

Smart decisions.
Lasting value.

反避稅條款

之稅務衝擊與因應
(下)

07 | 國富浩華

通

NEWSLETTER
JANUARY 2017

訊



《國富浩華通訊》2017年1月07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。

©2017 國富浩華聯合會計師事務所





目錄 Content

國富浩華動態 Snapshots

澳洲會計師公會授證儀式及澳洲會計師考試介紹說明會	4
國立雲林科技大學 2016 會計理論與實務國際研討會	5
財政部 105 年統一發票盃路跑活動	5
105 年度國富浩華逢甲大學校園徵才	6
國富浩華聯合會計師事務所 105 年度會計師考試全科合格名單	7

焦點專題 Subject Workshop

財務專題	IFRS9 VS IAS39 重大差異與對不同投資標的之影響	8
財務專題	企業會計準則之轉換實務 (上)	10
實務專題	我國反避稅條款—所得稅法 § 43 之 3(CFC) 及 § 43 之 4(PEM) 之稅務衝擊與因應 (下)	16
稅務專題	股東取得被投資公司現金減資退回股款稅務處理之探討	23

議題焦點 Issue Highlights

國際整合報導	26
全球化的變革：會計與審計	26
採用國際財務報導準則第 9 號：金融工具	27

法規釋令輯要 Laws and Regulations Updates

稅務法規修訂	28
證卷法規修訂	29
證卷法規釋令	30
稅務法規釋令	32
工商行政法規釋令	33



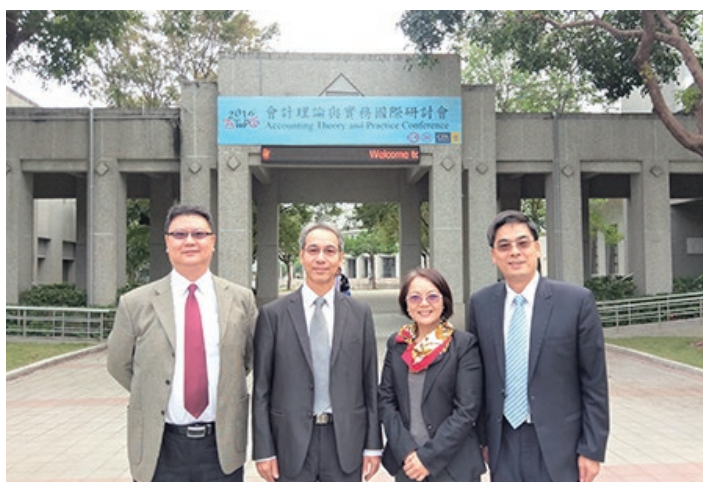


澳洲會計師公會授證儀式及 澳洲會計師考試介紹說明會

感謝澳洲會計師公會及其全球營運長 Mr. Jeff Hughes 於 105 年 11 月 30 日的蒞臨拜訪國富浩華台北所。澳洲會計師公會成立於 1886 年，是全球最大的專業會計團體之一，也是國際會計師聯合會 (International Federation of Accountants) 的創始成員之一，發展至今已經有 130 年的悠久歷史，在 120 個國家擁有超過 155,000 名會員，其中三分之一的會員分布在澳洲以外的國家和地區。

當日除了頒授認可僱主證書也舉辦了一場小型的澳洲會計師考試說明會，同仁收穫良多。





國立雲林科技大學 2016 會計理論與實務國際 研討會

國立雲林科技大學於105.12.1-105.12.2主辦「2016會計理論與實務國際研討會」，本所負責「台灣反避稅法規實施之因應及對會計及審計之影響」座談會，由林明壽會計師擔任主持人，楊淑卿會計師、黃勝義會計師及邵朝彬會計師擔任與談人。



財政部 105 年 統一發票盃路跑活動

為淨化社會風氣，提倡正當休閒活動，國富浩華台北所於105年11月27日參加財政部105年統一發票盃路跑活動。會計師們偕同事務所同仁享受健康生活，並藉此活動增進情誼，促進交流，更培養了團隊合作的默契。





Snapshots

國富浩華動態



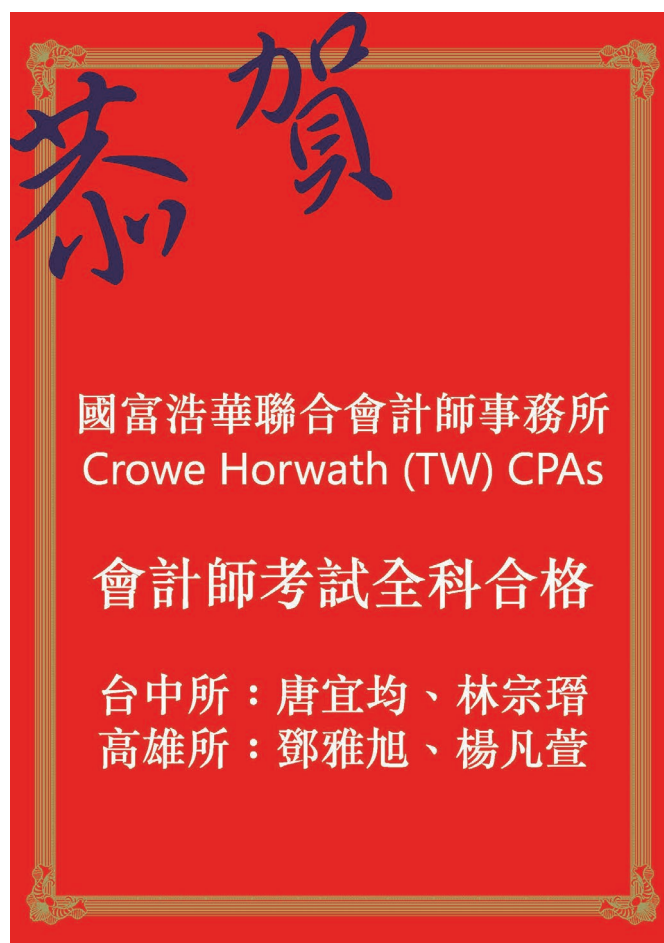
105 年度
國富浩華
逢甲大學校園徵才

國富浩華台中所黃勝義會計師、林汀鎔會計師、邵朝彬會計師及逢甲會計系畢業同仁張雨軒、葉宛軒於 105 年 12 月 20 日前往逢甲大學會計系進行校園徵才宣傳活動，當日系主任黃娟娟博士及吳東憲老師也全程陪同參與。





國富浩華聯合會計師事務所
105年度會計師考試全科合格名單




 謝仁耀 會計師
審計長

IFRS9 VS IAS39 重大差異與 對不同投資標的之影響

前言

為與國際接軌，金管會趕在 105 年 12 月 30 日特別召開臨時記者會，宣佈 IFRS9 將於 2018 年元月 1 日上路，茲就 IFRS9 與現行 IAS39 之重大差異，與對不同投資標的之影響，列示比較如下：

新舊公報重大差異 (IFRS9 vs IAS39)

議題	IAS 39	IFRS 9
分類基礎	FVTPL、AFS、HTM、L&R。考量四大類之定義，以及公司之意圖及能力等。	Amortised Cost、FVOCI、指定 FVOCI、FVTPL。藉由評估現金流量特性及經營模式等因素決定分類。
公允價值入 OCI	非衍生金融工具指定 AFS(包括債券、股票及基金等金融工具)，非屬 FVTPL、持有至到期 (HTM)，以及放款及應收款 (L&R) 之金融資產。	債務類須通過 SPPI 測試並符合經營模式 (收取合約現金流量及出售)。 非持有供交易之權益工具於原始認列時不可撤銷指定為 FVOCI。
混合工具分類	分析經濟特性風險是否緊密關聯 (不緊密關聯需拆分主契約及嵌入式衍生性商品分開處理，或指定 FVTPL)。	主契約屬 IFRS 9 範圍之資產，若無法通過 SPPI 測試，須採 FVTPL。 主契約非屬金融工具者，依主契約與嵌入式衍生工具之經濟特性風險是否緊密關聯決定是否拆分處理。
指定 FVTPL	消除會計不一致。 評估投資績效及風險管理。 混合工具。	消除會計不一致。
重分類	FVTPL(有條件重分類為其他類別，其他類別原則上不可重分類為 FVTPL)。 HTM 重分類有懲罰條款。	符合 SPPI 測試之債務類可因經營模式之變更而重分類，其他則不得重分類。



Finance 財務專題

議題	IAS 39	IFRS 9
是否可採成本衡量	無活絡市場報價且公允價值無法可靠衡量之權益工具及與前述權益工具連結且須以交付該等權益工具交割之衍生工具，應按成本衡量。	所有權益工具（及權益工具合約）投資均應按公允價值衡量。在有限情況下，成本可能為公允價值之一適當估計。此種情況可能包括無充分之較近期資訊可供衡量公允價值，或可能之公允價值衡量區間變異性大而成本為該區間內之最佳估計。 公允價值評價模式：現金流量折現法、市場法、資產法。
FVOCI 之重分類調整	評價損益於減損或處分時需重分類調整至損益。	權益工具不透過損益（僅能轉列 RE）。 符合 SPPI 測試之債務類則需重分類調整至損益。
權益工具之減損	發生減損損失之證據時需進行減損測試。（採已發生損失模型）	無減損測試之相關規定。
債務工具之減損	依照類別於發生減損損失之證據時需進行減損測試及相關會計處理，採已發生損失模型。	區分一般作法及簡化法，並採預期損失模型。 一般作法：區分三階段，並視情況以預計十二個月或存續期間預期信用損失處理。 簡化法：採存續期間預期信用損失處理。

對不同投資標的之影響

項目	現行處理	IFRS 9 之處理
股票投資	可列備供項下，賣股票獲利進損益，股價變動則入淨值。	放備供項下者，股票獲利僅能放在淨值項下，不能認進獲利。
基金投資	可列備供，基金配息進損益，基金淨值變動進股東權益。	只能放交易目的，基金淨值變動列入當期損益。
債券投資	可放備供、持有到期、無活絡，僅備供需以市價顯現。	僅能放備供與攤銷後成本，一投資就要提列預期損失，降評要增提損失。
銀行放款	5 分類（註），依過去歷史提準備。	要依未來損失預期增提準備。

（註）第一類正常放款 1%、第二類應予注意 2%、第三類可望收回 10%、第四類收回困難 50%、第五類收回無望 100%

資料來源：金管會



財務專題 Finance



黃鈴雯 會計師

企業會計準則之轉換實務 (上)

前言

依循國際財務報導準則編製財務報告，已是全球的趨勢，在與國際接軌的潮流與政策下，我國公開發行公司業於 104 年度全面採用國際財務報導準則編製財務報表，而非公開發行公司編製財務報表所依據商業會計法、商業會計處理準則及企業會計準則，亦早於 103 年及 104 年完成修訂，並規定所有非公開發行公司應自 105 年 1 月 1 日開始適用 (亦得提前適用)。茲就企業在首次適用企業會計準則時，可能會遇到問題及相關應注意事項，彙整如后，謹供參考。

首次適用企業會計準則之過渡性規定

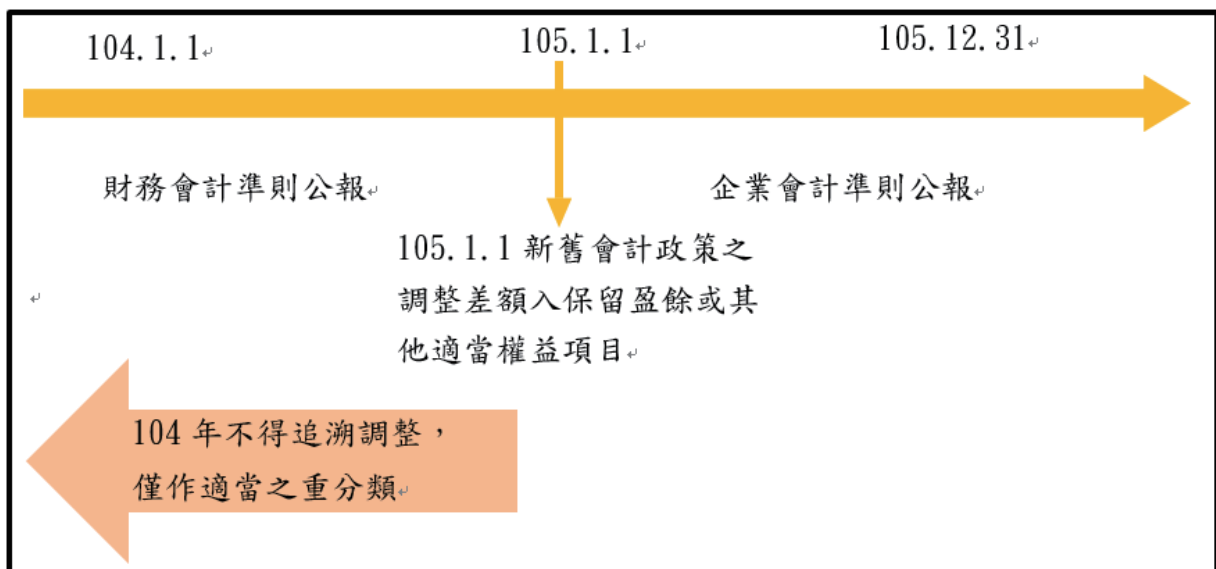
公開發行公司於首次適用國際財務報導準則時，於轉換日之會計處理須依照國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」(簡稱 IFRS1) 之規定辦理，該公報提供了企業許多例外及豁免之選項；而非公開發行公司於首次適用企業會計準則時，則須依企業會計準則公報第 2 號「財務報表之表達」第 22 條之規定處理，不得援用 IFRS1 之例外及豁免規定，且除企業會計準則公報及企業會計準則公報問答集另有規定外，亦不得適用企業會計準則公報第 4 號第 11 條有關追溯適用實務上不可行之規定。

企業會計準則公報第 2 號「財務報表之表達」第 22 條 (簡稱 EAS2.22)，對企業在首次適用企業會計準則時提供了過渡性規定，企業可選擇依 EAS2.22 第 1 項採全面追溯調整方法或依 EAS2.22 第 2 項採不追溯調整方法開始適用企業會計準則，茲將該兩種方法之會計處理規定彙列及圖示如下：

方法一：全面追溯調整 (EAS2.22.1)

(一) 規定：企業於首次適用企業會計準則公報時，應依企業會計準則公報之規定追溯調整，作為首次適用之當期期初 (即 105.1.1) 資產、負債及權益之初始金額。

(二) 圖示：



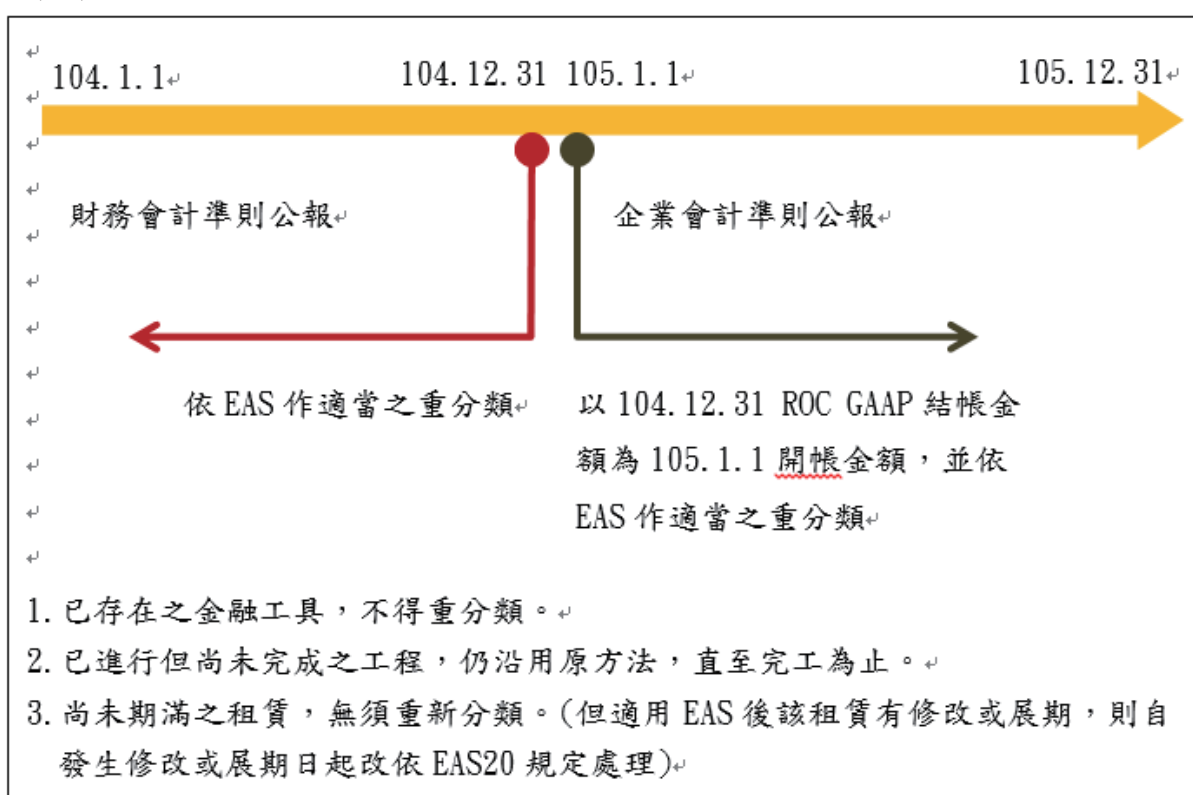


方法二：不追溯調整 (EAS2.22.2)

(一) 規定：企業於 105.1.1 首次適用時，亦得依下列規定處理：

1. 首次適用之報導期間開始日，將前一期期末資產負債表依先前一般公認會計原則所列報之金額，依企業會計準則公報之相關分類規定，對資產、負債及權益作適當之重分類，作為當期期初資產、負債及權益之初始金額。
2. 首次適用之報導期間開始日以前，已存在之金融工具，仍應依先前一般公認會計原則之分類，不得重分類。
3. 首次適用之報導期間開始日以前，已進行但尚未完成之工程，仍應繼續依原方法處理，直至交易完成為止。
4. 首次適用之報導期間開始日尚未期滿之租賃，無須依企業會計準則公報第 20 號「租賃」之規定重新分類。
5. 首次適用所編製之財務報表中，對於所列報比較期間之會計項目，應依企業會計準則公報之相關分類規定，作適當之重分類，並於財務報表附註中揭露重分類之項目及金額。
6. 首次適用與先前適用之一般公認會計原則間之重大差異，得於財務報表附註中揭露該等差異所產生之影響數。

(二) 圖示：



上列兩種方法最重要差異，係對企業會計準則與先前財務會計準則之差異影響數採追溯調整者，係調整保留盈餘；而採不追溯調整者，則係大部分調整當期損益（僅有少數例外），因此企業在決定採用何種方法時，須先評估企業會計準則與先前財務會計準則之差異影響數是否重大，及對 105 年度損益與未分配盈餘稅之課徵影響程度等綜合考量後作決定。

財務專題 Finance

首次適用企業會計準則，對比較期間財務報表之處理

企業在首次適用企業會計準則時，對於比較期間財務報表僅須編製二期，與國際財務報導準則規定須編製三期有所不同，且為維持企業間之可比性，企業不得追溯重編比較期間之財務報表，僅能依企業會計準則之規定進行重分類，茲依會計研究發展基金會之企業會計處理準則公報問答集內容，彙整比較期間財務報表之處理原則如下：

文號	問題內容	基金會回答
(105) 基祕字第 063 號	企業若發生會計政策變動或企業首次適用企業會計準則公報時，是否須提供比較期間之期初資產負債表？	EAS 2 並未要求企業發生會計政策變動或首次適用企業會計準則公報時須提供比較期間之期初資產負債表。惟企業若欲提供有助於投資者、債權人及其他財務報表使用者評估有關該期間財務報表之資訊，則得於財務報表附註中揭露相關資訊。
(105) 基祕字第 060 號	企業若發生會計政策變動或企業首次適用企業會計準則公報時，是否須提供比較期間之期初資產負債表？	EAS 2 並未要求企業發生會計政策變動或首次適用企業會計準則公報時須提供比較期間之期初資產負債表。惟企業若欲提供有助於投資者、債權人及其他財務報表使用者評估有關該期間財務報表之資訊，則得於財務報表附註中揭露相關資訊。
(105) 基祕字第 060 號	比較期間之金額應如何處理？	比較期間之金額依據企業會計準則公報之相關規定重分類。
(105) 基祕字第 049 號	企業於首次適用企業會計準則公報時，對於比較期間之財務報表，應聲明係依照企業會計準則公報編製或係依照先前之一般公認會計原則編製？	企業對於首次適用企業會計準則公報編製之財務報表，應聲明比較期間之財務報表係依照先前一般公認會計原則編製，惟應說明比較期間之金額已依企業會計準則公報之相關規定重分類。

新舊會計準則之常見差異及會計研究發展基金會相關問答集內容

(一) 財務報表之組成 (EAS2.4)

企業會計準則	財務會計準則
(一) 企業整份財務報表包括： <ol style="list-style-type: none"> 1. 本期期末資產負債表。 2. 本期綜合損益表。(如下表) 3. 本期權益變動表。 4. 本期現金流量表。 5. 附註，包含重大會計政策彙總及其他解釋性資訊。財務報表之表達，除新成立之企業外，應採本期及前一期之二期對照方式。 (二) 綜合損益表： <ol style="list-style-type: none"> 1. 增加其他綜合損益項目 2. 不得將任何收益及費損項目列報為非常項目 3. 費用得按功能或性質加以分類 	財務報表之內容包括下列各報表及附註： <ol style="list-style-type: none"> 1. 資產負債表。 2. 損益表。 3. 業主（股東）權益變動表。 4. 現金流量表



(二) 其他綜合損益之列報 (EAS2.42)

企業會計準則	財務會計準則
其他綜合損益係指依企業會計準則公報規定或允許，而未列入損益之收益及費損項目（包含重分類調整）。例如：備供出售金融資產未實現損益、現金流量避險中屬有效避險部分之避險損益、國外營運機構財務報表換算之兌換差額、未實現重估增值等。	相關未實現損益直接調整業主權益項目。

代碼	項目	本期 (如：105年度)		上期 (如：104年度)	
		金額	%	金額	%
	營業收入				
	營業成本				
	營業毛利				
	營業費用				
	營業淨利(淨損)				
	營業外收益及費損				
	營業稅前淨利(淨損)				
	所得稅費用(利益)				
	繼續營業單位稅後淨利(淨損)				
	停業單位損益(稅後)				
	本期稅後淨利(淨損)				
	本期其他綜合損益				
	備供出售金融資產未實現損益				
	現金流量避險中屬有效避險部分之避險損益				
	國外營運機構財務報表換算之兌換差額				
	未實現重估增值				
	採用權益法認列之其他綜合損益份額				
	與其他綜合損益相關之所得稅				
	本期綜合損益總額(稅後淨額)				

(三) 約當現金之定義 (EAS3.3)

企業會計準則	財務會計準則
企業持有約當現金之目的在於滿足短期現金承諾，而非為投資或其他目的。符合約當現金定義之投資，必須為可隨時轉換成定額現金且價值變動之風險甚小之投資。因此，通常只有短期內到期之投資方可視為約當現金。	現金包含可隨時解約且不損及本金之定期存款、可隨時出售且不損及本金之可轉讓定期存單及約當現金。

(四) 現金流量表間接法之調節 (EAS3.9、3.17)(如下表)

企業會計準則	財務會計準則
間接法：自本期稅前損益中調整非現金性質之交易、任何過去或未來營業遞延或應計收取或支付之現金、以及與投資或籌資現金流量之收益或費損項目影響。	報導營業活動之現金流量時，應揭露自「本期損益」調整當期不影響現金之損益項目、與損益有關之流動資產及流動負債項目之變動金額、資產處分及債務清償之損益項目，以求算當期由營業產生之淨現金流入或流出。
企業應單獨列報所得稅之現金流量，且分類為來自營業活動之現金流量，但可明確辨認屬籌資及投資活動者除外。當所得稅之現金流量分攤至超過一類之活動時，應揭露支付所得稅之總額。	

註：105 年度財報應按相同格式編製 104 年度之現金流量始能比較



財務專題 Finance

項目	本期	上期
	金額	金額
營業活動之現金流量：		
繼續營業單位稅前淨利(損失)		
停業單位稅前淨利(損失)		
本期稅前淨利(淨損)		
調整項目：		
收益會損項目		
利息收入		
股利收入		
利息費用		
呆帳費用		
折舊費用		
攤銷費用		
採用權益法認列之投資損益		
出售資產損益		
XXX		
與營業活動相關之流動資產/負債變動數		
應收票據增加(減少)		
應收帳款增加(減少)		
存貨增加(減少)		
預付費用增加(減少)		
應付帳款增加(減少)		
應付費用增加(減少)		
XXX		
營運產生之現金		
支付之利息		
支付之所得稅		
營業活動之淨現金流入(流出)		

(五) 會計政策變動之應用 (EAS4.10)

企業會計準則	財務會計準則
<p>企業應追溯適用所有會計政策變動，除非企業會計準則公報有特定之過渡規定。</p>	<p>會計原則之變動，應計算因改採新原則對變動當期期初保留盈餘所產生之累積影響數，並列於當期損益。但有重編以前年度報表調整前期損益之例外規定如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 長期工程合約損益之認列由完工比例法改為全部完工法，或由全部完工法改為完工比例法。 (2) 採礦業探勘成本之處理，由全部成本法改為探勘成功法，或由探勘成功法改為全部成本法。 (3) 公司初次辦理公開發行而改變會計原則。 (4) 改變會計原則以符合新發布之一般公認會計原則，但本會其他公報另有規定者依其規定。



Finance 財務專題

(六) 無活絡市場報價之權益工具 (EAS15.28)

企業會計準則	財務會計準則
<p>權益證券無活絡市場但其公允價值能可靠衡量時，仍應以公允價值衡量。</p> <p>權益工具投資，在活絡市場無相同工具之報價者，以及與此種權益工具連結且須以交付該等權益工具交割之衍生工具，若存在下列情況之一，則其公允價值能可靠衡量：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 該工具之合理公允價值估計數區間之變異性並非重大。 2. 當衡量公允價值時，區間內各估計數之機率能合理評估及使用。 	<p>以成本衡量之金融資產－流動：係持有下列股票且未具重大影響力或與該等股票連動且以該等股票交割之衍生性商品：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 未於證券交易所上市或未於櫃買中心櫃檯買賣之股票。 2. 興櫃股票。

(七) 由金融資產之會計處理變更為權益法之處理 (EAS6.12)

企業會計準則	財務會計準則
<p>企業之投資原係適用企業會計準則公報第 15 號「金融工具」之金融資產，續後增加投資成為關聯企業或合資時，應以下列方式之一處理：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 按取得重大影響或聯合控制之日之公允價值衡量投資，當日帳面金額與公允價值之差額，應列為損益，並以該公允價值列為企業對關聯企業或合資之投資成本。 2. 追溯採用權益法。 	<p>長期股權投資原未採用權益法評價者變更為權益法時，投資成本與股權淨值間之差額，應追溯調整，或自變更年度起依權益法之規定處理，若採追溯調整，則應重編以前年度報表。股權投資原屬以公平價值衡量且公平價值變動認列為損益之金融資產或以成本衡量之金融資產者，變更為權益法時，若不追溯調整，應以年初該投資之帳面價值，作為採權益法長期股權投資之初始帳面價值。股權投資原屬備供出售金融資產者，變更為權益法時，若不追溯調整，應以年初該投資之帳面價值，調整原為反映資產公平價值而列於股東權益之調整數後之金額，作為採權益法長期股權投資之初始帳面價值。</p>

(八) 喪失重大影響之會計處理 (EAS6.27)

企業會計準則	財務會計準則
<p>企業應自其投資不再為關聯企業或合資之日起停止採用權益法，其會計處理如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 若該投資成為子公司，應依企業會計準則公報第 7 號「企業合併及具控制之投資」之規定處理其投資。 2. 若對原關聯企業或合資之剩餘投資為金融資產，應按公允價值衡量該剩餘投資。剩餘投資之公允價值，視為依企業會計準則公報第十五號「金融工具」之規定原始認列為金融資產之公允價值。下列兩者之差額，應認列為損益： <ol style="list-style-type: none"> (1) 剩餘投資之公允價值及處分關聯企業或合資部分權益所得之價款。 (2) 停止採用權益法當日之投資帳面金額。 3. 當企業停止採用權益法時，該企業對先前認列於其他綜合損益中與該投資有關之所有金額其會計處理之基礎應與被投資者若直接處分相關資產或負債所必須遵循之基礎相同。 <p>(註：母公司喪失對子公司控制時，亦適用第 2 點與第 3 點之類似處理。)</p>	<p>長期股權投資採用權益法處理者，如因持有股份比例降低或其他原因喪失其對被投資公司之影響力時，應即停止採用權益法，改依財務會計準則公報第 34 號「金融商品之會計處理準則」之規定處理，投資帳戶即以改變時之帳面價值作為成本。帳上若有因長期股權投資所產生之資本公積或其他股東權益調整項目餘額時，應於出售長期股權投資時按比例轉銷，以計算處分損益。</p>

下期通訊內容將繼續解析新舊會計準則之常見差異，敬請待續。



實務專題 Practice



楊淑卿 會計師

我國反避稅條款— 所得稅法 § 43 之 3(CFC) 及 § 43 之 4(PEM) 之稅務衝擊與因應 (下)

實際管理處所 (Place of Effective Management) (PEM) 之解析

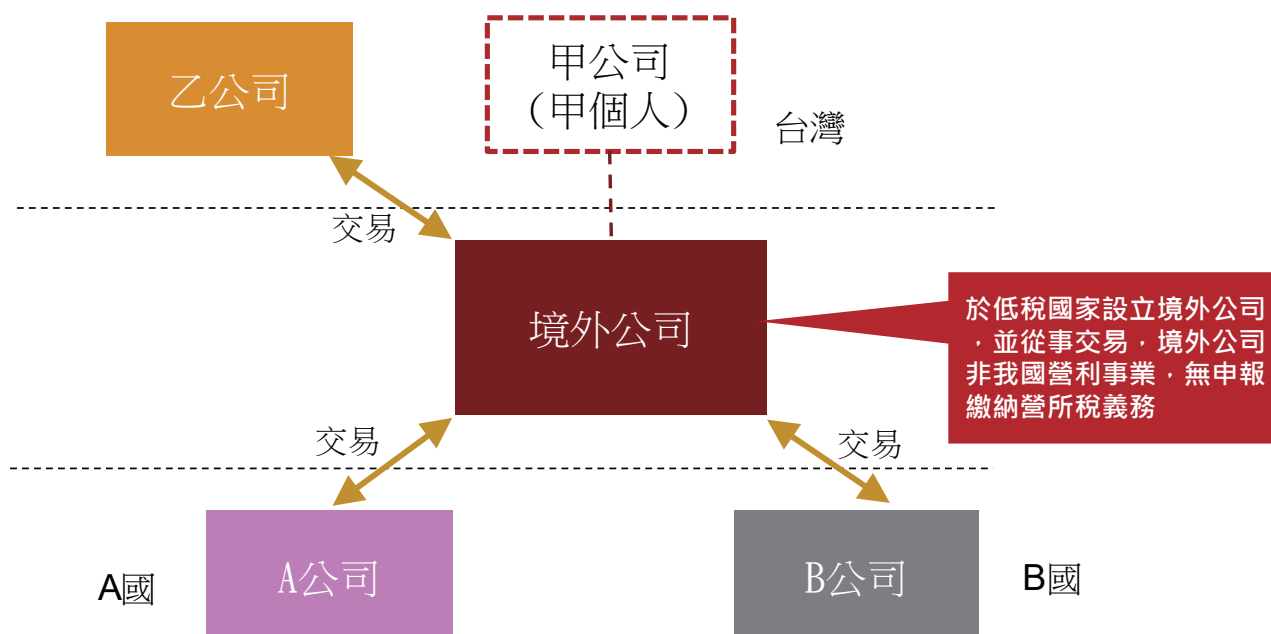
一、規範於所得稅法第 43 條之 4，營利事業是否屬於實際管理處所在中華民國境內之營利事業，其豁免條件及課稅效果，詳如次表。

所得稅法 § 43-4			
適用對象	依外國法律設立，但實際管理處所在中華民國境內之營利事業		
同時滿足三要件	決策地	帳簿保存地	實際經營地
	作成重大經營管理、財務及人事決策者為中華民國境內居住之個人(或總機構在中華民國境內之營利事業)，或作成該等決策之處所在中華民國境內。	財務報表、會計帳簿紀錄、董事會議事錄或股東會議事錄之製作或儲存處所在中華民國境內。	在中華民國境內有實際執行主要經營活動。
課稅效果	該外國營利事業，應視為總機構在我國境內之營利事業，需依所得稅法及其他相關法律規定： <ul style="list-style-type: none"> • 繳納營利事業所得稅(已納營所稅可計入股東可扣抵稅額) • 繳納所得基本稅額 • 繳納未分配盈餘稅(分配給台灣公司之股利適用免稅規定)(所 § 42) • 履行扣繳義務與填發憑單(分配給外國投資者之股利應扣繳 20%) • 可享兩岸租稅協定之租稅優惠 • 該營利事業分配「屬 PEM 年度」以前年度之盈餘，非為中華民國來源所得(該所得屬取自境外營利事業之投資收益。若所得人為境內個人，併入所得基本稅額課徵；若所得人為境內營利事業，併入營利事業所得稅課徵) 		

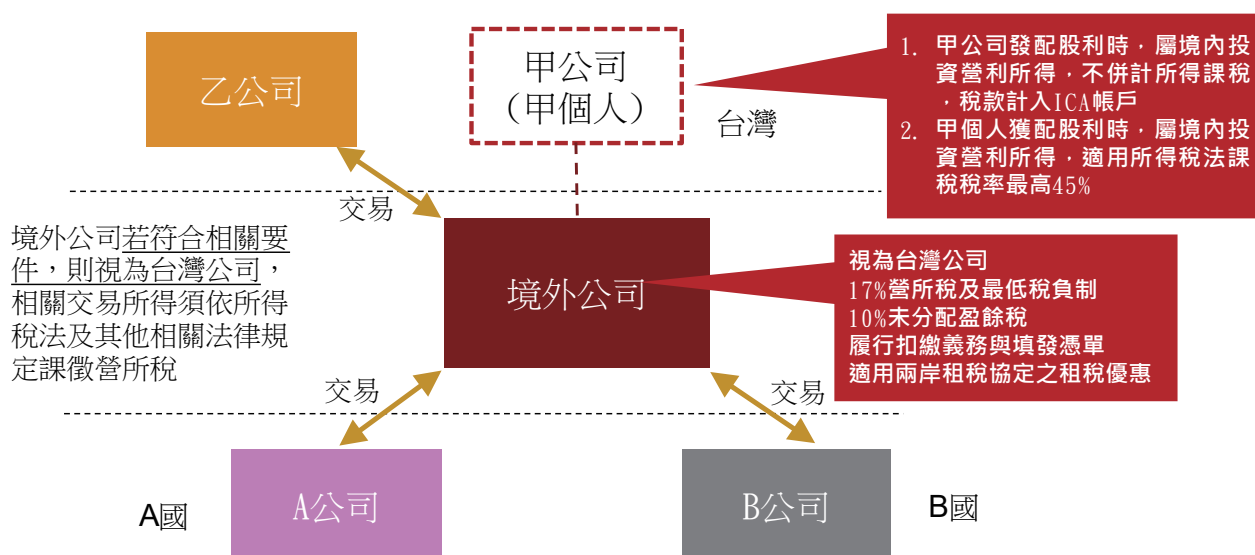


二、PEM 實施前後課稅比較

(一) PEM 實施前



(二) PEM 實施後



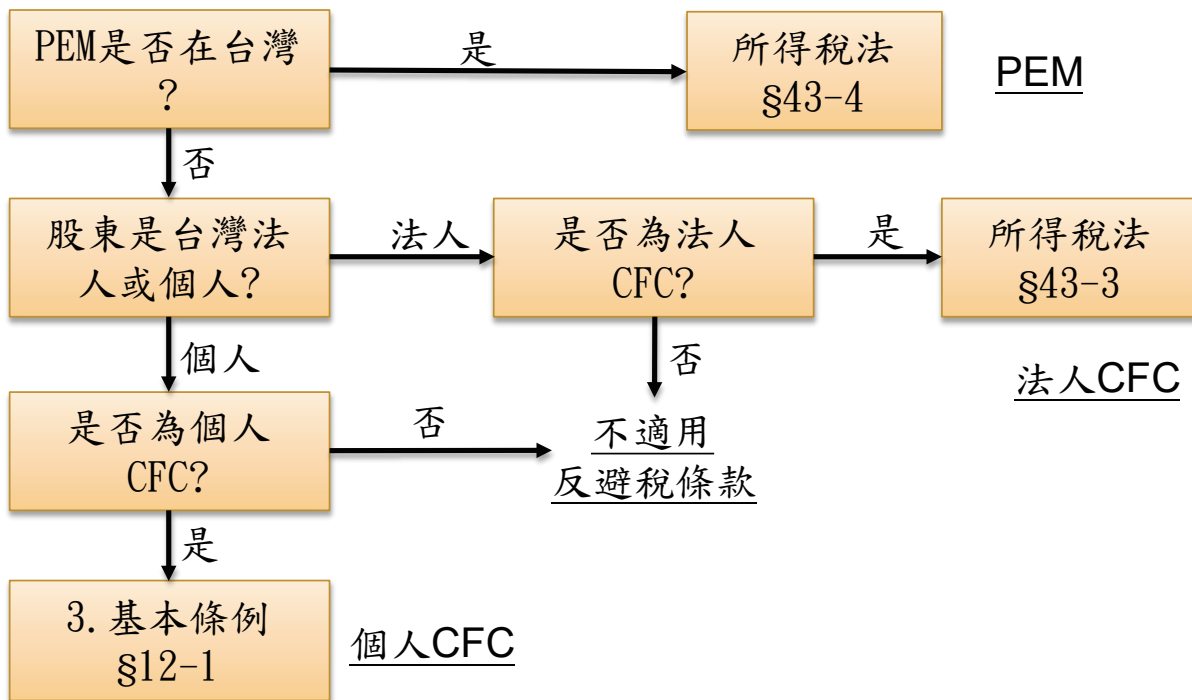


實務專題 Practice

(三) 課稅影響之說明: PEM 法令實施前, 公司於低稅國家設立境外公司並從事交易, 境外公司非我國營利事業, 無申報繳納營所稅義務; 公司獲配股利時, 屬境外投資營利所得, 應併同境內其他所得課營所稅 17%。若為個人投資境外公司, 獲配股利時, 屬境外投資營利所得, 併最低稅負制課稅, 稅率 20%, 免稅額 670 萬元。PEM 法令實施後, 境外公司若符合相關要件, 則視為台灣公司, 相關營利所得須依所得稅法及其他相關法律規定課徵 17% 營所稅及 10% 未分配盈餘稅。PEM 公司配發股利給法人股東時, 屬法人股東之境內投資營利所得, 不併計所得課稅, 稅款計入 ICA 帳戶。但個人股東獲配股利時, 屬境內投資營利所得, 應併計綜合所得總額, 適用所得稅法課稅, 稅率最高 45%。

同時符合 CFC 及 PEM 適用順序之判斷

一、反避稅條款之適用順序, 可依次圖判斷:



二、有關所得稅法第 43 條之 3、第 43 條之 4 及基本稅額條例第 12 條之 1 之適用, 三條文是互斥的, 每一家境外公司僅會適用其中一條文。若一家外國營利事業, 同時符合 CFC 及 PEM 之構成要件, 依所得稅法第 43 條之 3 第 6 項規定, 應優先適用 PEM。PEM 將須負擔營利事業所得稅 17%、所得基本稅額 12%、未分配盈餘加徵 10%、扣繳義務及股東可扣繳稅額帳戶之設置等等規定。



我國反避稅條款衝擊分析

一、根據相關資料顯示，我國上開反避稅條款，對境外公司屬實際管理處所(PEM)在臺灣者，衝擊影響範圍及程度最大；對屬受法人控制之外國公司(法人CFC)，因其法律效果被PEM所吸收，影響範圍及程度較小；對屬受個人控制之外國公司(個人CFC)，影響範圍及程度中，主要是影響個人境外資金的回流。

二、若依企業營業規模大小分析：

(一) 法人CFC對中型企業影響最大，易對「台灣接單，海外生產」造成衝擊，初估一年受影響之交易約2,500億美元。而大型企業因租稅規畫及架構較完善，較有能力提早因應，降低受影響程度。至於小型企業因規模關係，較可能有豁免條款之適用。

(二) 至於個人CFC，可能造成富人移民潮。依財政部101年9月27日第10104610410號令，自102年起，凡符合：1、個人在台有住所：(1)1年在台住滿31天(2)雖居住大於1天，少於31天，但生活及經濟重心在境內；2、在台無住所，1年內在台合計居留滿183天，皆屬境內居住個人，需依所得稅法納稅。因此，除非在台灣無住所，且在台居住不到183天，否則還是需依法納稅。

(三) 至於PEM，則可能造成產業實質外移。

三、再者，國稅局將有高度興趣查核OBU帳戶，並根據資金流證據，判斷是否為PEM。企業可能因此決定關閉帳戶，造成OBU資金遷移。CFC條款通過後，OBU帳戶內的盈餘是潛在的補稅來源，稅局當然跟以前不同，會有高度查核興趣，而本國銀行對於配合查核難以拒絕。OBU真正的大客戶是境外公司，102年反避稅條款遭立委擋下時，同年5月OBU資產降至1,480億美元，較101年同期減少144億美元，相當於3,500億元台幣流失。反避稅條款通過後，可能更進一步造成資金繼續外移至香港等外資銀行，因為台港間無租稅協定，查核難度高。根據金管會105年6月9日公布銀行公會

針對反避稅條款上路對OBU客戶衝擊之預估報告：在國際金融業務分行(OBU)開戶的法人總戶數約有15.5萬戶，總資產1,639億美元。其中多達七、八成都是台商，其餘是純外資。

反避稅條款通過後，受影響戶數高達30%以上，受影響金額高達580億美元(約新台幣2兆元)，佔整個OBU存款金額35%，這部分資金可能移到新加坡和香港。再依金管會的調查，104年銀行業獲利總額3,196億元，國銀獲利22%來自OBU，OBU外幣存放款、外匯、金融商品及理財投資業務將大幅減少，肥水多落入境外的外商銀行。OBU可能減少200億獲利。

四、未來兩岸租稅協議及CRS執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換上路，將可避免大規模衝擊，因為全球有超過100個國家，包括台商最常移轉投資的目的地的星、港兩地未來都會加入CRS，來執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換。在這種情況下，即使想避稅也「無處可去」。

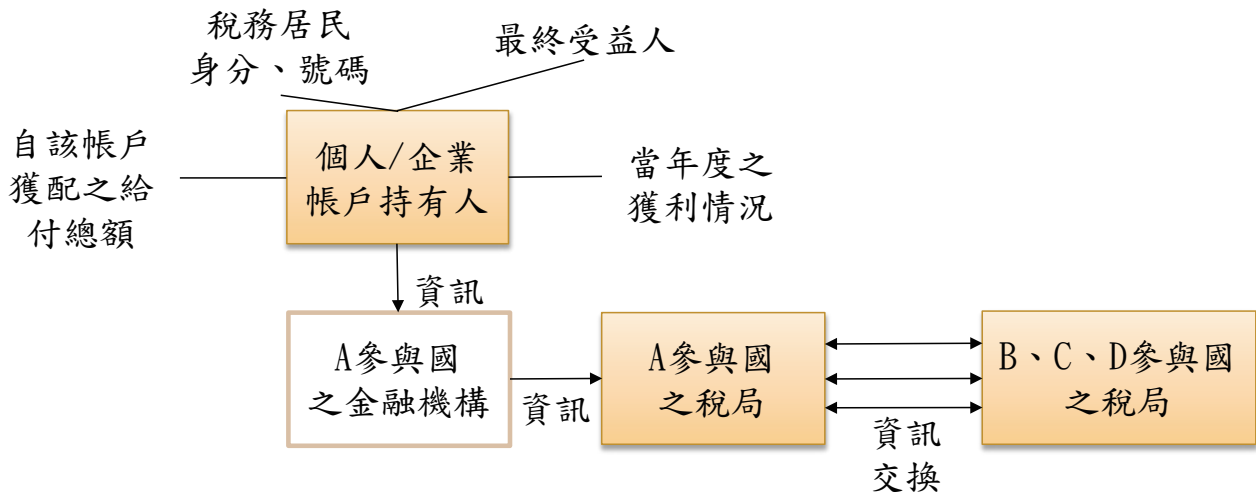
反避稅成功之關鍵—CRS操作機制及實施現況

一、OECD於103年7月發布「OECD金融帳戶資訊自動交換共同申報及應行注意標準」(CRS: Common Reporting and Due Diligence Standard)，目的在建立稅務資訊交換機制，以防堵跨國逃漏稅，被稱之為「全球版的FATCA法案(Foreign Account Tax Compliance Act外國帳戶稅收遵從法)」。

其操作機制如次圖所示：



實務專題 Practice



二、截至 105 年 5 月 9 日止，已有 101 個國家或地區承諾參與 CRS 的自動資訊交換，包括中國大陸、香港、新加坡與開曼群島等。CRS 下之資訊交換需透過參與國之間簽訂主管當局協定 (CAA) 進行，截至 105 年 6 月 28 日已有 83 個國家簽訂關於 CRS 的多邊主管當局協定 (CRSMCAA) (亞洲主要簽署國家有中國大陸、日本、澳洲等)；其餘參與國則將透過雙邊協定進行資訊交換 (如香港及新加坡即是採取簽署雙邊協定的方式)。在 101 個承諾參與國中，首波參與國的各國政府要求金融機構應於 105 年開始採行相應實質審查政策，並於 106 年首次向當地稅務機關進行申報。蒐集到相關資訊後，首波參與國家預計於 106 年 9 月進行首次資訊交換。第二波參與國家的金融機構則應於 106 年採行相應政策，107 年首次向當地稅務機關進行申報。

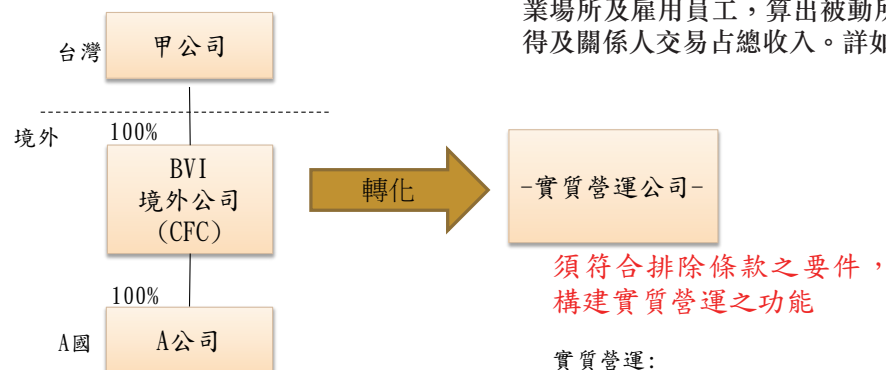
面對國內與國際反避稅稅制變革因應之道

一、策略原則：

企業應自行或洽請專業會計師檢視集團投資架構，釐清哪些關係企業可能適用受控外國公司或被認定實際管理處所在台灣，辨認可能之關係企業清單。依現行法案，若同時符合受控外國公司及實際管理處所兩項規定，則優先適用實際管理處所規定。在辨識出可能受影響之關係企業清單後，估算該受控外國公司或實際管理處所可能增加之稅負。

二、CFC 因應之道：

(一) CFC 可構建實質營運活動，確認有固定營業場所及雇用員工，算出被動所得占總所得及關係人交易占總收入。詳如次圖：

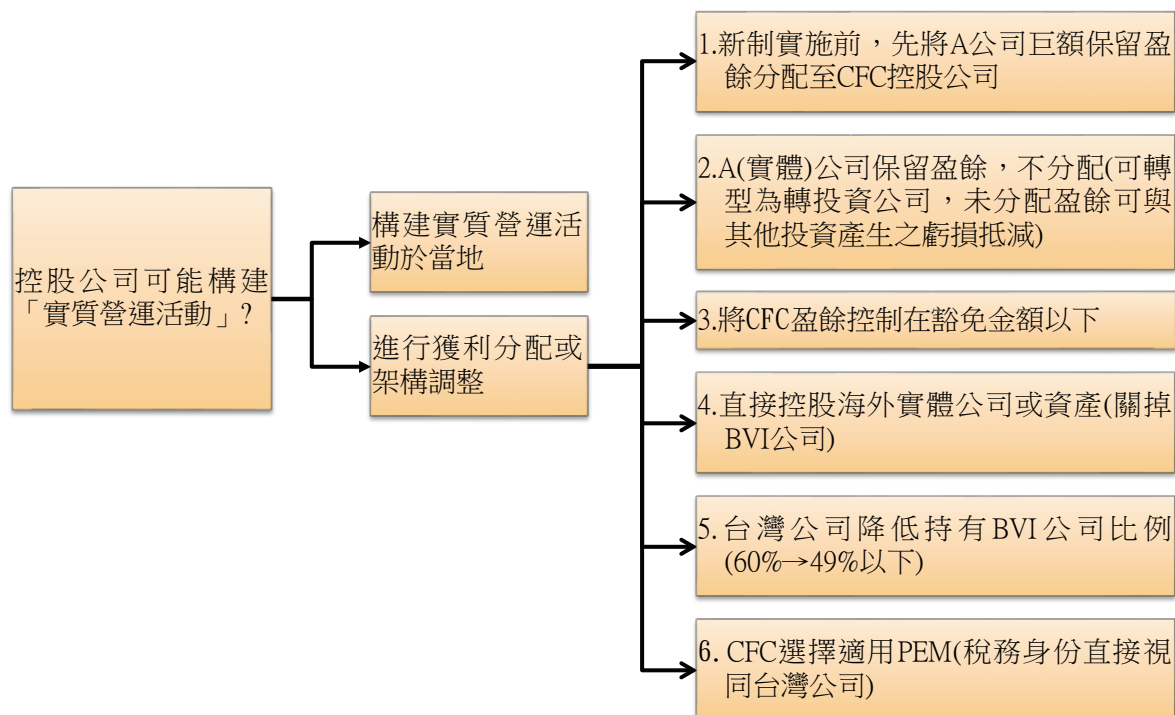


- 實質營運：
1. 固定營業場所? 雇用員工?
 2. 被動所得占總所得%?
 3. 關係人交易占總收入%?

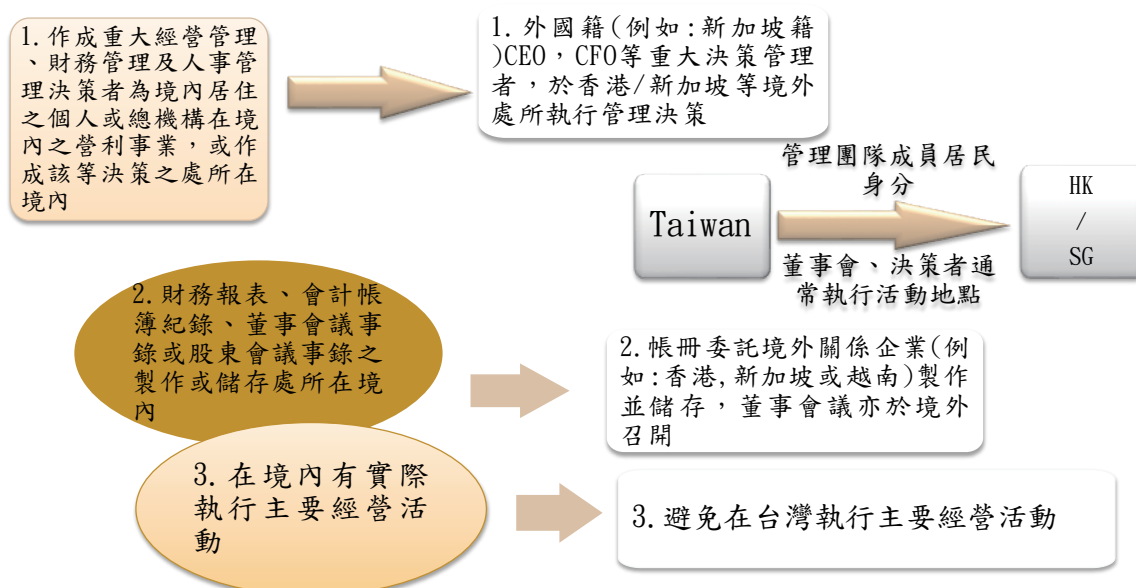


Practice 實務專題

(二)CFC 可進行獲利分配或架構調整，檢視控股公司是否可能構建「實質營運活動」或進行獲利分配或架構調整，詳如次圖：



三、PEM 應避免三個要件都符合，詳如次圖：





實務專題 Practice

結語

反避稅條款的施行是全世界防堵避稅的趨勢，對於租稅公平有所助益，相關稅務衝擊影響深遠，境外公司與 OBU 操作者應檢視集團投資架構，釐清哪些關係企業可能適用受控外國公司或被認定實際管理處所在台灣，辨認可能之關係企業清單後。除估算可能增加之稅負外，更應思考在反避稅條款實施之前，洽詢專業人士採取必要之因應措施。

上期更正：

1. 國富浩華第六期通訊第 18 頁，條例三之圖表內容，CFC 視同匯回台灣甲個人之綜合所得課稅更正為 45%。
2. 國富浩華第六期通訊第 19 頁，條例四之圖表內容，CFC 視同匯回台灣甲個人之基本所得稅額更正為 20%。

本文（上 / 下）已刊載於稅務旬刊國富浩華專欄 2343, 2346 期



謝仁耀 會計師
審計長

Tax 稅務專題

股東取得被投資公司現金減資 退回股款稅務處理之探討

前言

財政健全方案已於 104 年 1 月 1 日開始實施，主要影響是將自然人股東股利所得之可扣抵稅額減半扣抵，另新增綜合所得稅級距，將所得超過 1,000 萬元部份之稅率由 40% 變為 45%，使高所得者稅負將因而相對增加，部份上市（櫃）公司基於大股東稅負考量，並兼顧維持穩定之股利政策，乃將原擬配發之現金股利，改以現金減資退還股款之方式配發予股東。就發行公司而言，兩者對其股東權益之影響並無不同，然在減資退還股款之情況下，可望藉由股本之減少，使每股淨值及每股盈餘可望因而提升；就股東而言，獲配之現金並無不同，然在獲配現金股利之情況下，原應納入課稅之股利所得，若改變為取得現金減資退還之股款，則其應否納入股東所得課稅，會因退回股款之來源不同而有所差異。

自然人股東獲配現金減資退還股款之課稅規定

減資的股本若為股東原始出資額，自無所得問題產生，惟若屬下列情形者，應予以課稅：

- 一、公司辦理減資收回符合於中華民國八十八年十二月三十一日修正前促進產業升級條例第 16 條、第 17 條規定之緩課股票，核屬股票轉讓之性質，應依面額歸課減資收回年度之股東所得稅。（財政部 85.9.4 台財稅第 851910761 號函）
- 二、公司辦理減資，以現金收回股東所獲配之資本公積（資產重估增值、出售土地利益、企業合併溢額）轉增資股份，因非屬返還股東投入資本，同意認屬股東之股利所得或投資收益，依規定課徵所得稅。（財政部 95.2.24 台財稅字第 09504509440 號函）

- 三、符合中小企業發展條例 35 條之 1 以智慧財產作價取得之緩課優惠及符合生技新藥產業發展條例第 7 條取得之緩課優惠，此類股票於轉讓、贈與或作遺產分配時，應將全部轉讓價格或贈與、遺產分配時之時價減除相關取得成本後作為轉讓、贈與或遺產分配年度之收益課稅；於公司減資時，依財政部 99.6.18 台財稅第 09900113280 號函，應依返還之現金減除取得成本，列為股東之財產交易所得課稅。
- 四、股東因被投資公司減資而收到退回之股款超過取得成本時，依最高行政法院 103 年度判字第 719 號判決，援引財團法人中華民國會計研究發展基金會 (97) 基秘字第 369 號函，類此情形於法人股東應認列為投資收益，於個人股東則應按股利所得課徵綜合所得稅。

法人股東獲配現金減資退還股款之課稅規定

- 一、依財團法人中華民國會計研究發展基金會 (93) 基秘字第 255 號函釋，投資公司依成本法認列之長期股權投資，若因被投資公司減資而收到退回之股款時，由於投資公司並無實際處分持股行為，故不得認列損益。投資公司應將所退回股款視為投資成本之收回，重新計算每股成本，並註記股數之變更。
- 二、依所得稅法第 42 條規定，公司組織之營利事業，因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額課稅；因而於前述說明貳、一之情形，法人股東於被投資公司辦理減資收回緩課股票時，稅務上應依面額調增稅務上之持股成本及股利收入，該股利收入依

稅務專題 Tax

法不計入所得額課稅，又收到之現金依參、一之說明視為投資成本之收回，亦即稅務上一增一減之結果，並不影響持股成本之計算，然若依(93)基秘字第 255 號函釋，稅務上僅逕自視為投資成本之收回，將使稅務上之持股成本減少，可能影響日後出售時證券交易所得之計算，使最低稅負可能因而增加。

三、於前述說明貳、二之情形，法人股東於被投資公司辦理減資收回股東所獲配之資本公積轉增資股份，應參照說明參、二之作法。

四、於前述說明貳、三之情形，法人股東於被投資公司辦理減資收回股東以智慧財產作價取得之緩課股票時，財務上係視為投資成本之收回，惟稅務上因取得年度並未計入所得課稅，故應將退回之股款(註)稅務調增法人股東之財產交易所得。

(註)：假設法人股東取得智慧財產之研發支出已於發生年度認列為費用，故不得再減除相關成本。

五、於前述說明貳、四之情形，法人股東於財務上應認列為投資收益，惟稅務上依法免計入所得額課稅。

外人股東之課稅規定

減資退回之股本除屬原始出資額外，應由扣繳義務人於給付時，依所得稅法第 88 條第 1 項第 1 款及 89 條第 1 項第 1 款規定扣繳稅款，並依同法第 92 條第 2 項及第 3 項規定填報扣繳憑單。

結語

綜上，股東取得被投資公司現金減資退回之股款，應否納入股東所得課稅，會因退回股款之來源不同，而有所差異；股東應依取得之股利、所得憑單及股東會決議，區分退回股款之來源或諮詢稅務專家，審慎決定應否納入所得課稅，以免因不諳法令短漏報所得而受罰，或溢報所得而致權益受損。

本文已刊載於稅務旬刊國富浩華專欄
2352 期





國際整合報導

Neil Stevenson, 執行董事, 國際整合報導委員會

整合報導趨勢

整合報導有助於報導單位就如何創造出單位價值這個部分, 做出清楚明確的說明, 並刺激報導單位就營運策略、績效與管理層面審慎評估以強化決策的過程增進長期的營運表現。

在國際整合報導的架構下, 財務資訊是整個經濟體系的重要環節, 亦須同時與人文、社會、自然等非屬財務資訊的層面取得平衡。

整合報導採用狀況

目前有超過 1,000 個國家正在採用 (或即將採用) 西元 2013 年發布的國際整合報導架構。

全球化的變革：會計與審計

2016 年 11 月 18 日

David Chitty, 國富浩華 - 國際會計與審計董事

全球的會計審計環境正經歷顯著的變革, 茲分為四個部分做說明：

- 一、 會計準則規範
- 二、 查核報告與審計準則
- 三、 大數據相關因應
- 四、 財務報導內容

會計準則規範

國際財務報導準則第 9 號：金融工具、國際財務報導準則第 15 號：客戶合約收入, 以及國際財務報導準則第 16 號：租賃, 在歷經多次研討後, 將自 2017 年度起陸續生效施行, 並預期能確實增進可報導財務資訊的品質。

依據相關工作時程, 國際會計準則理事會近期未有重大的準則修訂計畫。

查核報告與審計準則

2016 年度針對查核報告的內容, 增加關鍵查核事項的要求：公開發行以上公司的查核報告, 需具體說明重大顯著風險的對應查核方式與查核結論, 以期提升財務報表的可信賴程度。

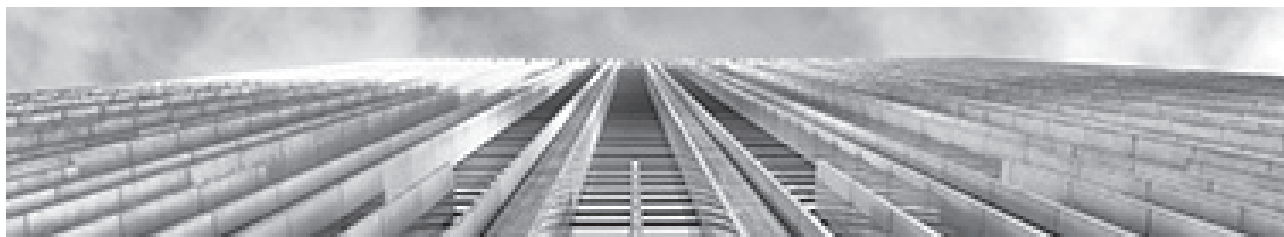
國際審計準則理事會在修訂了查核報告的呈現方式後, 已持續研議審計品質加強重點, 並就專業判斷、事務所的品質管制、集團審計、審計估計與審計風險等方面進行研議, 以期審計的執行更符合利害關係人的需求。

與前述重大審計項目相關的審計準則, 規劃於西元 2020 生效適用。

大數據相關因應

大數據的普遍應用, 對於審計工作而言是一項挑戰；審計人員應使用適當的審計工具對大數據進行適當的分析與解讀, 以進一步提升審計工作的品質與效率。

國際審計準則理事會已著手研討大數據對於審計準則公報的影響層面, 包含審計風險的評估與審計重大性的設定等, 以期儘快制訂出符合科技現況的審計準則。



議題焦點

Issue Highlights

財報報導內容

整合非財務性資訊以及財務性資訊，可增加財務報告的功能性：財務報表使用者經由閱讀非財務性資訊，可了解到公司營運的策略與方向，並進一步體認到公司增加自身價值的方式；持續受到關注的企業社會責任計畫，就是屬於非財務性資訊。

然而，即使揭露企業社會責任計畫可帶來諸多正面效益，未統一的報導架構，依然會造成編制者與使用者的混淆；要改善此類狀況，應可採用整合報導準則。此外，驗證非財務資訊對審計人員而言，也是一項挑戰，因為現有的審計準則公報，並未對非財務性資訊的審計程序進行闡述。國際審計準則理事會已意識到非財務性資訊的審計需求，已開始著手研議有關準則公報的內容。

適當地揭露非財務性資訊，將有助於解釋與了解公司的財務資訊，並進一步增加財務資訊的透明度。國際會計準則理事會已著手研議刪減財務報告中有關非重大財務性資訊揭露要求的可能性。

結語

因應會計審計環境的變遷，公司應報導給利害關係人的資訊應更能呈現出公司運營的真實樣貌。同時，審計準則公報的修訂，也應更能順應利害關係人的期望完成具可參考性的可信賴報告內容。

採用國際財務報導準則第 9 號：金融工具

此準則並非僅適用複雜度較高的金融工具，而是所有金融工具一體適用。

此準則修訂了金融資產之分類與衡量規定，新的分類項目「強制透過其他綜合損益按公允價值衡量之金融資產」（FVTOCI）是泛指對以收取合約現金流量與出售金融資產為目的之經營模式下所持有的債務工具；準則中另引入新的預期損失減損模式於以攤銷後成本衡量或 FVTOCI 之債務工具、應收租賃款、合約資產以及某些發行之放款承諾及財務保證合約。

國際財務報導準則第九號將於西元 2018 年 1 月 1 日起生效，準則中亦針對非因信用惡化而出售金融資產之情形，說明如何評估經營模式的影響；此外，對於貨幣的時間價值要素被修改時，亦闡述對相關債務工具進行分類的方式。

針對評估提前還款特性的條件，準則內容已有變動；備抵損失之金額將按 12 個月預期損失或存續期間預期損失衡量；若金融資產之信用風險自原始認列後已顯著增加，則其備抵損失金額應按存續期間之預期損失衡量。



稅務法規修訂

加值型及非加值型營業稅法修正條文(1051209 立院三讀)

- ◎第二條之一
外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人者，為營業稅之納稅義務人，不適用前條第三款規定。
- ◎第二十八條
營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請稅籍登記。
- ◎第二十八條之一
第六條第四款所定營業人之年銷售額逾一定基準者，應自行或委託中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請稅籍登記。
依前項規定委託代理人者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准；變更代理人時，亦同。第一項年銷售額之一定基準，由財政部定之。
- ◎第三十條
營業人依第二十八條及第二十八條之一申請稅籍登記之事項有變更，或營業人合併、轉讓、解散或廢止時，均應於事實發生之日起十五日內填具申請書，向主管稽徵機關申請變更或註銷稅籍登記。
前項營業人申請變更登記或註銷登記，應於繳清稅款或提供擔保後為之。但因合併、增加資本、營業地址或營業種類變更而申請變更登記者，不在此限。
- ◎第三十條之一
稅籍登記事項、申請稅籍登記、變更或註銷登記之程序、應檢附之書件與撤銷或廢止登記之事由及其他應遵行事項之規則，由財政部定之。
- ◎第三十六條
外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售勞務者，應由勞務買受人於給付報酬之次期開始十五日內，就給付額依第十條所定稅率，計算營業稅額繳納之；其銷售之勞務屬第十一條第一項各業之勞務者，勞務買受人應按該項各款稅率計算營業稅額繳納之。但買受人為依第四章第一節規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納；其為兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，繳納之比例，由財政部定之。

外國國際運輸事業在中華民國境內無固定營業場所而有代理人在中華民國境內銷售勞務，其代理人應於載運客、貨出境之次期開始十五日內，就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，並依前條規定，申報繳納。
第六條第四款所定之營業人，依第二十八條之一規定須申請稅籍登記者，應就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，自行或委託中華民國境內報稅之代理人依前條規定申報繳納。
- ◎第四十三條
營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：
 - 一、逾規定申報限期三十日，尚未申報銷售額。
 - 二、未設立帳簿、帳簿逾規定期限未記載且經通知補記載仍未記載、遺失帳簿憑證、拒絕稽徵機關調閱帳簿憑證或於帳簿為虛偽不實之記載。
 - 三、未辦妥稅籍登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額。
 - 四、短報、漏報銷售額。



五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額。

六、經核定應使用統一發票而不使用。

營業人申報之銷售額，顯不正常者，主管稽徵機關，得參照同業情形與有關資料，核定其銷售額或應納稅額並補徵之。

◎第四十五條

營業人未依規定申請稅籍登記者，除通知限期補辦外，並得處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰；屆期仍未補辦者，得按次處罰。

◎第四十九條之一

第二十八條之一第一項規定之代理人，未依規定期間代理申報繳納營業稅者，處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰。

證券法規修訂

◎第二十八條之四

已依本法發行股票之公司，募集與發行公司債，其發行總額，除經主管機關徵詢目的事業中央主管機關同意者外，依下列規定辦理，不受公司法第二百四十七條規定之限制：

一、保公司債、轉換公司債或附認股權公司債，其發行總額，不得逾全部資產減去全部負債餘額之百分之二百。

二、前款以外之無擔保公司債，其發行總額，不得逾全部資產減去全部負債餘額之二分之一。

◎第四十三條之一

任何人單獨或與他人共同取得任一公開發行公司已發行股份總額超過百分之十之股份者，應於取得後十日內，向主管機關申報其取得股份之目的、資金來源及主管機關所規定應行申報之事項；申報事項如有變動時，並隨時補正之。

不經由有價證券集中交易市場或證券商營業處所，對非特定人為公開收購公開發行公司之有價證券者，除下列情形外，應提出具有履行支付收購對價能力之證明，向主管機關申報並公告特定事項後，始得為之：

一、公開收購人預定公開收購數量，加計公開收購人與其關係人已取得公開發行公司有價證券總數，未超過該公開發行公司已發行有表決權股份總數百分之五。

二、公開收購人公開收購其持有已發行有表決權股份總數超過百分之五十之公司之有價證券。

三、其他符合主管機關所定事項。

任何人單獨或與他人共同預定取得公開發行公司已發行股份總額或不動產證券化條例之不動產投資信託受益證券達一定比例者，除符合一定條件外，應採公開收購方式為之。

依第二項規定收購有價證券之範圍、條件、期間、關係人及申報公告事項與前項有關取得公開發行公司已發行股份總額達一定比例及條件，由主管機關定之。

對非特定人為公開收購不動產證券化條例之不動產投資信託受益證券者，應先向主管機關申報並公告後，始得為之，有關收購不動產證券化之受益證券之範圍、條件、期間、關係人及申報公告事項、第三項有關取得不動產投資信託受益證券達一定比例及條件，由主管機關定之。



證券法規釋令

◎ 106 會計年度編製準則修正

條次	修正重點
第9條	新增「待分配予業主」項目、將「生產性植物」納入「不動產、廠房及設備」項下、新增折舊或攤銷之方式、非金融資產減損評估應揭露之資訊。
第12條	明訂收入按總額或淨額認列應評估之事項。
第15條	明訂確定福利計畫及營運部門應揭露之相關資訊
第18條	修正關係人之認定範圍及揭露規定
第19、23條	修正資產負債表、生物資產及不動產、廠房及設備等格式
第24條之1	明訂企業併購會計處理之相關規定
第24條之2	明訂商譽減損測試及揭露之規定
第29條	修正財務報告相關書件抄送之規定
第31條	刪除公開發行公司未自願提前採用 IFRSs 之過渡規定；另配合本次修正條文，調整施行日期。

一、新增待分配予業主項目

資產或處分群組：

1. 符合待分配予業主之定義時，應重分類為待分配予業主，適用新處分方式之分類、表達及衡量規定。
2. 於不符合國際財務報導準則第五號規定條件時，應停止將該資產或處分群組分類為待分配予業主。

二、生產性植物

1. 修正前：帳列生物資產。
2. 修正後：帳列不動產、廠房及設備。

三、收入認列主理人及代理人之判斷

以是否承擔銷售商品或提供勞務之重大風險及報酬判斷為：
總額認列收入或淨額認列收入

四、企業收購及商譽減損評估

原始認列：

1. 應依 IFRS3 規定判斷實質收購者及是否實質移轉控制。
2. 應按收購日之公允價值衡量被收購者之可辨認資產及負債（除公報規定之例外情形），並認列商譽或廉價購買利益。
3. 收購取得之投資性不動產或聯合營運之權益符合 IFRS3 規定之業務時，應依上開規定辦理。

商譽續後減損評估：

1. 頻率：至少每年進行減損測試。
2. 資訊揭露：被收購公司於合併後之實際營運情形與收購時之預期效益有重大差異者，應附註揭露。

五、員工福利資訊揭露

應依 IAS19 規定揭露，包括：



確定福利計劃對未來現金流量之金額、時點及不確定性之影響、人口統計假設變動與財務假設變動產生之精算損益、下一年度報導期間對計畫之預期提撥金等資訊。

六、部門資訊揭露

應依 IFRS8 規定揭露，包括：

每一應報導部門銷售產品或提供勞務類型、收入、損益等資訊。

七、關係人交易資訊揭露

揭露部分應列示：

關係人名稱及關係，單一關係人交易金額或餘額達發行人各該項交易總額或餘額百分之十以上者，應按關係人名稱單獨列示。

關係人範圍增加：

其他公司或機構與發行人之董事長或總經理為同一人，或具有配偶或二等親以內關係，原則上視為實質關係人。

◎ 中華民國 105 年 11 月 11 日金管證發字第 1050044504 號令

一、依公開發行公司取得或處分資產處理準則第 10 條但書規定，公開發行公司取得或處分有價證券，符合下列規定情事者，得免適用公開發行公司取得或處分資產處理準則第 10 條，有關應先取具標的公司最近期經會計師查核簽證或核閱之財務報表，及交易金額達公司實收資本額百分之二十或新臺幣三億元以上者，應洽請會計師就交易價格之合理性表示意見之規定：

- (一) 依公司法發起設立或募集設立而以現金出資取得有價證券，且取得有價證券所表彰之權利與出資比例相當。
- (二) 參與認購標的公司依相關法令辦理現金增資而按面額發行之有價證券。
- (三) 參與認購轉投資百分之百之被投資公司辦理現金增資發行之有價證券。
- (四) 於證券交易所或證券商營業處所買賣之上市、上櫃及興櫃有價證券。
- (五) 屬公債、附買回、賣回條件之債券。
- (六) 境內外公募基金。
- (七) 依證券交易所或櫃買中心之上市(櫃)證券標購辦法或拍賣辦法取得或處分上市(櫃)公司股票。
- (八) 參與公開發行公司現金增資認股或於國內認購公司債(含金融債券)，且取得之有價證券非屬私募有價證券。
- (九) 依證券投資信託及顧問法第 11 條第 1 項規定於基金成立前申購國內私募基金者，或申購、買回之國內私募基金，信託契約中已載明投資策略除證券信用交易及所持未沖銷證券相關商品部位外，餘與公募基金之投資範圍相同。

二、本令自即日生效；本會中華民國 96 年 1 月 19 日金管證一字第 09600014631 號令，自即日廢止。

◎ 證期局修正「證券發行人財務報告編製準則」(105.12.19 金管證審字第 1050050021 號)

◎ 證期局預告修正「公司募集發行有價證券公開說明書應行記載事項準則」、「公開發行公司年報應行記載事項準則」(105.12.6 金管證發字第 1050050085 號)

◎ 證期局預告公司應採電子投票之適用範圍規定(105.12.6 金管證交字第 1050050530 號)

◎ 櫃買中心修正興櫃公司應於重大訊息公告提前至次日 8 時前公告；若發現媒體報導內容有影響證券行情者，至遲不得逾發現後 2 小時公告(105.12.8 證櫃審字第 10500350741 號)

◎ 106 年度金融檢查重點(105.12.19 檢查局公告)



◎證券交易法修正：新增無擔保公司債發行總額限制及新增公開收購人應提出有履行支付收購之對價之能力證明(105.12.7 華總一義字第 10500150281 號)

稅務法規釋令

◎公告 106 年發生之繼承或贈與案件適用遺產及贈與稅法第十二條之一第一項所列之各項金額(財政部 1051213 台財稅字第 10504693450 號公告)

一、訂定主旨：公告 106 年發生之繼承或贈與案件，應適用遺產及贈與稅法第 12 條之 1 第 1 項各款所列之金額。

二、訂定依據：遺產及贈與稅法第 12 條之 1 第 2 項。三、公告事項

(一)遺產稅

1. 免稅額：新臺幣(下同)1,200 萬元。

2. 不計入遺產總額之金額：

(1) 被繼承人日常生活必需之器具及用具：89 萬元以下部分。

(2) 被繼承人職業上之工具：50 萬元以下部分。

3. 扣除額：

(1) 配偶扣除額：493 萬元。

(2) 直系血親卑親屬扣除額：每人 50 萬元。其有未滿 20 歲者，並得按其年齡距屆滿 20 歲之年數，每年加扣 50 萬元。

(3) 父母扣除額：每人 123 萬元。

(4) 重度以上身心障礙特別扣除額：每人 618 萬元。

(5) 受被繼承人扶養之兄弟姊妹、祖父母扣除額：每人 50 萬元。兄弟姊妹中有未滿 20 歲者，並得按其年齡距屆滿 20 歲之年數，每年加扣 50 萬元。

(6) 喪葬費扣除額：123 萬元。

(二)贈與稅

免稅額：每年 220 萬元。

◎核釋納稅義務人銷售房地同時符合房地合一課徵所得稅制與特種貨物及勞務稅條例規定之適用原則(財政部 1051209 台財稅字第 10504598640 號令)

納稅義務人銷售符合所得稅法第 4 條之 4 第 1 項第 1 款規定之房屋、土地，其屬 104 年 12 月 31 日以前訂定銷售契約，並於 105 年 1 月 1 日以後完成所有權移轉登記，依同法第 4 條之 5、第 14 條之 4 至第 14 條之 8 及第 24 條之 5 規定徵免所得稅者，無特種貨物及勞務稅條例第 4 條第 1 項規定之適用。

◎公告 106 年度營利事業及個人免依「所得基本稅額條例」規定繳納所得稅之基本所得額金額、計算基本稅額時基本所得額應扣除之金額及免予計入個人基本所得額之保險死亡給付金額(財政部 1051208 台財稅字第 10504692440 號公告)

一、訂定主旨：公告 106 年度營利事業及個人免依所得基本稅額條例規定繳納所得稅之基本所得額金額、計算基本稅額時基本所得額應扣除之金額及免予計入個人基本所得額之保險死亡給付金額。

二、訂定依據：所得基本稅額條例(以下簡稱本條例)第 3 條第 2 項、第 8 條第 2 項、第 12 條第 5 項及第 13 條第 3 項。

三、公告事項：

(一)106 年度營利事業之基本所得額在新臺幣(下同)50 萬元以下者，免依本條例規定繳納所得稅。

(二)106 年度個人之基本所得額在 670 萬元以下者，免依本條例規定繳納所得稅。

(三)106 年度營利事業之基本所得額超過 50 萬元者，其基本稅額為基本所得額扣除 50 萬元後，按行政院訂定之稅率(現行徵收率 12%)計算之金額。



Laws and Regulations Updates

法規釋令輯要

- (四)106 年度個人之基本所得額超過 670 萬元者,其基本稅額為基本所得額扣除 670 萬元後,按 20% 計算之金額。
- (五)本條例第 12 條第 1 項第 2 款但書規定之保險死亡給付,106 年度每一申報戶全年合計數在 3,330 萬元以下部分,免予計入個人之基本所得額。

◎ 106 年度綜合所得稅免稅額、標準扣除額、薪資所得特別扣除額、身心障礙特別扣除額及課稅級距之金額(財政部 1051208 台財稅字第 10504692000 號公告)

- 一、訂定主旨:公告 106 年度綜合所得稅免稅額、標準扣除額、薪資所得特別扣除額、身心障礙特別扣除額及課稅級距之金額。
- 二、訂定依據:所得稅法第 5 條第 4 項及第 5 條之 1 第 1 項。
- 三、公告事項
 - (一)106 年度綜合所得稅之免稅額,每人全年新臺幣(下同)88,000 元;納稅義務人及其配偶年滿 70 歲者,暨納稅義務人及其配偶之直系尊親屬年滿 70 歲受納稅義務人扶養者,每人每年 132,000 元。
 - (二)106 年度綜合所得稅之標準扣除額,納稅義務人個人扣除 90,000 元;有配偶者扣除 180,000 元。
 - (三)106 年度綜合所得稅之薪資所得特別扣除額,每人每年扣除數額以 128,000 元為限。
 - (四)106 年度綜合所得稅之身心障礙特別扣除額,每人每年扣除 128,000 元。
 - (五)106 年度綜合所得稅課稅級距及累進稅率如下:
 - 1. 全年綜合所得淨額在 540,000 元以下者,課徵 5%。
 - 2. 超過 540,000 元至 1,210,000 元者,課徵 27,000 元,加超過 540,000 元部分之 12%。
 - 3. 超過 1,210,000 元至 2,420,000 元者,課徵 107,400 元,加超過 1,210,000 元部分之 20%。
 - 4. 超過 2,420,000 元至 4,530,000 元者,課徵 349,400 元,加超過 2,420,000 元部分之 30%。
 - 5. 超過 4,530,000 元至 10,310,000 元者,課徵 982,400 元,加超過 4,530,000 元部分之 40%。
 - 6. 超過 10,310,000 元者,課徵 3,294,400 元,加超過 10,310,000 元部分之 45%。

◎公告 106 年度計算退職所得定額免稅之金額(財政部 1051207 台財稅字第 10504692020 號公告)

- 一、訂定主旨:公告 106 年度計算退職所得定額免稅之金額。
- 二、訂定依據:所得稅法第 14 條第 4 項。
- 三、公告事項
 - (一)一次領取退職所得者,其 106 年度所得額之計算方式如下:
 - 1. 一次領取總額在新臺幣(下同)180,000 元乘以退職服務年資之金額以下者,所得額為 0。
 - 2. 超過 180,000 元乘以退職服務年資之金額,未達 362,000 元乘以退職服務年資之金額部分,以其半數為所得額。
 - 3. 超過 362,000 元乘以退職服務年資之金額部分,全數為所得額。
 - (二)分期領取退職所得者,以 106 年度全年領取總額,減除 781,000 元後之餘額為所得額。

工商行政法規釋令

◎公司法第 267 條

公司於第 1 次董事會決議發行新股後,公司董事會復依同一程序召開第 2 次董事會變更原發行新股之決議,尚屬可行。但若原股東如有爭執,宜循司法途徑解決。

按公司發行新股依公司法第 266 條之規定,應由董事會以董事三分之二以上之出席,及出席董事過半數同意之決議行之。公司於第 1 次董事會決議發行新股後,公司董事會復依同一程序召開第 2 次董事會變更原發行新股之決議,倘因公司董事會再次決議降低該次發行新股之總數致侵害原有股東之認股權或繳納股款準備期間等利益,原股東如有爭執,宜循司法途徑解決。至於公司與銀行原簽訂代收股款合約應如何處理,事屬私權契約問題,尚與公司法規範無涉。(105.10.25 經商字第 10502119940 號函)

**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

彰化所 Changhua Office

50042 彰化縣彰化市中山路二段 681 號 11 樓
11F., No. 681, Sec. 2, Zhongshan Rd., Changhua
City, Changhua County 50042, Taiwan
Tel : +886 4 725-5601
Fax: +886 4 724-3494

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

80250 高雄市苓雅區四維三路 6 號 27 樓之 1
27F.-1, No.6, Siwei 3rd Rd., Lingya Dist., Kaohsiung
City 802, Taiwan
Tel : +886 7 331-2133
Fax: +886 7 333-1710