之法人。」依上開規定，自然人或法人均得充任公司發起人，就公司登記實務，國立大學雖未具法人資格，但具有機關之地位，可登記為公司股東及董監事，先予敘明。
  - 二、次按「國立大學校院校務基金設置條例」第 10 條第 3 項規定：「國立大學校院為處理第 1 項投資事宜，應組成投資管理小組，擬訂年度投資規劃及執行各項投資評量與決策，並定期將投資效益報告管理委員會…」，準此，現行法令並未排除國立大學可擔任公司發起人。
  - 三、國立大學如擔任公司發起人，應注意「國營事業管理法」第 3 條第 3 款規定：「本法所稱國營事業…依公司法之規定，由政府與人民合資經營，政府資本超過百分之五十者」，併予敘明。
- ◎但書規定之累積虧損應計入年度中因會計處理而調整「累積虧損」之數額 中華民國 105 年 04 月 15 日經商字第 10502409260 號函
- 公司法第 235 條之 1 但書所稱累積虧損，指以彌補經股東常會承認之累積虧損，尚不包括營業年度中間所發生之本期虧損。例如以 104 年之獲利狀況彌補累積虧損時，係以彌補經股東常會承認之 103 年之累積虧損為原則，並計入 104 年度中因會計處理而調整「累積虧損」之數額。至於 104 年度未計入者，至遲於 105 年度依前開處理原則辦理。本部 105 年 1 月 4 日經商字第 10402436390 號函釋內容，爰予補充。



**總部 Head Office**

10541 台北市松山區復興北路 369 號 10 樓  
10F., No. 369, Fusing N. Rd., SongShan Dist.,  
Taipei 10541, Taiwan  
Tel : +886 2 5557-6886  
Fax: +886 2 8770-4180

**台北所 Taipei Office**

10541 台北市松山區復興北路 369 號 10 樓 之 1  
10F-1., No. 369, Fusing N Rd., SongShan Dist.,  
Taipei 10541, Taiwan  
Tel : +886 2 8770-5181  
Fax: +886 2 8770-5191

**台中所 Taichung Office**

40308 台中市西區台灣大道二段 285 號 25 樓  
25F., No. 285, Sec. 2, Taiwan Boulevard, West  
Dist., Taichung 40308, Taiwan  
Tel : +886 4 2329-6111  
Fax: +886 4 2329-9898

**高雄所 Kaohsiung Office**

80242 高雄市苓雅區林森二路 21 號 12 樓  
12F., No. 21, Linsen 2nd Rd., Lingya Dist.,  
Kaohsiung 80242, Taiwan  
Tel : +886 7 331-2133  
Fax: +886 7 333-1710