



財稅園地

34

中華民國九十三年四月二十日創刊
(月刊：本期發行三大張)

發行所：財政部財稅人員訓練所
發行人：王耀興
總編輯：桂先農
編輯小組：陳正義
召集人：陳慧玉
執行編輯：陳慧玉



■地址：116台北市文山區羅斯福路6段142巷11號 ■電話：02-89310462 ■網址：hppt://www.mofti.gov.tw ■中華郵政北台字第○六四三號執照登記為雜誌交寄 ■印刷：炬暉企業有限公司 ■2917-5830

財政部九十三年人事主管會報

財訓所報導

本部人事主管會報在人事處韓處長及同仁周詳規劃籌備下，於四月九日假本所三樓階梯教室召開，林部長特地蒞臨致詞慰勉各人事主管，隨後展開分組研討，就如何塑造創新、優質的組織文化；如何做好訓練與升遷配合；如何落實績效管理制度等議題做熱烈討論，並由二組主持人即時提出總結報告。更有幸地，行政院人事行政局李局長亦蒞臨致詞嘉勉本部人事主管及同仁，全場報以熱烈回響，此次為富有意義又成功的人事主管會報。



■林部長

■行政院人事行政局局長李逸洋

財經新聞 - 財政部秘書室彙整

全球首創建置的「1988 稅務訊息即時通」系統自九十三年五月正式啓用

財政部於四月二十八日舉行「1988稅務訊息即時通」發表會，並宣布：為便利納稅義務人利用資訊通訊科技產品，取得各項國稅稅務流程之訊息，全球首創建置的「1988 稅務訊息即時通」系統，自九十三年五月正式啓用，

並接受會員申請。自五月一日起申請加入會員於六月一日起生效的民眾，利用電子郵件、行動電話、一般市話、傳真、信函、網際網路等多元管道，可快速、安全、方便查詢

取得自己綜所稅或營所稅的收件、補件、扣款、補稅、退稅等五大類十四項等相關稅務訊息。



■賦稅署林署長

九十二年度綜合所得稅結算申報

財政部為宣導九十二年度所得稅結算申報作業，特於四月二十九日召開記者會說明申報應注意事項。記者會由賦稅署署長林增吉及臺北市國稅局局長張盛和共同主持。

財政部及臺北市國稅局表示：九十二年度綜合所得稅結算申報期間為五月一日起至五月三十一日止，因本年五月一日、二日適逢例假日，因此除網路申報外，採用人工書寫或二維條碼申報者，將自五月三日起受理收件。

國產局委託財訓所開辦國有公用財產管理教育訓練

國產局提供

為使各機關財產管理人員熟悉國有財產法等相關法令規定及實務執行，增進專業知能，使國有公用財產管理更臻完備，本所受國產局委託，於五月十七日起陸續開辦六期「國有公用財產研習班」。

國產局繼八十九年間辦理過國有公用財產管理教育訓練之後，因礙於人力及經費關係，無法繼續開辦，各機關迭透過電話詢問該局何時能再辦理。國產局李局長亦深感透過教育訓練，與各機關財產管理人員能直接面對面溝通，是健全國有財產管理之最佳途徑，故在與本所王所長洽談該想法後，本所王所長表達基於政府一體及資源共享原則，非常樂意協助辦理。

鑒於公用財產管理機關眾多，本年度受訓對象規劃以中央主管機關、財政部及國防部所屬管理機關與教育部所屬國立大專院校、直轄市及縣市政府管理國有財產之主辦主管及承辦人員為主。課程內容規劃有當前國有土地經營管理政策、國有公用財產產籍管理法規及實務、國有財產帳務之處理、國有財產撥用及撤銷撥用法規及實務、國有公用財產管理法規及實務、國有公用財產變更為非公用財產法規及實務、國有宿舍管理法規及實務、國有公用財產檢核及座談會等項，授課內容精彩、講師陣容堅強，各機關財產管理人員已踴躍報名參訓。

消費者服務互作績效考評



■部長熱忱接待蒞部訪察的消費者服務工作績效考評小組委員

兩年一度的中央各主管部會消費者服務工作績效考評，在行政院消費者保護委員會柴松林委員及楊美鈴秘書長率領下，於日前蒞臨本部訪察，受到林部長的熱忱歡迎接待；在歷時三個小時的考評會議中，考評小組委員對於本部積極推動消保工作的努力與成果，均表示高度肯定。

考評小組委員一行六人於拜會林部長後，隨即進行考評會議，本部陳常務次長樹擔任會

議共同主持人，並由吳主任秘書當傑簡報本部消費者服務工作推動概況，本部與會代表金融局曾局長國烈、國庫署鄭副署長裕博、證期會鍾副主委慧貞、財訓所桂副所長先農、保險司陳副司長惟龍、關政司楊科長崇悟、賦稅署李督導龍國等亦分別提出重點報告。

陳次長於致詞時特別感謝各位考評委員過去兩年來在消費者保護業務上的指教，讓本部同仁獲益良多，也使得本部在消費者保護業務知識的強化與專業智能的提昇，都有相當不錯的成果，並且能體現在日常業務上。

陳次長表示，財政部的工作經緯萬端，而且各項政策措施莫不與社會大眾、工商企業息息相關，因此在規劃、執行上更須兼顧各方需求，以確保廣大消費者權益，並在秉持財政穩定與促進經濟發展的原則下，消費者保護工作

財政部秘書室科長 任台生

的推動與落實早已列為本部努力的重點。他接著表示，固然財政政策在每個經濟發展的過程中都有其階段性任務，且須隨環境變化調整，而在配合改革歷程中，本部均能維持一貫重視消費者權益保障的態度。近幾年由於消費環境與消費行為的轉變，衍生出許多消費者保護的新課題，更讓本部在業務推動上面臨新的挑戰，促使本部需隨時檢討不合時宜的法令及措施，以維護國人消費生活的品質與權益。

展望未來，陳次長強調，本部除了繼續將消費者保護的理念與責任深植於同仁內心，並發揮在業務推展上，同時也將不斷提高同仁對消費者保護發展趨勢的敏感度，以因應新時代的消費問題，並作適時有效的調整與配合。

(文章轉接第九版財經教室)

談我國移轉訂價查核制度之規劃與建立

賦稅署署長 林增吉

一、前言

隨著全球化與國際化之腳步，企業於擴大經營規模之同時，通常會將其經營觸角延伸至世界各國，建立跨國企業（Multinational Enterprises），充分利用各國特有之經濟特色與競爭優勢，進而創造企業最大利潤。由於所得稅之課徵，將降低企業之稅後利潤，跨國企業面臨不同國家之所得稅制度，為追求全球利潤最大化，常有藉關係企業間移轉訂價（Transfer Pricing）之安排，降低集團總稅負之情形。有鑑於此，由先進國家組成之經濟合作暨發展組織（Organization of Economic Cooperation and Development，簡稱OECD）於一九六三年時，於稅約範本第九條揭示關係企業間之交易應遵循常規交易原則，並於一九七九年發表移轉訂價報告，美國則於一九六八年通過內地稅法第四八二條，並於一九九四年完成相關細則，影響所及，OECD於一九九五年修正其原先發布之移轉訂價報告，並積極透過各類型之國際性會議（如OECD全球租稅論壇、亞洲稅務行政及研究組織（SGATAR）年會及工作階層會議等）向非會員經濟體倡導常規交易原則，在該組織及其會員國之倡導及協助下，許多國家相繼建立移轉訂價法規，加強跨國企業移轉訂價案件之查核，塑立國際租稅交流與合作之良好典範。

在我國方面，一九七一年順應國際潮流趨勢修正所得稅法，增訂第四十三條之一，明定關係企業藉不合營業常規交易規避或減少納稅義務者，稽徵機關得報經財政部核准予以調整之規定。該條文通過迄今已有三十餘年，但因不合營業常規之認定標準暨相關調整方法、常規交易價格資料庫及選案機制等配套措施尚未建立，且專業查核人員亦屬缺乏，致無法有效防杜跨國企業避稅情事之發生。近年來，順應OECD之倡導，規劃並建立移轉訂價查核制度之鄰近國家日益增加，以今時今日與我投資及經貿往來密切之大陸為例，自一九九〇年代開始建立及改善其移轉訂價法規制度、行政系統及執行政程序，並建立移轉訂價專責機構、訓練專業人員及開發防止避稅軟體之後，目前每年查核涉有關係企業交易之外資企業家數已超過1,000家，據悉其查核結果頗令大陸稅務機關滿意。值得我們憂心的是，跨國企業面臨各國強大查核壓力，可能傾向於將其關係企業之整段交易利潤儘可能於實現於查核較為嚴格、處罰較為嚴厲之國家，以規避被調整補稅甚而遭到處罰之風險，我國如未及早因應，可能面臨稅收流失之情況。為有效防止此種現象之發生，本署於九十二年九月財政部第四十次全國賦稅會報中提案建議「建立跨國企業移轉訂價查核機制」，案經決議以本署為主辦機關，各地區國稅局、財稅資料中心及財稅人員訓練所為協辦機關，預定完成期限為九十三年六月三十日，希望經由移轉訂價法規、常規交易價格資料庫及選案機制之建立，使我國所得稅制度與國際

潮流趨勢更趨一致，以免我國淪為跨國企業避稅之天堂。

二、我國移轉訂價查核制度之規劃方向

（一）我國現行移轉訂價查核制度之檢討

我國現行所得稅法第四十三條之一規定，營利事業與國內外其他營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所有或控制，其相互間有關收益、成本、費用與損益之攤計，如有以不合營業常規之安排，規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算該事業之所得額，得報經財政部核准按營業常規予以調整。上開條文之立法，主要係參採美國內地稅法第四八二條及OECD稅約範本第九條訂定，惟我國現行移轉訂價查核制度因查核法規未臻完善及查核機制尚未建立等問題，致未能有效遏止跨國及國內關係企業之避稅交易。

在查核法規方面，由於現行所得稅第四十三條之一之適用對象，僅限於營利事業與營利事業之間，對於營利事業與關係個人或公益慈善機關團體之間透過不合營業常規之移轉訂價安排以規避稅負之情形，無法有效遏止；至適用之關係企業，雖已包含直接與間接之控制關係，惟因間接控制關係不易由法律層面及外觀形式探知，致未能涵蓋所有不營業常規案件；又目前對於不合營業常規之定義，缺乏完善之判定標準，且未要求納稅義務人揭露其與關係企業交易之情形，致未能完全掌握不合營業常規案件；此外，現行經稽徵機關報經財政部核准按營業常規調整之案件，未加諸適當之處罰，無法有效提高關係企業自動按常規交易原則訂價之意願。上述法規層面之問題，部分需經由修法解決，如適用對象僅限於營利事業之間及缺乏移轉訂價專屬罰則等問題，但部分則可經由制定相關法規命令補充規範之方式彌補，如不合營業常規訂價之判定標準、納稅義務人應自動揭露關係企業交易資料等問題。

在查核機制方面，由於我國目前查核法規未臻完善，連帶影響高查核績效選案模式之建立，另即使選定適當之不合營業常規案件，於實地進行移轉訂價查核時，亦可能因查核人員查核經驗不足及查核技巧未臻純熟，及無常規交易價格資料庫可資查詢，而影響其查核成效。因此，健全我國移轉訂價查核法規，同時建立完善查核機制，雙方齊頭並進，方能有效防杜移轉訂價避稅案件之發生，確保我國稅收並建立公平稅制。

（二）因應我國現制問題之規劃方向

財政部為執行第四十次全國賦稅會報有關「建立跨國企業移轉訂價查核機制」之決議，首先於今年初修正營利事業所得稅查核準則，增訂第一百十四條之一，明定稽徵機關依所得稅法第四十三條之一規定，計算相關納稅義務人之所得額時，得採用之移轉訂價方法包含可比較未受控價格法、再售價格法、成本加價法及其他財政部規定之方法，同時規定納稅義務人

得於該交易所屬會計年度終了前，向稽徵機關申請預先訂價協議，核定其常規交易價格，據以申報或繳納所得稅。上開規定為我國繼所得稅法第四十三條之一立法後，正式於所得稅相關法令中揭示我國得採用之移轉訂價方法，並增訂納稅義務人申請預先訂價協議之法源依據，惟因僅為原則規定，尚乏詳細規範，各界仍殷殷期待更完整之配套措施，以利遵循。

為建立符合國際標準之移轉訂價查核制度，本署首先成立財政部專案規劃小組，由本人擔任召集人，本署第一組營利事業所得稅及國際租稅相關業務同仁共同參與，成員包括組長凌忠嫻、副組長許春安、專門委員曾嘉文、科長李慶華及吳蓮英、督導顧櫻櫻及宋秀玲、專員李雅晶、稽查黃仲豪、林燕瑜等。經過小組成員數次討論，最後參酌OECD移轉訂價指導原則（Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations）暨主要國家移轉訂價查核制度，擬具「健全我國『營利事業所得稅不合營業常規案件』查核法規及查核制度施行計畫」，現階段目標為在我國現行所得稅法第四十三條之一架構下，訂定相關法規及建立查核機制，俟移轉訂價制度步上正軌、查核經驗累積達一定程度後，再依查核成效逐步檢討修正，未來更可針對我國現行移轉訂價法源之不足，參考主要國家之移轉訂價法規，研擬所得稅法第四十三條之一修正草案，將適用對象擴及於個人、營利事業與公益慈善機關團體之間，以資週延，並針對移轉訂價訂定專屬罰則，以提高納稅義務人之依從度。

考量完整之移轉訂價查核制度涉及層面頗廣，亟需財政部各地區國稅局、財稅資料中心及財稅人員訓練所等單位之配合，前開施行計畫爰區分為六項細部計畫，由上開業務相關單位分工，以發揮集體合作之效率。各細部計畫內容分述如下：

1. 成立財政部專案規劃小組，於一月底前完成本案之規劃及施行計畫之擬定，並初步完成查核法規、資料庫及選案機制等之主要架構，於財政部核定後，函請相關機關選定參與各細部計畫之規劃人員，並依計畫執行；另俟各細部計畫主辦機關完成相關法規、資料庫暨選案機制草案後，負責後續之核定及發布作業。
2. 訂定「營利事業所得稅不合營業常規案件查核準則」：由臺北市國稅局主辦，依財政部專案規劃小組研擬之規範架構，參考OECD移轉訂價指導原則暨主要國家移轉訂價查核制度，研擬上開準則草案，洽其他地區國稅局意見後，於四月底前彙報財政部，由本署召開會議廣徵各方意見，彙整簽報部次長核定後發布。
3. 規劃建立常規交易價格資料庫：由臺灣省北區國稅局洽財稅資料中心，參酌財政部專案規劃小組規劃之架構，蒐集可參考之資料來源（包含國內外資料）並規劃電子作業機

制，洽其他地區國稅局意見後，於五月前報財政部核定施行。

4. 建立選案機制：由高雄市國稅局參酌財政部專案規劃小組規劃之架構，研擬選案機制草案，洽其他地區國稅局意見後，於五月底前報財政部核定施行。
5. 培訓規劃及查核人力：由財稅人員訓練所及本署共同負責，第一階段，針對各機關選定參與各項細部計畫之規劃人力施以基礎訓練，以利後續規劃作業之進行。第二階段，於建制完成後，進一步針對賦稅署及各地區國稅局選定之專責查核小組成員，施以不合營業常規交易案件查核法制、查核技巧及語言訓練。
6. 組成專責查核小組：於不調整組織結構下，由各地區國稅局及本署第五組選定專責查核人員，成立專責查核小組，且為激勵士氣，將調整或酌減該小組成員原有業務，並將其查核成果列入績效考核項目，同時將不合營業常規案件之查核，列入「遏止逃漏維護租稅公平重點工作計畫」及年度稽徵業務考核項目。

三、「建立跨國企業移轉訂價查核機制」之目前進展及後續推動情形

(一)目前進展

繼財政部成立專案規劃小組之後，各地區國稅局、財稅人員訓練所及財稅資料中心均於二月中旬成立規劃小組，選定小組成員，進行內部分工，擇定參與各項細部計畫之人員。由於移轉訂價偏屬於國際租稅範疇，國內稅務同仁除少數曾參與國際性會議或OECD舉辦之訓練課程者曾接觸此概念外，對大多數小組成員來說，均屬陌生領域。為增加各單位參與規劃小組成員之專業能力，以利後續規劃作業之進行，財稅人員訓練所首先於九十三年二月二十四日至二十六日舉辦「營利事業所得稅不合營業常規案件查核研討班(上)」，由財政部專案規劃小組之本署業務同仁向各單位規劃小組成員介紹許多國家奉為圭臬之OECD移轉訂價指導原則，重點包含常規交易原則、移轉訂價方法(包含傳統交易方法及其他方法)、預先訂價協議、無形資產及集團內部服務、文件證明等，建立規劃人員之基本概念；其後又於四月十三日至十五日舉辦「營利事業所得稅不合營業常規案件查核研討班(下)」，選擇查核制度相當完善且週延之美國、英國及澳洲，及與我處於競爭地位且經貿投資往來密切之日本、韓國及大陸等，由本署業務同仁負責蒐集並研讀相關資料，再向各單位規劃小組成員簡報各國法規架構及查核實務，並著重於範例講解，使其深入實際瞭解各國移轉訂價查核制度之運作方式，以作為我國建制之參考。經過前後兩次基本概念及主要國家法規之介紹，各單位規劃小組成員已逐步瞭解近年來國際間盛行之移轉訂價查核制度，後續則將借重其豐富之查核經驗，由臺北市國稅局規劃小組成員先就實務觀點，研擬適合我國國情之移轉訂價法規一營利事業所得稅不合營業常規案件查核準則草案，並徵詢其他地區國稅局規劃小組成員之意見，於五月初彙報財政部，並由本署於五月底或六月上旬召開座談會，廣邀各界參與討論。其間，高雄市國稅局將參酌各國選案標準及方法，建立有效篩選我國移轉訂價避稅案件之機

制，同時，臺灣省北區國稅局亦將參酌上開草擬之法規架構及選案模式，依我國預定採用之常規交易準則及移轉訂價方法暨選案所需指標，彙整歸納資料庫內所需建立之資料內容並蒐集其可用資料來源，會同財稅資料中心規劃未來電子作業機制，於五月底彙報財政部。至此，我國移轉訂價查核制度已漸具雛形。

(二)後續推動情形

考量主要國家之移轉訂價制度，在法規方面，有採獨立完整立法(如美國)，亦有遵循OECD移轉訂價指導原則者(如英國、澳洲、日本、韓國等)，但共同之特色，均對關係企業應備妥之文件及於申報書中應揭露之資料有所規範及要求，僅程度有所不同。其中以美國之制度最為完善週延，不僅於內地稅法第四八二條訂定移轉訂價之法源，更於細則中完整規範徵納雙方需共同遵循之常規交易原則、適用於各類型交易之移轉訂價方法及成本分攤協議等，且為提高納稅義人之依從度、降低稅務行政成本，另於內地稅法中增訂納稅義務人於申報所得稅時應備妥與移轉訂價有關之文件資料，並應正確完整敘述其所進行之移轉訂價分析，對於關係企業移轉訂價不合常規交易價格達一定程度以上者，予以處罰，同時針對移轉訂價案件設計專屬之申報表，要求納稅義務人揭露美國個體與特定國外公司之相關資訊及關係人交易等相關資料，且增訂納稅義務人得申請預先訂價協議之規定，以減輕徵納雙方事後查核之負荷並減少爭議。

由各國作業方式可知，我國建立移轉訂價查核制度，除需完成相關查核準則之訂定、常規交易價格資料庫之規劃、選案模式之確立及專責查核小組之成立等工作之外，後續尚有繁複之實務配合作業等待我們，如配合查核準則相關規定，修正結算申報書表格式，明定從事關係企業交易之營利事業應備妥之文件及應揭露之資料；配合常規交易價格資料庫內應涵蓋之資料，進行資料取得之洽談及電子作業之建置；另為增進納稅義務人對新制內容及建制緣由之瞭解，應制定宣導手冊，並針對跨國及國內關係企業、會計師界等舉辦座談；為提昇各地區國稅局及本署專責查核人員之查核技巧，應邀請國際具豐富查核經驗之專家來臺指導，且為避免業務輪調及世代交替所造成之人才斷層，應制定查核技術手冊，增進一般稅務同仁之瞭解，達到業務傳承之效果。由於上開後續配合作業繁雜，且需待前段規劃作業完成後，方能接續進行，故各細部計畫負責單位將相關草案彙報財政部後，財政部專案規劃小組將召集召開相關會議，廣納各方意見，希望經由各方智慧之貢獻，能夠於六月底前完成一套符合國際規範且兼顧我國法制及國情之查核制度，

並自七月起陸續展開後續申報書表格式修正、資料庫電子作業建置、試選案件進行查核及專責查核人員進階查核技巧之提昇等工作，讓我國移轉訂價查核制度步入正軌。

四、結語及未來願景

隨著國內企業全球佈局之腳步、外商企業經營觸角之延伸，我國境內跨國企業之家數及規模日益增長，另考量鄰近國家緊鑼密鼓地進行移轉訂價查核法規之制定，同時加強跨國企業移轉訂價案件之查核，我國如未跟隨國際潮流，建立完善查核法規及制度，可能將無法獲得該等集團企業在我國境內之成員使用我國資源所應等值貢獻之稅收金額，嚴重損及課稅公平。此外，近年來，國內企業因應全球性金融危機及景氣衰退，迭依併購法規(如金融機構併購法、金融控股公司法及企業併購法等)進行重組與改造，已蔚為風潮，國內集團企業之規模亦日益顯現，而相關併購法規所提供之各式租稅優惠，雖可消除企業重組之障礙，同時亦給予部分企業租稅規劃之空間，因此，如何運用移轉訂價查核制度，遏止企業基於避稅考量所進行之併購，發揮併購法規鼓勵企業提昇經營效率之良法美意，即為我國繼兩稅合一制後，所得稅制迎向國際化及全球化另一努力方向。

為因應我國移轉訂價查核制度之建立，加強專責查核人員之專業查核技巧及語言能力，財稅人員訓練所及本署分別向OECD及日本財政部國稅廳提出技術支援及經驗分享之需求，均獲得良好回應。其中，OECD將於七月中下旬派遣該組織負責移轉訂價專題之專家來臺，就我國提出之特定議題進行講授與指導，另日本財政部國稅廳亦預定於十月派遣該廳具五年以上查核經驗之專家來臺，講授該國查核法規並分享其豐富查核技巧。由國際組織及友邦國家熱心回應我國需求且提供適當技術協助可知，我國目前之努力方向已獲得國際間之肯定。

一項制度從無到有，原為一條艱辛之路，本人欣見財政部專案規劃小組、各地區國稅局、財稅人員訓練所及財稅資料中心各規劃小組成員之積極參與及全心投入，已讓我國於經濟國際化之同時，所得稅制亦邁向國際化。目前之工作僅是啓端，後續配合之實務作業及未來查核工作之進行，方為落實移轉訂價查核制度、發揮維護租稅公平及確保我國稅收功能之不二法門。移轉訂價查核法規及制度之建立，既為我國邁向國際化應走之路，其路或許艱辛，仍期待大家之共同努力與積極參與，在此，與我們辛苦參與此項工作之同仁及未來接續此項工作之同仁共勉之。





移轉定價 大陸國稅局未來的查核重心

(編按：我國所稱之移轉訂價，在大陸地區稱為轉移定價。)

大陸國際轉移定價稅務管理現況的介紹與案例分析

致遠會計師事務所合夥人 呂旭明會計師

大陸稅務機關自1998年以來，一直在不斷加強和重視對外資企業國際間轉讓定價的稅收管理工作，陸續頒佈了一系列反國際避稅的政策，如修訂《稅收征管法》及其實施細則、《關於進一步加強轉讓定價稅收管理工作的通知》(國稅發[1998]25號)、《關聯企業間業務往來稅務管理規程》(國稅發[1998]59號)等，並逐步建立起一整套的內部業務管理、資訊查詢、聯網、溝通、交換的途徑、程序和制度。為幫助台資企業充分瞭解大陸目前關於國際轉移定價稅務管理現況，引起投資者對轉移定價的規劃重視，本文特撰述如下：

一、關係人的認定標準：

符合下列條件之一的，即為關聯企業：

- (一)相互間直接或間接持有其中一方的股份總和達到25%或以上的；
- (二)直接或間接同為第三者所擁有或控制股份達到25%或以上的；
- (三)企業與另一企業之間借貸資金占企業自有資金50%或以上，或企業借貸資金總額的10%是由另一企業擔保的；
- (四)企業的董事或經理等高級管理人員一半以上或有一名常務董事是由另一企業所委派的；
- (五)企業的生產經營活動必須由另一企業提供的特許權利(包括工業產權、專有技術等)才能正常進行的；
- (六)企業生產經營購進原材料、零配件等(包括價格及交易條件等)是由另一企業所控制或供應的；
- (七)企業生產的產品或商品的銷售(包括價格及交易條件等)是由另一企業所控制的；
- (八)對企業生產經營、交易具有實際控制的其他利益上相關聯的關係，包括家族、親屬關係等。

二、關聯企業交易額的確定方式：

根據業務往來的性質，發生下列類型的業務往來，其所實際支付和收取的價款、費用金額，即為關聯企業交易額。

- (一)企業與關聯企業之間的产品(商品)購銷業務實際支付或收取的價款金額；
- (二)企業與關聯企業之間融通資金的金額及其應計利息(包括各項有關費用)；
- (三)企業與關聯企業之間提供勞務所實際支付或收取的勞務費金額；
- (四)企業與關聯企業之間轉讓有形財產，提供有形財產使用權等所實際支付或收取的費用金額；
- (五)企業與關聯企業之間轉讓無形財產、提供無形財產的使用權等所實際支付或收取的費用和金額。

三、關係人交易的稅務管理：

(一)納稅人權利與義務：

- 1、申報義務：凡企業與另一企業構成關聯企業的，均應在納稅年度終了後四個月內向主管稅務機關報送《中華人民共和國國家

稅務總局外商投資企業和外國企業與其關聯企業業務往來情況年度申報表》(以下簡稱申報表)。

- 2、舉證義務：納稅人有義務就其與關聯企業之間的業務往來，向當地稅務機關提供有關的價格、費用標準等資料。
- 3、事先約定權：納稅人可以向主管稅務機關提出與其關聯企業之間業務往來的定價原則和計算方法，主管稅務機關審核、批准、監督與納稅人預先約定有關定價事項。

(二)稅務機關的權利與義務：

- 1、納稅調整權：
 - 1) 未按照獨立企業(是指沒有關聯關係的企業之間按照公平成交價格和營業常規所進行的業務往來)之間業務往來作價的，稅務機關可以按照下列方法調整計稅收入額或者所得額：①按照獨立企業之間進行的相同或者類似業務活動的價格；②按照再銷售給無關聯關係的第三者的價格所應取得的收入和利潤水平；③按照成本加合理的費用和利潤；④按照其他合理的方法。
 - 2) 納稅人與其關聯企業未按照獨立企業之間的業務往來支付價款、費用的，稅務機關自該業務往來發生的納稅年度起3年內進行調整；有特殊情況的，可以自該業務往來發生的納稅年度起10年內進行調整。
- 2、與企業協商義務：
 主管稅務機關可將經審議的調整意見以書面或會談形式與被調整企業見面，徵詢意見，企業如有異議，可在稅務機關規定的期限內提供有關足以說明價格合理的證據資料。主管稅務機關接到資料後，應認真審核，並在不超过30天的時間內作出審議決定。

3、預約定價同意義務：

允許企業提出一個企業與關聯企業間交易轉讓定價原則和計算方法，主管稅務機關論證確認後，據以核算企業與關聯企業間交易的應納稅所得或者確定合理的銷售利潤率區間。凡採用預約定價方法的，應由企業提出申請，並提供有關資料，同時填寫《預約定價確認申請表》。主管稅務機關審核批准後，應與企業簽定預約定價協定，並監督協定的執行。

四、稅務機關轉讓定價稅收的管理方法：

(一)在稅務機關內部設置專門的機構和配備相應的專業人員：

- 1、國家稅務總局在涉外稅務管理司已設立專職的轉讓定價稅收管理機構，負責協調指導全國轉讓定價稅收管理工作；
- 2、省一級稅務機關在涉外管理機構內部，設立轉讓定價稅收管理部門，配備專職管理人員，負責協調指導全省轉讓定價稅收管理工作；沿海城市或外商投資企業和外國企業比較集中的地區，在涉外稅收專職管理部門內設置轉讓定價稅收管理職能部門，配備一定數量的專業人員，專門從事轉讓定價審計工作；

- 3、地(市)級以及在國際稅務事項業務量較大的沿海地區個別縣級市稅務局在涉外管理機構內部設置國際稅務管理科，負責轉讓定價稅收管理工作(或稱反避稅工作)；

(二)下達目標任務：

國家稅務總局每年採下達任務的行政手段，督催下級稅務機關加強對跨國交易的稅收管理。自2000年以來一直採用此方式管理此項工作。

(三)選定調查對象：

國際稅務管理機構根據每年上級的計畫要求，在6月底以前，依據企業報送的企業所得稅彙算清繳資料。依據下列原則，確定調查物件：①生產、經營管理決策權受關聯企業控制的企業；②與關聯企業業務往來數額較大的企業；③長期虧損的企業(連續虧損2年以上的)；④長期微利或微虧卻不斷擴大經營規模的企業；⑤跳躍性盈利的企業(指隔年盈利或虧損，違反常規獲取經營效益的企業)；⑥與設在避稅港的關聯企業發生業務往來的企業；⑦比同行業盈利水平低的企業(與本地區同行業利潤水平相比)；⑧集團公司內部比較，利潤率低的企業(即與關聯企業相比，利潤率低的企業)；⑨巧立名目，向關聯企業支付各項不合理費用的企業；⑩利用法定減免稅期或減免稅期期滿，利潤陡降進行避稅的企業，以及其他有避稅嫌疑的企業。並規定每年實際查核的企業一般不應少於被選定重點調查對象的30%。

(四)實施調查審計、稅收處理及稅額調整：

允許選用的調整方法如下：

- 1、可比非受控價格法：按獨立企業之間進行相同或類似業務活動的價格進行調整。即將企業與其關聯企業之間的業務往來價格，與其與非關聯企業之間的業務往來價格進行分析、比較，從而確定公平成交價格。考慮選用的可比性因素：
 - 1) 購銷過程的可比性，包括交易的時間與地點、交貨條件、交貨手續、支付條件、交易數量、售後服務時間和地點等。
 - 2) 購銷環節的可比性，包括出廠環節、批發環節、零售環節，出口環節等。
 - 3) 購銷貨物的可比性，包括品名、品牌、規格、型號、性能、結構、外型等。
 - 4) 購銷環境的可比性，包括社會環境(民族風俗、消費者偏好等)，政治環境(政局穩定程度等)，經濟環境(財政、稅收、外匯政策等)。
- 2、再銷售價格法：按再銷售給無關聯關係的第三者價格所應取得的利潤水平進行調整。即對關聯企業的買方將從關聯企業的賣方購進的商品(產品)再銷售給無關聯關係的第三者時所取得的銷售收入，減去關聯企業中買方從非關聯企業購進類似商品(產品)再銷售給無關聯關係的第三者時所發生的合理費用和按正常利潤水平計算的利潤後的餘額，為關聯企業中賣方的正常銷售價格。

採用這種方法，應限於再銷售者未對商品(產品)進行實質性增值加工(如改變外型、性能、結構、更換商標等)，僅是簡單

加工或單純的購銷業務，並且要合理地選擇確定再銷售者應取得的利潤水平。

3、成本加成法：按成本加合理費用和利潤進行調整。即將關聯企業中賣方的商品(產品)成本加上正常的利潤作為公平成交價格。

採用這種方法，應注意成本費用的計算必須符合大陸稅法的有關規定，並且要合理地選擇確定所適用的成本利潤率。

4、其他合理方法：在上述三種調整方法均不能適用時，可採用其他合理的替代方法進行調整，如核定利潤率方法、可比利潤法、利潤分割法、淨利潤法等。

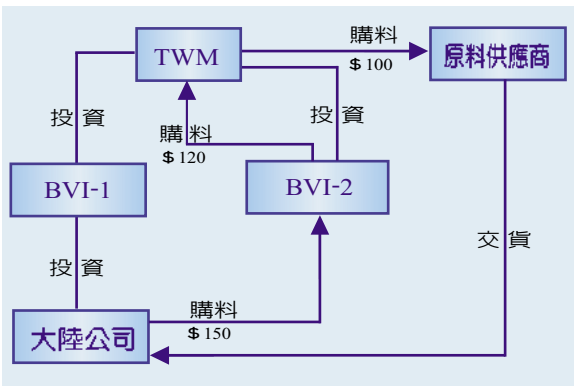
(五) 稅收處理後跟蹤管理：

凡企業與關聯企業間的業務往來被稅務機關進行稅收調整的，主管稅務機關在日常征管中，應對其被調整年度的下一年度起3年內實施稅收跟蹤監管。主要內容包括：

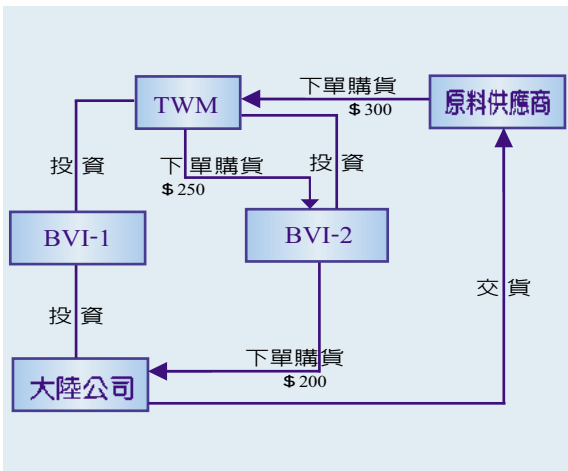
- 1、企業投資、經營狀況及其變化。
- 2、企業納稅申報額的變化情況。
- 3、通過年度財務、會計報表分析，對經營成果進行評價。
- 4、關聯企業間業務往來變化情況等。

五、移轉定價查核案例分析

(一) 採購流程



(二) 銷貨流程



大陸一外商公司之進銷交易如上圖所示，透過此一交易模式高報大陸公司之進口材料價格以墊高成本，低報大陸出口銷貨價格，促使大陸公司在稅收優惠期間屆滿後，稅務帳上即出現虧損，大陸當地稅局發現此一情況進行查核時發現，該公司2001及2002年度的材料採購和產品銷售等業務存在關聯企業間之交易，故依據【中華人民共和國稅收徵收管理法】和【關聯企業間業務往來稅務管理規程】的規定，要求該大陸公司在接到稅局的通知後三十日內提供以下資料：

- 1、大陸公司和BVI公司的股權關係、組織結構關係、各自職能與兩公司間的採購、銷售、報關進出口、發貨、結算等業務流程情況說明；
- 2、大陸公司和BVI公司間的業務往來(材料採購/產品銷售)的定價依據和定價方法等定價情況說明，以及該定價情況合理性的分析說明；
- 3、定價情況及其分析說明的佐證資料，包括：BVI公司採購原材料和再銷售大陸

公司產品的價格、損益的資料或其他佐證定價情況及分析說明的資料；

4、上述所涉及的資料，須提供各相關聯公司所在地會計師事務所等公正機關的簽證報告。

大陸公司在提供給稅局的資料時，須特別注意以下幾點：

- 1、述明BVI貿易公司設立之功能為負責集團的行銷與採購代理作業，此一方式主要為加速處理外匯核銷作業。同時說明大陸公司在外匯核銷上完全合乎大陸外匯管理局之規定，如期收回外匯。
- 2、大陸公司單純負責生產製造之業務，故須提出各公司間轉定價之依據，分別列出定價標準與實際執行情況，並分析兩者差異原因。在提出說明時可分別列出價格影響之要素可能為客戶要求降價、交貨時間延遲的空運費用、客戶退貨損失、同業市場的削價求售及佣金支出要求提高等；另可說明有無法預估的突發損失，如美國港口罷工、船運延誤、客戶倒帳、流行疾病(SARS)等。並盡量提供實際之證明文件、合約、發票等外部憑證加強可信程度。
- 3、對於涉及大陸境外資料，若境外公司設於BVI等免稅天堂，則可提出因BVI政府並未硬性規定當地企業須有會計師財務簽證報告，故可先暫以BVI公司自結的報表提供。目前，大陸稅務機關對外資企業國際轉移定價的查核能力已得到顯著的改善，查核的力度在不斷加強，再加上稅務機關對關係人交易有10年的追溯查核權，而且，自1998年以來有關國際轉移定價事宜都是涉外稅務查核的重點。因此，越來越多的外資企業都將面臨關係人交易被查核、調整的風險。

評析我國移轉訂價課稅制度

東吳大學會計系主任 馬嘉應教授

壹、前言

跨國企業為追求利潤極大化，透過關係人間的交易所，將利潤由高稅率國家移往低稅率國家的情況可說是屢見不鮮。各國政府為維護既有的課稅主權，最普遍採用的防堵方式，即為移轉訂價(Transfer Pricing)課稅制度。

移轉訂價課稅制度，乃係運用常規交易原則(Arm's length principle)作為關係人間交易本質認定的基礎，運用各項合理的方法，計算出正確的課稅所得額，供各國稽徵機關核課稅捐的一種制度。常規交易原則的定義，參考OECD稅約範本第九條1之規定，係指『兩企業對於彼此間商業或財務狀況所訂定之條件，與雙方為獨立企業所訂定之條件相異，並使得任何應歸屬於其中一方之利潤，因而未歸屬於該

企業者；得將利潤重新歸屬計入該企業，並予以課稅』。

我國移轉訂價課稅制度的萌芽，早在民國六十年十二月二十八日，立法院三讀通過增訂所得稅法第四十三條之一，即正式揭櫫常規交易原則之課稅觀念。但令人惋惜的是，三十年來，我國的移轉訂價制度始終停留在宣誓意義重於實質運用的階段，有關常規交易原則的計算方法、常規交易原則的適用範圍以及相關罰責等重要議題，均未見進一步的明確規範，再加上適用所得稅法第四十三條之一核課稅捐，必須逐案報經財政部核准，方得予以調整等規定，均使得我國在近幾年國際間的『搶稅行動』中缺席。更值得重視的是，跨國企業面對其他國家稅捐稽徵機關一連串的調查活動、文件要

求及嚴厲的罰則，不免有過度依從(over-compliance)的現象，進而降低我國的課稅利潤，嚴重影響我國在國際間應有的課稅主權。

有鑑於此，財政部於民國九十三年一月二日，公佈增訂營利事業所得稅查核準則第一百四十四條之一，規範稽徵機關依所得稅法第四十三條之一規定，計算納稅義務人所得額之相關規定。至此，我國對於跨國企業間非常規交易的課稅規定，可說是有了一個初步具體的雛型。

貳、評析我國移轉訂價課稅制度

筆者多年來觀察各主要先進國家的移轉訂價制度，參照我國所得稅法第四十三條之一及營利事業所得稅查核準則第一百四十四條之一的

(上接第五版)

規定內容，彙整出在現有的法令規定下，我國未來推動移轉訂價課稅制度有可能面臨的問題及爭議，並簡要說明如下：

一、課稅主體受限制

依據OECD稅約範本第九條2之規定，適用常規交易原則的關係企業(Associated enterprises)包括：一方領土內之企業直接或間接參與他方領土內企業之管理、控制或資本，或相同之人直接或間接參與一方領土內及他方領土內之企業之管理、控制或資本。

而美國依據其內地稅法3之規定，規定凡二個或二個以上之組織、商業或營業，不論是否在美國境內設立登記，亦不問是否為關係人，只要直接或間接為同一個利益主體所有或控制，稅務局得就前開組織、商業或營業間之總所得、支出、扣抵或折減等項目進行分配、分攤或攤銷，以避免其逃漏稅負或正確反映其課稅所得。

至於我國所得稅法第四十三條之一所規範的課稅主體，限於營利事業與國內外營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所控制者。換言之，營利事業與非營利事業及個人間之交易，或非營利事業及個人間之交易均不適用移轉訂價之規定。參照國際間之規定，OECD常規交易原則之適用對象係指企業，而美國則廣泛適用到任何型態之組織，包括獨資、合夥、財產集合體(例如：信託財產)等，此外，個人及非個人所經營之商業或營業，亦包含在內。反觀我國對於常規交易原則之適用對象，顯已畫地自限，極有可能成為跨國企業另一個規避稅負的管道。

(一)透過與非營利事業間之交易規避稅負：

依據所得稅法4之規定，『營利事業』係指公營、私營或公私合營，以營利為目的，具備營業牌號或場所之獨資、合夥、公司及其他組織方式之工、商、農、林、漁、牧、礦、冶等營利事業。至於合於民法總則公益社團及財團之組織，則歸屬為『教育、文化、公益、慈善機關或團體』。換言之，跨國企業透過前述之教育、文化、公益、慈善機關或團體安排損益，是否適用非常規交易原則之規定，將引發爭議。

(二)透過信託架構安排損益：

受託人在信託制度中，係扮演信託人及受益人間導管的角色，其本身既非營利事業，也無須承擔信託人與受益人所應負擔的租稅。依據國外查核移轉訂價的經驗顯示，跨國企業與集團間成員的交易，經常透過信託機構操作。以員工認股權為例，假設跨國企業之員工認股權制度，係由該跨國企業母公司提供資金，委託某信託機構在市場上買進該跨國企業股票，進而規定發放員工認股權，並擔任後續認股權執行及交付股票之工作。此種交易模式，將導致我國未來依據所得稅法第四十三條之一規定，調整跨國企業間認股權費用的分攤時，衍生出受託人是否適用營利事業定義之爭議。

(三)透過個人關係人交易規避稅負：

營利事業與個人關係人間之交易，不受所得稅法第四十三條之一規範限制，再加上我國綜合所得稅係採屬地主義課徵，未來稽徵機關如發現跨國企業透過其個人關係人在海外安排損益，將面臨無法可管之窘境，如逕自以實質課稅原則調整課稅，勢必爭訟不絕。

二、課稅範圍僅限於收益、成本、費用

與損益之攤計

參考OECD移轉訂價指導原則註5及美國註6、英國註7、澳洲註8、日本註9、中國註10等主要國家之規定，適用常規交易原則課稅之交易類型，大致上可以歸類為下列各項：

- (一)有形資產之移轉及使用：包括存貨等各項有形資產之出售、交換、贈與、提供或移轉他人持有、使用或占有等。
- (二)無形資產之移轉及使用：包括各項無形資產之出售、交換、贈與、提供或授權他人使用等。
- (三)服務之提供：包括為他人提供行銷、管理、人事、法律、研發、資訊或會計事務等各項服務。
- (四)資金融通：包括直接或間接的融資、貸款、預付款、提供擔保或保證等。
- (五)其他：包括購銷業務、現金捐贈、負債豁免等項目。

我國對於適用常規交易原則之交易類型，則係限於收益、成本、費用與損益之攤計，在適用範圍上顯然不若國際間各主要國家廣泛，也容易導致往後徵納雙方認知之差異。

此外，有鑒於跨國企業為規避各國移轉訂價之查核，往往在交易流程中，刻意透過獨立企業，製造形式上的非關係人交易，然實質上，仍係關係人間損益之安排。故有關交易的定義，究竟應限於關係人間直接的交易，或者仿照英國的立法例，廣泛地將包含關係人與獨立企業在內的一系列交易，均涵蓋在內，值得稽徵機關進一步深入探討。

三、移轉訂價方法須依序適用

依據營利事業所得稅查核準則第一百十四條之規定，稽徵機關因納稅義務人不合營業常規之安排，規避或減少納稅義務者，為正確計算相關納稅義務人之所得額，得依序適用下列之方法：

- (一)可比較未受控價格法
- (二)再售價格法
- (三)成本加價法
- (四)其他財政部規定之方法

美國對於常規交易方法之選用，係採最佳方法原則11(Best method rule)，認為跨國企業應在考慮交易之可比較程度、資料與假設等因素後，選擇可以產出最值得信賴的常規交易結果之方法，作為其申報課稅的最佳方法。以OECD各會員國觀之，除了英國建議跨國企業，當運用傳統交易法(可比較未受控價格法、再售價格法及成本加價法)及交易利潤法(利潤分割法及交易淨利潤法)計算之常規交易結果不同時，應優先適用傳統交易法之外，其他各主要實施移轉訂價之國家，多僅規定應採用最佳方法，而非強制要求跨國企業在計算常規交易所得時，應依序適用各種常規交易方法。

四、相對應調整之規定

當稽徵機關調整納稅義務人與計算所得額或所得稅額有關之事項時，依營利事業所得稅查核準則第一百十四條之一第三項規定，對於與其交易之國內納稅義務人亦應主動進行相對應之調整。至於交易他方如為國外納稅義務人，因涉及他國課稅主權，宜經由租稅協定，協商他國稅務機關進行相對應之調整。由於常規交易原則係著眼於實質課稅之觀點，其調整課稅之理論基礎即在於探究關係企業間交易之

真實狀況。依此，即順理成章地衍生出第二次調整(Secondary Adjustment)的必然性。

舉例來說，跨國集團位於台灣的關係企業，以顯著偏高的不合理價格向集團內設於海外的其他關係企業進貨，經我國稅捐稽徵機關依據常規交易價格調增其課稅所得額。基於探究交易本質之考量，稽徵機關應再確認此筆進貨之差價，其本質究係屬於台灣關係企業對於海外關係企業之應收款、貸放款、資本投入或盈餘分配，如認定為應收款或貸放款，應探討是否適用我國營利事業所得稅查核準則第三十六條之一有關設算利息收入課稅之規定；如認定為台灣關係企業對海外關係企業之盈餘分配，則依據所得稅法第八十八條及第八十九條之規定，應依法扣繳稅款。

綜觀國際間對於二次調整之規定，比較具有代表性者首推美國註12，此外韓國亦有相同之規定。由於我國所得稅之課徵，一向謹守實質課稅原則，假使以此觀點來看，移轉訂價過程中，相對應調整所衍生出來的第二次調整，似應值得深入探討其法令的適用性及實務稽徵的可行性。

參、結論

國際間多數國家為維護其既有的課稅主權，對於移轉訂價課稅制度之執行均不遺餘力，其配套的法令規定及查核人員之培訓，亦十分周延而嚴謹，甚至與我國經濟發展息息相關的中國大陸，也已建置完備的移轉訂價規則。反觀我國除了所得稅法第四十三條之一及營利事業所得稅查核準則第一百十四條之一以外，仍未見具體的施行細則或查核準則；此外，更重要的一點，當屬罰則之規定不明，極容易造成納稅義務人心存僥倖，依常規交易原則誠實申報的規定將無法落實。然受限於行政程序法之規定，罰則應盡量明確地制定在所得稅法本法中，以避免往後行政機關之課稅處分受到挑戰，惟所得稅法修正往往曠日費時、緩不濟急，加上我國立法院生態較為特殊，此種增訂罰則之法律案不一定會獲得立法委員的支持。

縱合上述，我國移轉訂價制度之推動，仍有待各界凝聚更高度的共識，除了加強法規及罰則之修訂外，亦應同步對於企業界展開積極的宣導，及未來移轉訂價查核人員的培訓，以達到維護我國應有課稅主權之目標。

註：

1. Article 9 of the OECD Model Tax Convention
2. Article 9, sub-paragraphs 1a) or 1b) of the OECD Model Tax Convention
3. Internal Revenue Code, § 482-Allocation of income and deductions among taxpayers
4. 所得稅法第十一條第二項、第四項
5. OECD Transfer Pricing Guideline
6. Internal Revenue Code, § 482, Regulation § 1.482-2- Determination of taxable income in specific situations.
7. ICTA88/SCH28AA
8. Division 13 of the Income Tax Assessment Act.
9. Special Taxation Measures Law, § 66-4.
10. 中華人民共和國稅收徵收管理法實施細則第五十四條。
11. Internal Revenue Code, § 482, Regulation § 1.482-1- Allocation of income and deductions among taxpayers.
12. Internal Revenue Code, § 482, Regulation § 1.482-1(g)

淺談企業營運總部租稅獎勵

資誠會計師事務所副總經理 潘慧玲會計師

我國產業過去一向以製造為核心，隨著企業經營環境之轉變，國內生產成本不斷提升之下，原賴以競爭之製造優勢已逐漸轉移並流失。國內廠商為提升競爭能力，紛紛進行海外投資，進而造成台灣資金之外流。為鼓勵企業運用全球資源，進行全球營運佈局，鞏固企業在我國之經營及海外投資之資金回流，加強我國國際競爭力，並推動「深耕台灣、佈局全球」之新世紀國家經濟發展願景，財政部乃依據經發會共同意見修正促進產業升級條例及相關法令，並於民國九十一年一月三十日經總統公佈增訂促進產業升級條例第六章之一營運總部，透過提供租稅優惠方式，規定企業在我國設立達一定規模且具重大經濟效益之營運總部者，其獲取國外關係企業之管理服務或研究開發之所得、權利金所得、投資收益及處分利益，均免徵營利事業所得稅，以鼓勵企業在台設置營運總部，積極參與國際化競爭及全球化佈局，使台灣成為企業決策中心及價值創造之基地。

為配合促進產業升級條例之實施，行政院另於民國九十一年五月二十九日發布「企業營運總部租稅獎勵實施辦法」，並溯自九十一年二月一日起施行。

本文主要內容除將企業營運總部租稅獎勵實施辦法之主要規定簡要說明供參考外，並就營運總部租稅獎勵應注意事項及實施成效等方面提出探討。

企業營運總部租稅獎勵實施辦法之主要規定

一、明訂促進產業升級條例第七十條之一第一項所稱國外關係企業之定義。

實施辦法中對於關係企業之定義，除引用公司法關係企業專章所定義之部分關係企業概念外，亦採用所有權與表決權之概念，並將國外企業之董事長或總經理與營運總部其中之一為同一人者，即將該國外企業視為國外關係企業。

二、明訂申請適用營運總部租稅獎勵應符合之規定。

實施辦法中對於企業應符合之規定，例如：員工人數、學歷水平、營業收入、費用水準、營業活動範圍、國外關係企業之設立以及營業額收入之要求，皆有明確之闡述。其中對於實質營業活動之內涵，亦做了明確之定義。

三、明訂申請適用營運總部租稅獎勵之申請程序(詳細流程請參考附圖)。

於適用年度辦理營利事業所得稅結算申報期限截止前，檢具營運範圍說明書，向經濟部工業局申請核發符合營運總部營運範圍證明函，並於辦理營利事業所得稅結算申報時，檢附營運總部租稅獎勵表及相關文件，向所在地稅捐稽徵機關申請適用營運總部租稅獎勵。

營運總部租稅獎勵應注意事項

一、欲申請適用營運總部之租稅獎勵，有關營運總部營運範圍證明函除每年均必須於規定期限向經濟部工業局提出申請外，另於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，

需檢附經稅務簽證會計師覆核簽證之適用營運總部租稅獎勵資格表。

二、有關免稅所得項目中所稱國外關係企業，係以經濟部工業局核發之企業營運總部營運範圍證明函所附之各關係企業為限。

三、已獲經濟部工業局核發營運總部營運範圍證明函者，其中對於投資國外關係企業取得之投資收益是否向稅捐稽徵機關提出申請適用營運總部租稅獎勵，係以當年度國外關係企業有無盈餘匯回認定。

四、營運總部免稅所得額中有關投資收益之認定，係以收益實現年度為課稅年度。

五、有關營運總部租稅獎勵辦法發布以前，依據財務會計準則公報第二十二號「所得稅之會計處理準則」之規定，因採權益法評價認列國外被投資公司投資收益而產生遞延所得稅負債，是否迴轉所得稅利益，仍應以被投資公司盈餘分配所屬年度為認定標準。

六、營運總部投資於研究與發展及人才培訓支出，其歸屬於營運總部免稅所得之成本及費用者，仍得依促進產業升級條例第六條及公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法規定辦理。

七、營運總部自國外關係企業獲取之權利金所得，其以前年度相對應之成本費用不作追溯調整，但屬當年度發生之成本及費用，基於成本與收益配合原則，應自權利金所得項下減除。

營運總部租稅優惠實施成效之討論

根據經濟部統計處於民國九十一年六月辦理「製造業經營實況調查」之統計資料顯示，有18%之業者表示有意願在台灣成立全球營運總部，而大型企業有意願者高達42%；然該統計資料亦指出，調查的近七千家製造業中，僅有約9%企業明確清楚企業營運總部行動方案內容及相關之租稅獎勵，不清楚者佔66%，而不知道該行動方案之企業則高達25%。另依企業規模觀察，對企業營運總部行動方案內容及租稅獎勵瞭解的程度，企業規模愈大之業者比率愈高。另依據該份調查報告指出，於比較國內及國外關係企業所具備之功能，國外關係企業除在「市場行銷」、「售後服務」及「後勤支援」功能之業者比率稍多外，其他各項功能皆以國內關係企業之業者比率明顯較高，尤其在「製造生產」、「財務管理與調度」及「人力資源管理」等功能之業者比率上，國內關係企業顯著高於國外關係企業，可知整個企業集團之生產、財務及人事權主要還是掌握在國內。再依企業規模觀察，大型企業在全球及區域營運總部應具備之各項條件上，皆顯著優於中、小型企業。而小型企業完全不符合營運條件之業者比率，更高達約87%。可知政府輔導成立營運總部的對象，應著手在大型企業，可收事半功倍之效。

由於我國產業中，以中小企業為主，且依據經濟部統計資料，大陸台商投資案中中小企業所佔比例相當高，而這些業者希望在台設立營

運總部意願仍頗高，惟因目前中小企業之營運規模小且家族經營之比率大而無其他海外投資事業，因此仍有大多數企業其國內、外關係企業營運條件不符合營運總部應具備之各項指標。

此外，營運總部租稅獎勵實施辦法不適用於未有實質投資行為之紙上公司，故大多數台商赴大陸、香港及澳門投資，僅能視為在一個國家投資；因此，規模較小之台商到大陸投資，還需要有在其他國家投資之實質活動，才可享受租稅優惠。而財政部亦已排除台商在境外所設立之紙上控股公司，對於紙上控股公司不視為境外投資，必須境外公司有實質之營業活動，才可享受租稅優惠。

然近年來，除了因大陸的工資、土地遠比台灣便宜之外，由於大陸提供不少優惠以積極拉攏國內廠商前往投資，因此國內廠商赴大陸投資之動作也相當積極。在現階段建議政府應作如下之評估：(1)在鼓勵大陸台商資金回流，是否針對台商部分另訂一套營運總部相關之租稅獎勵適用辦法。或許可參考新加坡之作法，其所推動之營運總部型態，即依其所提供之支援活動而有不同，對於不同型態之營運總部訂有同之認定指標及優惠獎勵。(2)為吸引跨國企業前來台灣設立研發中心，如何透過租稅優惠或其他補助來爭取企業之意願，以填補產業外移，並進而能夠取得新技術之移轉。

由於發展台灣成為亞太地區產業創新研發中心，推動台灣成為本國企業的創新研發總部，以及跨國企業的區域研發中心，乃政府所欲積極發展之目標。另依經濟部推動企業營運總部行動計劃，為深耕台灣，佈局全球，擬推定之企業營運總部型態包括了全球營運總部與區域營運總部兩種，並期望能夠在公元2011年推動200家之企業在台設立全球營運總部及1,000家企業在台設立區域營運總部。惟依目前企業營運總部獎勵實施辦法之各項規定，仍僅止於區域營運總部之規範，且依據經濟部工業局之資料統計，截至民國九十二年五月二十八日止，企業營運總部的推行成果中，已獲核發企業營運總部「營運範圍證明函」之企業僅136家來看，距離政府明定的目標仍有很大之差距。除了政府在推動各項行政措施時，相關配套措施是否及早明訂、兩岸經貿政策之開放措施是否落實、投資環境能否改善，均為關鍵因素。

企業申請符合營運總部營運範圍證明函流程圖

申請流程	企業	工業局
	每年填寫營運範圍說明書，向工業局申請符合營運總部營運範圍證明函。	收件
	持營運範圍證明函影本及相關文件向公司所在地稅捐稽徵機關申請免徵營利事業所得稅。	1. 工業局進行審查。 2. 資格不符合者予以核駁。 3. 說明書內容不完整者，通知企業補件或補證。 4. 申請公司之營業內容，涉及其他目的事業機關，工業局審查時應先徵詢相關目的事業機關意見。

統一發票制度之評估

(三)

賦稅署督導 呂春熹

(接上期)

四、給獎措施無效益

統一發票對獎僅能鼓勵小額消費之消費者索取發票，對於巨額消費往往卻因為節省較高的營業稅額支出，在銷貨人利誘之下，多不願索取發票。目前更有不法之徒大量開立小額發票或收集他人發票予以變造，冒領獎金。每年由營業稅收入總額提出百分之三作為支應獎金經費所需，按九十年度政府編入預算之統一發票給獎經費約五十億元三千七百五十萬元，而九十年度營業稅實徵數約為二千零三十九億元，較上年度短徵2.3%。固然營業稅收受經濟景氣影響甚鉅，與給獎經費間不必然呈現正向關係，但迄今主管單位尚未有就該給獎措施之效益進行評估，該措施之成本效益令人質疑。

五、假帳真查

主管稽徵機關過於依賴統一發票制度，稅務人員不注重營業人實際進銷是否確實，只查證發票之開立申報，故現行營業人為應付查帳，常備有內外兩套帳，內帳供企業所有人參考，外帳供稅務機關查帳所用。此乃所稱「憑證掛帥」，使統一發票從幫助課稅之工具，轉而成為逃漏稅之保護。統一發票成為政府擔保的有價證券，企業界充斥著只認發票，不管事實，扭曲會計制度（經濟部中小企業處，民86年，中小企業開立統一發票制度廢除之評估及規劃研究報告，台北：經濟部：44）。

六、發票規定繁瑣依從成本較高

工商交易型態本來就各有所異，在電子商務開始發展後，交易方式更是日新月異，而為了配合統一發票管理之規定，常令營業人有削足適履之感。更多營業人因未注意規定，而有因無心過失或申報計算錯誤等受到行政罰鍰，引起徵納雙方諸多爭議。為此財政部訂定之稅務罰鍰減免處罰標準中有關營業稅之減免多與統一發票之申報有關，期以降低民怨。

以上是統一發票制度實施上，比較常為人所質疑之問題，若進一步分析，上述問題係屬執行技術問題，如果在沒有統一發票制度下，亦即是工商業使用一般發票作為進銷憑證，在執行技術若無改進，也是無法避免這些問題的產生，稽徵機關甚且無從主動發覺問題。因此財政部門對於統一發票制度一直持相當正面肯定的評語，而其因執行技術問題所產生之弊病，該部門也大都是以檢討改進方式，進行改革，並無廢止之議。

第三章 研究架構

統一發票是政府課徵租稅之工具，因此本章首先就政策工具類型加以認識，並找出評估政策工具之標準；次就政策評估的理論加以研析，以了解政策評估之意義，以及最近政策評估理論之演進發展，並對於政策評估常用的類型一一說明，企圖從中找出最適於本評估研究之模式，並建立本評估研究之架構。

第一節 政策工具

壹、政策工具之類型

有關政策工具類型化的學說主要有Hood (1983), Salamon (1989), McDonnell and Elmore (1987), Schneider and Ingram (1990),

Linder and Peters (1990) 等五個學說。由該五個學說約可歸納出政策工具的基本類型如下：

- (一) 權威式：運用政府的權威是最普遍的一種政策工具，其以合法權威為基礎，用以在指定情境下許可、禁止，或要求某些行為。此種權威主要應用於政府層級結構，但也經常擴及標的團體，其強制性則有程度上的不同。
- (二) 誘因式：所謂誘因是指實質的報償，不論是正面的負面的，其效果在要求順服或鼓勵某些行為。此類政策工具假定人總是追求最大效用，除非有金錢、自由、生命等誘因而來強制或鼓勵，否則不可能參與政策想要人們從事的活動。
- (三) 直接提供：也就是由政府直接提供財貨或服務。
- (四) 培養能力：有時候人們不行動並非缺乏誘因，而是缺乏資訊、資源或能力去作。因此政策工具提供資訊、訓練、教育與資源給予那些能力不足的個人或團體，讓他們能從事某些活動。其目的在於透過能力的培養或強化，致使個人或社會受益。
- (五) 溝通宣示：政策宣示主要的方式就是溝通，使民眾得以接收政府欲傳達的資訊。其本質是一種手段，終極目標在於改變社會的價值，以符合政策的要求，或者只是表示溝通的存在，以達宣示的效果。
- (六) 系統變遷：意指個人和機構間權威之移轉，目的在改變公共財貨與服務的傳送系統，其中包含透過經驗學習的方式，以達系統變遷。

從上述六種政策工具的基本類型，可以發現權威與誘因式是屬於政策施行的要素，是標的團體行動的驅動力，而能力培養、溝通宣示、直接提供、甚至系統變遷則為達成終極目標所憑藉的手段，其本身為一種短程目的。因此張文蘭（民80，政策工具類型化與評估之研究，國立政治大學政治學研究所碩士論文）嘗試將權威式與誘因式政策工具稱之為驅力性政策工具類型，而其餘四種基本類型稱為目的性政策工具類型，此二大類政策工具可以互相組成各種不同類型的政策工具，因此實際的政策工具往往是不同的基本類型的綜合體。以統一發票而言，即是屬於政府以合法權威為基礎，所強制工商單位使用，以達到徵課稅捐，並健全會計制度的一種政策工具，其同時包含權威與能力培養。

貳、政策工具之評估標準

有關評估政策工具之標準，有Salamon (Salamon, Lester M. and Lund, Michael S., 1989, The Tools Approach: Basic Analytics in Salamon, L. M.(eds.) Beyond Privatization, Washington D. C.: The Urban Institute Press. : 23-49) 及Leman (Christopher K., 1989, The Forgotten Fundamental: Successes and Excesses of Direct Government in Salamon, L. M.(eds.) Beyond Privatization, Washington D. C.: The Urban Institute Press. : 53-87) 提出若干標準，後以Peters等人

(B. G., Levine, C. H. and hompson, F. J., 1990, Public Administration, IL. : Glevew : 64-78) 所提出的評估標準較完整。茲歸納如下表3-1。

由此表3-1可發現，三位學者所提出之標準，除了效能及效率是一致外，其餘則不同，張文蘭（民80，政策工具類型化與評估之研究，國立政治大學政治學研究所碩士論文：95-102）認為造成此差異現象的原因是從不同的觀點出發，且無完整的依據所致。因此其依據從民主國家的價值觀出發，且不單從任一利害關係人，而是以國家社會為考量，並且選擇較為單純具體的標準等三個原則，將上述政策工具之評估標準作一有系統分類：

表 3-1 Peters, Salamon, and Leman之政策工具評估標準

	Peters	Salamon	Leman
確定性(certainty)	v		
時效性 (timeliness)	v		
成本(cost)	v		
責任(accountability)	v		
回應性 (political responsiveness)			v
效率 (efficiency)	v	v	v
效能 (effectiveness)	v	v	v
彈性 (flexibility)	v		
能見度 (visibility)	v		
公眾選擇性 (citizen choice)	v		
行政可行性 (administrative feasibility)		v	
政治支持 (political support)		v	
政治可行性 (political feasibility)		v	
公平 (equity)		v	
牽制性 (oppressiveness)			v
創新性 (innovation)			v

資料來源：Salamon (1989：23-49)、Leman (1989：53-87) 及Peters (1990：64-78)

一、平等與自由原則

這是屬於基本人權，其中包括有分配正義及程序正義。分配正義即是指公平，也就是對社會資源分配所產生之影響。程序正義則是泛指對社會組織用以規劃分配過程的程序，所具有公平的程度。因此程序正義下，應符合六個標準：

- (一) 一致性(the consistency rule)：指的是同一政策工具在應用時，不因人因事而異。
- (二) 無誤性(the bias-suppression rule)：在應用政策工具時，不應受個人偏見或自我利益的影響。
- (三) 有根據性(the accuracy rule)：在應用政策工具時，應徵詢充分且公開的資訊以為判斷的依據。
- (四) 矯正性(the correctability rule)：在政策工具的施行過程中，存在補救的措施矯正有錯誤的決策。
- (五) 代表性(the representativeness)：在政策工具

推行的過程中，必須將所有利害關係人的考量納入。

(六) 倫理性(the ethicality rule)：政策工具必須要與人類的基本倫理信念相容，例如應避免行賄的可能。

二、中庸與彈性

中庸者，不偏不倚，從政治上來看，使有治權與政權者互相協調謂之中庸。因此應該考量民眾支持、責任歸屬及制衡機制。

(一) 時效性(timeliness)：一項政策工具產生功效的時機與此一政策工具能否發生功用是一樣重要。對發揮作用所需時間的掌握與預估的正確性，可能比對速度的要求來得重要，因為有些事情是欲速則不達。然而在實際政治中，時效性的考慮常是政治因素。

(二) 彈性(flexibility)：政策工具應具有一些內在的能力，以便偵測錯誤並修正。然而彈性可能引發責任歸屬的問題。

(三) 能見度(visibility)：能見度低的政策可使決策者或利益團體減輕壓力，可使政策順利推展運行，然而亦有資訊不夠普遍，或政府官員不說實話的倫理缺陷。

(四) 責任(accountability)：責任的目的在使政府官員對公眾負責。政策工具的選擇如果正確，有責任時則要由執行機關來承擔。然而事後的責任追究並非本意，責任感的提升與人為疏失的預防才是最主要的考量。

(五) 牽制性(oppressiveness)：指的是政策工具選擇不正確或執行不當時，是否有制衡的機制，以保障人民的權利。

三、科學的精神

科學的精神在於能有具體的結果，講求明確、鼓勵創新。因此此原則下有五個標準：

(一) 確定性(certainty)：確定性泛指一項政策工具的採行，標的團體是否確能得到合法應有的財貨與服務。

(二) 效能(effectiveness)：效能指的是一項政策工具能否達成目標。有效能的政策工具不見得具有效率。因此效能強調的是手段與目標的連結度要高。如果手段與目標無法連結，政策的實行只是形式罷了，因而可能降低公信力，徒使公權力不彰而已。

(三) 效率(eficiency)：效率所強調的則是輸出與成本間的比例關係。公部門的輸出一向是難解之題。因為行政機關不是只為一項政策的執行而存在，另外標的團體的配合度也會影響輸出。通常比較常用來衡量公部門效率的是該政策工具所需用的人力多寡。

(四) 成本(costs)：成本有具體、直接的，例如投入之金錢，也有無形、間接的，例如犯罪、污染等社會成本。因此如何正確計算一項政策工具的成本是很重要，也很困難的。

(五) 創新性(innovation)：政策工具的創新性指的是其產出的創新性，而非類型的創新。創新可以使問題得到更好的解決，雖然有時候所達到的實效一樣，但是可能使接受度提高。

第二節 政策評估之理論

壹、政策評估之意義

評估的意義相當廣泛，小自對一種簡單現象的判斷或衡量，大至對於一項計畫進行有系統的分析評量，都可以稱作評估。而對於任何政策進行有計畫的分析及評量，以了解政策是否達成其目標，以及資源是否作了最妥善的運用，可以稱為政策評估。Weiss (Carol Weiss, 1998, Evaluation Research: Methods for Studying

Programs and Policies, Upper Saddle River, N. J.: Prentice-Hall, Inc : 4) 認為評估是對某政策或方案之運作或結果進行系統化的評量，其方式是與一套明示或隱示的標準相互比較，作為改善政策或方案的一種手段。Dunn (William N. Dunn, 1994, Public Policy Analysis: An Introduction, Englewood Cliffs, N. J.: Prentice-Hall, Inc : 104) 認為評估乃是一種政策分析程序，藉以製造有關政策結果之價值的相關資訊。Rossi and Freeman (Rossi, Peter H. and Howard E. Freeman, 1993, Evaluation: A Systematic Approach, Sage Publication Inc : 5) 則將評估界定為有系統的應用社會研究程序，評量社會干預方案之概念化與設計、執行及效用。林水波與張世賢 (林水波、張世賢，民73，公共政策，台北：五南圖書公司：330-331) 對政策評估界定如下：「政策評估乃基於有系統和客觀的資料蒐集與分析，進行合理判定政策的投入、產出、效能與影響的過程；而其主要的目的在於提供現行政策運行的實況及其效果之資訊，以為政策管理、政策持續、修正，或終結的基礎，擬訂未來決策的方針，發展更為有效和更為經濟的政策。」吳定 (公共政策，台北：中華電視公司，民89：582-583) 則將政策評估界定為「政策評估人員利用科學方法與技術，有系統的蒐集相關資訊，評估政策方案之內容、規劃與執行過程及執行結果的一系列活動。其目的在提供選擇、修正、持續或終止政策方案所需的資訊」。其界定則更指出政策評估應跨出績效評估，轉而注重政策執行前及執行中的評估。綜上所述，政策評估是一種事前與事後資訊分析的過程，著重在兩者差異之比較，以作為未來政策調整或重新規劃之參考。

(續下期)

(文章接自第一版活動訊息)

隨後，吳主任秘書口頭簡報本部九十一至九十二年度消費者服務工作重點，內容如後：

「消費者保護法」自八十三年元月公布施行以來，歷經十年之推動，本部不但將消費者保護理念與責任融入相關政策與法規中，更在建立民眾正確之消費觀念與行為上，不遺餘力的配合宣導以發揮紮根效果；為能建構公平合理之交易環境，並妥善處理消費糾紛，本部均能配合社會脈動隨時檢討修正相關政策與措施、適時採取革新做法，期讓消費者權益獲得充分保障，以符合時代趨勢之需要。

近兩年來，本部除強化各級行政人員對消費者保護業務知識及專業智能之培訓外，並積極與周邊單位合作辦理各項政策及措施宣導，促使企業經營者在對消費者保護重視之餘，更能致力於對消費者教育工作之宣導，進而建立正確之消費者保護觀念。為落實推動消費者保護工作，本部定期追蹤「消費者保護方案」及各項相關措施執行情形並督促所屬檢討改進，以下謹略述部分執行成效。

在金融業務方面，廣續修訂各類定型化契約範本及應記載暨不得記載事項，包含個人購車及購屋貸款、保管箱出租、網路銀行、商品禮券等，並持續推動定型化契約之宣導，以提升消費者對自我權益之認知；同時，為強化信

用卡業務之管理，積極督導各發卡機構嚴格控管發卡流程，審慎簽訂及管理特約商店，於九十二年十月修正之「信用卡業務管理辦法」中，增列消費者保護專章，俾提高對消費者權益之保障，未來亦將責成金融機構加強消費者保護機制之建置，並針對金融機構消保工作之執行情形，定期進行評比，以確實保護消費者權益。

在保險業務方面，為降低地震對國家危害及協助受災民眾迅速獲得經濟援助，本部積極規劃之住宅地震保險制度，自九十一年四月開始實施以來，除持續進行宣導外，並推動以住宅地震風險為標的之巨災債券，俾分散風險以擴大承保能量及穩定保費。為妥善處理保險申訴案件，自九十一年元月起於財團法人保險事業發展中心成立「保險申訴調處委員會」，廣納保險專家學者本於中立、公正及專業之立場解決紛爭。另為建立保險犯罪防制機制，自九十三年元月成立「財團法人保險犯罪防制中心」並已展開運作，將能有效遏阻保險犯罪事件之發生，保障民眾投保權益。

在證券暨期貨業務方面，推動完成「證券投資人及期貨交易人保護法」及相關子法之立法，並於九十二年一月成立「證券投資人及期貨交易人保護中心」，提供投資人有關申訴及諮詢、調處、團體訴訟、償付作業等服務，透過

保護機構之運作，可有效解決證券期貨爭議案件，保障證券投資人及期貨交易人之權益。未來將繼續改進上市(櫃)公司管理機制、落實上市公司自律管理之精神、加強非法交易之防範，及宣導正確期貨交易觀念。

在於酒管理業務方面，配合九十一年開始實施之菸酒新制，逐步開放民間產製菸酒，本部業積極規劃相關配套措施，包括建立許可證照制度、加強查緝非法等，除建立完善管理制度來保障消費者及合法業者權益外，並促使國內製酒產業正常穩健發展。為利消費者安心選購酒品，於九十二年推行優質酒品認證制度，初期選定與民眾生活較密切之米酒和料理米酒二類作為認證，將來會進一步擴大推動至其他酒品種類。

吳主任秘書在作結論時指出，我國消費環境隨著國際化、自由化、資訊與科技快速發展之新趨勢，已有極大轉變，雖然本部已就主管之金融、保險、證券暨期貨以及菸酒管理等業務，積極進行改革並採行創新做法，但仍有努力改善之空間。他表示，未來本部將秉持兼顧消費者保護與企業發展之理念，隨時檢討調整相關政策與法規，引導企業經營者建立重視消費者導向之經營理念，並廣續辦理消費者教育宣導提升其消費意識，達成保障消費安全與品質之目標，進而營造優質之消費環境。

劉中醫師談「心血管疾病的預防與治療」摘記

財訓所教務組專員 陳慧玉



每回劉茂宗醫師來到本所作養生保健專題演講，總是引發學員熱烈提問，佳評不斷。心血管

疾病在全球已開發國家目前仍是造成死亡原因的第一名，而在已開發國家中，動脈硬化性心臟疾病（起因於動脈血管壁變厚及變硬）是最常見的心血管疾病型式。由於動脈硬化及栓塞所造成的循環及氧氣供應異常，是造成目前心血管疾病罹病率與死亡率的最主要原因，而且心血管疾病患者近年有年輕化趨勢。這次又再度應本所王所長之邀，於百忙之中抽空前來跟大家談「心血管疾病的預防與治療」，茲將相關內容摘錄如下，俾便同仁參酌。【本文所列藥方僅供參考，服用劑量當因人體質而異，仍請經合格醫師診治，依照專業醫師指示服用。】

一、常見的病－什麼叫心臟跟血管？

心血管講的是統稱整個身體血液循環，最常看到的且自己能察覺到的部分。

A、高低血壓異常：其實血壓高低並無定數，不能僅憑一個項目來論斷，應就統合性綜合指數來評判較為精確，如此一來才不會對檢查報告的數據過度驚慌。

B、心肌炎、缺氧、纖維化：此類症狀於感冒時常發生，很容易被忽略，尤其前一陣子SARS期間亦有心肌發炎現象，造成喘促，胸腔纖維化造成心肺功能障礙，心肌發炎的處理在中醫的治療上以涼性為主，可酌量服用麻杏甘石湯、茯苓、黃精、青蒿等中藥調理，用於急救方面的效果極佳。

C、瓣膜脫垂、閉鎖不全：若登高山覺得缺氧、冰冷且身感不適者或孩童跑步後臉色轉白大多屬瓣膜脫垂症候群，可酌量服用人參養榮湯。

D、動脈硬化：此症非屬老年人的專利，近來逐漸有年輕化的趨勢。所稱硬化為血管壁阻塞拉不開，內外壓力無法交換，可酌量服用白虎湯、川七、川芎、赤芍、山梔子（便秘者酌加大黃）。

E、心回流血管栓塞（血栓）、心肌梗塞：若運動後感覺一陣莫名抽筋，疑似有此症狀者應儘速就醫，中藥可酌量服用川七（學名田三七），一般抗凝血劑含阿斯匹靈，其副作用易產生溶血現象，如患痔瘡者易流血不止。

二、末稍血液循環異常：

頭暈頭痛、視力模糊不清、耳鳴、眩暈及肢末麻痺者可酌量服用桂枝湯、川芎、大黃及川七（連帶頸部肩膀僵硬者可酌加乳香及沒藥）患感冒者、平日常打電腦者或女性同胞於月事來時可參考使用。

※另外我們一般所稱四物湯屬補肝血之中藥，

男性同胞可另加五味異功散服用，女性同胞若屬於手脚冰冷者可於月事過後服用八珍湯。

※眼睛視力模糊不清者，服用枸杞、菊花、六味地黃【丸】能有效改善眼球血液循環。

※耳鳴造成眩暈者可服用逍遙散，血熱者另加牡丹皮及山梔子成加味逍遙散；加味逍遙散加白芷及白芥子對臉上痘痘、去疤痕具很好美白效果。

※尿酸過高者可酌量服用龍膽瀉肝湯、防己及劑生腎氣丸等中藥。飯後請多散步，除避免高普林食物外，請注意菇類之食用，菇類本身帶有一點點毒性，如巴西磨菇含有誘發因子，可能導致尿酸過高。

末稍血液循環的肢末麻痺症分兩大類：

（一）血上不來（血不達）、手脚冰冷及四肢麻痺者可酌量服用補中益氣湯及劑生腎氣丸等中藥。

（二）肢體末稍血不回、栓塞則可參酌服用川七、乳香、沒藥及疏經活血湯。

三、血管阻塞物質的病變：

（一）血液上不了頭部者，可服用桂枝湯及血府逐瘀湯。

（二）血糖所引起的病變如疲勞及口乾舌燥可試試白虎湯、腎氣丸、淮山及粉光參。

四、異常性血管：

（一）靜脈曲張、腦部血管分叉不完整產生血管瘤病變，可酌量服用疏經活血、乳香、肉桂、黃耆及白芍。



（二）蜘蛛網膜血管曲度過大性繞道（血管繞道）則可服桂枝湯、川芎、辛夷、大黃、細辛、乳香、沒藥、梔木及羌活。

（三）若發生於腹腔：寒性體質者一少腹逐瘀及當歸；燥熱體質者一加味逍遙散。女性朋友患子宮肌瘤/卵巢水瘤或剖腹產手術後，出現沾黏性疼痛，此藥方亦極具療效。

五、內分泌腺體之影響：

※甲狀腺患者若為亢進症狀可加減服用天王補心丹（單純性心悸、思慮過多及不易入眠者請單獨服用）、桔梗、半夏及竹瀝。

※前胸腺、眼皮抬不起來及眉毛酸痛（尤其失眠、肝火上升及眼睛酸澀者）可酌以服用柴胡、茯苓、半夏、黃連（較苦，可購買膠囊狀的）、黃耆及人參等中藥。

※荷爾蒙不平衡造成心律不整－女性服用加味逍遙散加白芷；男性服用腎氣丸及疏經活血

六、治療、預防：

心血管疾病最怕的是脂肪，曾遇過長年茹素者，其中性脂肪及三酸甘油脂比一般人來得高，經探究原因為常將炒過菜的湯水水連同油脂一起拌飯吃。中國人的飲食習慣熱油快炒，油一旦超過三百度就不安定了，動物性脂肪（如豬油）可以很快的被人體所分解，像沙拉油等植物油反而不好分解，橄欖油雖為零膽固醇，惟不可熱炒。故飲食方面少吃油炸、油煎食物，宜多採用清蒸、水煮、涼拌等烹調方式搭配適當的運動以達保健之目的。



開班訊

九十三年六月-八月

班名	訓練對象	訓練期間	訓練地點
菸酒管理作業講習班	各單位業務相關同仁	93年6月2日至6月1日	本所410教室
國有公用財產研習班第六期	各單位業務相關同仁	93年6月3日至6月4日	本所401教室
政風人員研討班第二期	各單位業務相關同仁	93年6月7日至6月11日	本所401教室
營業稅查核進階班第一期	國稅局承辦業務相關同仁	93年6月7日至6月18日	本所410教室
營業稅查核進階班第二期	國稅局承辦業務相關同仁	93年6月28日至7月9日	本所410教室
初任簡任官等主管職務人員研究班	本部暨所屬機關一年內初任簡任主管職務人員	93年6月28日至7月9日	本所402教室
財稅研討班	各單位業務相關同仁	93年6月14日至6月18日	本所401教室
國庫支付講習班第一期	各單位業務相關同仁	93年6月24日至6月25日	本所401教室
國庫支付講習班第二期	各單位業務相關同仁	93年6月28日至6月29日	本所401教室
房屋稅及契稅稽徵實務班第三期	稅捐處承辦業務相關同仁	93年7月5日至7月9日	本所401教室
房屋稅及契稅稽徵實務班第四期	稅捐處承辦業務相關同仁	93年7月12日至7月16日	本所401教室
高普考稅務班第一期	各單位業務相關同仁	93年7月5日至8月13日	本所403教室
高普考稅務班第二期	各單位業務相關同仁	93年8月16日至9月24日	本所403教室
國際租稅-移轉計價及租稅協定研討班	國稅局承辦業務相關同仁	93年7月19日至7月30日	本所407教室
國際租稅班	各單位業務相關同仁	93年8月4日至8月24日	本所407教室
執行業務及其他所得查核班第一期	國稅局承辦業務相關同仁	93年8月30日至9月3日	本所410教室

§ 有就地施訓及專題研修班次不在表內 §

公務英文用語集(4)

9.收悉,已悉,敬悉,均悉

Phrases (語彙)

Your letter has come to hand
We are in receipt of
Your notice has been duly received
Receipt is acknowledged to
This will acknowledge the receipt of
Thank you for your letter of
Has noted all your reports on

Examples (範例)

■Your emergency notice for vaccinating battery hens has been duly received by this chicken farm.(關於飼料雞接種疫苗之緊急通知來文,本養雞場已收悉。)

■Receipt is acknowledged to your letter of October 1, 2003, in which you inquired about the commodity tax leviable on forklifts imported in knockdown state.(貴方於2003年10月1日來函,詢問有關拆散分裝進口堆高機應徵貨物稅一事,已悉。)

■This will acknowledge the receipt of your letter of March 1, which listed your asking prices for the snorkeling equipment.(貴方三月一日來函列明浮潛設備之開價細目一事,敬悉。)

■This office has noted all your reports on the complete check on Container #2453 and the selective check on Container #2844, the former of which was allegedly substituted in contents.(關於所報之第2453號貨櫃之全部開驗及第2844號貨櫃之部分抽驗,另據報前者涉及其內裝貨品遭受掉包一節,均悉。)

10.略稱,略開,略謂,敘及,提到

Phrases (語彙)

Mention, in passing, that
Read (or say, describe) in part that
State, among other things (or among others, inter alias), that
Indicate, in particular, that
To the effect that
Quote

Examples (範例)

■The candidate mentioned, in passing, that those adversaries have not only misread history but also misinterpreted his speech.(這位參選人略稱,對手們不僅誤解歷史,而且扭曲他的言論。)

The editorial takes no scruples in unleashing a vehement attack on the outgoing provincial governor, reading in part that his government is "a staid organization with no inclination to adapt to change."(本篇社論對這位即將卸任的省長發動激情的抨擊,文章中略謂其施政表現為因循守舊,而且不肯順應變局。)

關稅總局簡任秘書 郭滄榮



營業稅查核實務班第三期學員結訓致謝詞

中區國稅局虎尾稽徵所 鍾勝德

俗話說：十年修得同船渡。人與人之間的聚散離合是一種充滿著美麗、溫馨的因緣際會，來自全省各地國稅局的菁英好漢們，背負著求取知識、取經的使命，齊聚財訓所，暫時遠離世俗塵囂的糾纏，大家同聚一堂，共同研究切磋，交換稅務實務經驗，共同度過生命中三週值得珍惜的回憶。

猶記得所長的開訓致詞中有著這一段，「你的批評與指教，我們才有改進之處」。大約經過了幾天後，才能窺知其中的略意，所長把學員們（顧客）意喻為一面鏡子，是物乃不存私心，不懂得媚人，不懂得討人歡心，只客觀呈現所需改進及不足之處，以便能時時進步，競爭於國際。終與上次受訓時相較，財訓所硬、軟體的設備改善良多，諸如基於健康考量，學員寢室分離式冷氣的安裝，更新具有古典氣息的衣櫥、書桌、台燈等設備，符合國際水準三樓會議室的修建及地下室運動休閒設施的擴充等等。若非有心，此等辛勞為誰甜，若非有愛，怎有如此的犧牲奉獻，若非有情，怎能以工作地為家（每天幾乎工作至晚上七、八點，假日也無休），處處關心與留意。此等典範，在身處稅務環境之我們，猶為汗顏而不及。可以提醒我們用「心」經營事業—不斷學習成長；以「愛」對待他人與自己—愛心辦稅，考量「情」面—稅務協談時給別人多留一些轉圜的空間。

每一天的學習過程，皆有的體會。來自全省各地具有營業稅實務經驗的優良師資，傾囊相授，個個希望把學員們訓練成武林高手，厲害角色，使大家在面對複雜多變、詭異莫測的稅務環境中，能泰然自若積極面對。有些老師講授的實務案例，雖讓某些同學對承辦營業稅望之卻步。但學員至少心中有一些體認，可以使學員們勇敢平靜的面對未來，不至詫異愕然。如果說專業實務訓練使我們稅務經驗更加精湛完備，那麼，財訓所扮演的角色，便是推動搖籃的重要推手了。

四月十七日下午，學員們一起邀約至淡水老街、漁人碼頭及八里等風景名遊玩，四月十四日晚上舉辦了歌唱、桌球及羽毛球等運動競賽，學員們平時雖有空間距離的陌生，經由一番的融和、相處、球技琢磨與平日課業交流，心中的藩籬漸漸消失無形。所有防備浮華、虛矯不實漸為溫和關切，真誠問暖所取代。人與人之間不再是對立的個體，人性變得簡單了、可愛了、純真了。學員來此，凡塵被洗滌了，疲累許久的身驅得以暫時棲息。

四月十五日清晨，做完些許的緩身運動後，所長領著學員們攀爬景美的仙跡巖，在那，無邊的潛靜，鮮清的氣息，濾靜了人間所有得失，本是灰濛濛的凡心，已被拂拭得清澈如鏡，心底閉鎖的一扇窗戶已悄悄開啓，蘊藏心底許久的純真心靈如同溫泉般，自內心深處徐徐湧出，霎時可以感覺到花、草、樹生命的躍動及春天賦與的成長力量，人與自然是那麼的親近，那麼的結成一體。風吹、鳥鳴、春花搖動、草樹簌簌作響，蝴蝶翩然起舞，四周洋溢著春的氣息。看似簡單平淡的攀爬健身之旅，實是讓學員們用心去尋找已失落的純真故我。

心是世間最大的無形枷鎖。希望大家能敞開心胸，面對未來挑戰。試想，緊蹙的眉頭，鎖住了你的快樂，冰冷的面孔，鎖住了你的友誼，鄙視嫉妒的心，鎖住了你對他人應有的欣賞與讚美，種種的不喜樂發生在你身上，如何有能量去應對與處理事物呢？上帝說：人是有負擔的。生活中如果沒有一項可資感謝的事物，生活純然是一種苦役與重擔。感謝所長、各位長官及職員的用心經營，讓學員們有優良美好的學習環。感謝仙跡巖攀爬健身、人與自然融和之旅。感謝學員們的情誼，感謝世間所有美好與醜陋的一切，讓我心存感恩，以唯美的態度看待人世間的一切。希望學員們往後能相互聯繫交流，讓此番因緣長保永久。最後，祝大家身心愉快，健康如意。謝謝。



本所班次照片集錦

右圖：營業稅查核實務班第三期學員獻花表達對本所感謝之意

學員用餐情形

左圖：金檢人員業務研討班上課場景

政治大學副教授 徐翔生

電影「末代武士」的上映，引起人們對日本武士道的高度興趣。



由湯姆克魯斯與渡邊謙主演的這部電影，敘述十九世紀明治維新期間，來到日本教導西洋戰術的美軍上尉，被反對明治政府的武士俘虜。在遭軟禁期間，美軍上尉對武士的忠誠精神深為感動，上尉因此而重拾人生目標，開始加入武士的行列與其一起作戰。由於這部電影對武士道忠誠、堅忍、輕生重死的精神有諸多著墨，再加上該片又曾角逐奧斯卡金像獎，因此隨著電影的上映，不僅是在美國、日本，包括台灣在內，在世界多國均引起了極大迴響。武士道的精神為何？武士道與日本文化又有何關連？在武士已不復存在的現今社會，為何這部電影仍能引起人們的關心與重視？或許在欣賞電影之餘，這些亦為值得探討之課題。

根據日本史書上的記載，武士係源於各地方土著化的天皇胄裔，其崛起與八世紀的莊園制度有密切關係。莊園制度始自中國的晉朝，七世紀時，日本進行大化革新，模倣中國的土地國有化政策，實行班田制度奠定農業基礎。進入九世紀後，由於人口增加班田制已難實施，田制開始逐漸趨於莊園化，由貴族、寺院或神社壟斷經營。隨著莊園制度的擴大，莊園力量也逐漸茁壯，因此在莊園間有糾紛發生或地方治安不佳之時，由於無法獲得遠在中央的貴族或寺院神社之保護，莊園管理人令家人及屬下農民學習武藝，再使其加以武裝組成武士團，開始進行佃莊安全秩序之維護工作。自彼時起，日本地方上即逐漸有武士之出現。

武士雖是來自地方鄉間的莊園，但自武士出現後即開始橫向聯繫，發展成跨複數莊園的武裝團體。這種武士團在十世紀後宛如雨後春筍般的出現各地，到了十二世紀初，各種大小武士團已遍佈日本，其中又以平氏、源氏兩家族的軍團最受人矚目。日本中世著名的文學作品「平家物語」，即在敘述當時平氏家族中的統帥平清盛，因為擁有政治實權，以致驕縱無度企圖掌握一切權限，因而引發源氏的聲討。由於源氏大勝平氏，日本因而進入由源賴朝所執政的鎌倉幕府時代。

自十二世紀末的鎌倉時代始，歷經十五、六世紀的室町時代、十七至十九世紀的江戶時代以迄明治維新，日本出現了世界絕無僅有的武士治國型態。在此七百年間，天皇失去了原有的政治實權，而由幕府的將軍進行統治。正因有此時代背景，益發突顯武士之地位及其重要性。但在進入江戶時代之後，由於沒有戰爭發生，再加上當時幕府將中國的儒教定為官學，因此儒家思想中所訴求的忠孝、仁愛、信義、名譽、禮儀、廉潔、質樸等倫理，成為武士修行的重要德目。原本在戰場上作戰的武士，因受上述倫理道德影響，個性氣質自然也有所改變。由於當時是太平盛世，武士遂將以往在戰場上為主君犧牲奉獻的決心，轉變為自己並非貪生懼死，而是心中時時存有死亡覺悟



的修練，此即「武士道即死」一言之由來。

隨著武士的興起，武士階級的一些特殊行為也陸續出現，形成日本文化中的奇特景像，切腹和殉死即為最典型之範例。切腹最早出現於十二世紀



的戰場，戰場上武士為了表現其英勇，故於戰敗或是面臨生死抉擇之時，藉由切腹來表達自己的勇猛。但是進入平和的江戶時代後，武士因無機會為主君赴戰場效命，故於主君過世以切腹的方法為其殉死，藉此表達對於主君之獻身與忠誠。切腹、殉死在十七世紀的江戶時代極為盛行，但因引發諸多弊端與爭議，故被幕府頒令禁止，可是即使如此，仍然無法遏止武士對切腹及殉死之憧憬。正因當時流行切腹殉死，日本因此出現「介錯」制度，每當武士切腹殉死之時，即由介錯自後方砍下頭顱，以減少切腹者之痛苦，表示整個儀式已經完成。

武士成為社會上之一種階級與身份，只存在於十九世紀前的江戶時代，進入十九世紀後期的明治時代，隨著身份制度的廢止，武士也從日本社會消失成為歷史名詞，但武士道的精神仍是受到讚賞肯定，成為明治政府對國民道德思想教育之最高指標，也使武士道思想成為日本人固有的傳統美德。二次大戰期間，日本政府將武士道精神與軍國主義思想結合，鼓勵人民將對主君之忠誠奉獻轉至天皇，號召全國百姓為昭和天皇進行這場所謂「聖戰」。但因戰爭慘敗，昭和天皇因此被迫宣誓放棄其神格化，武士道開始式微，逐漸變為日本人口中的禁忌話題。

將武士道思想推展至海外者，是日本近代思想家新渡部稻造。新渡部稻造曾任日本第一高等學校校長，亦曾擔任聯合國之官員。在美期間，新渡部以英文書寫了「武士道」一書，說明日本武士道之思想形成及精神所在。新渡部並自民俗學的觀點，解說武士切腹之意義與目的。因為依照日本人的想法，人的靈魂乃是位於身體腹部，所以當有受辱或名譽受損之時，日本人會切開腹出示靈魂，希望藉此動作來維護名譽或証明清白。從外國人的立場來看，切腹固是極度殘酷暴力的自虐行為；但在日本人眼中，切腹卻是一種至高無上的英勇表現，唯有藉由這種方式，才能真正表明自己的理想意念，確保個人之信譽。這也是當日本人在認為自己有所冤屈之時，希望藉由切腹明志的主要原因。

隨著時代進步，武士的身份雖已不再存在，但武士道所標榜的忠誠、堅毅、犧牲、奉獻、簡樸等精神，卻仍留存大多數日本人心中，並未因時代改變而消失，甚至進而形成一種文化，對日本社會及日本人的習性有著深厚影響。以「菊花與劍」的作者著名的美國人類學者芮統·委內迪克、以及「自殺論」的作者法國知名的社會學家涂爾幹為例，許多研究日本文化的外國學者指出：二次世界大戰後，日本能在短時間內從廢墟殘瓦、滿目瘡痍中迅速重建，能在世界性的景氣低迷中使經濟急速復甦，均應歸功於武士道精神之影響。而日本能發展為當今的世界經濟大國，以嶄新的面貌躋身於世界列強之列，武士道所奠定的精神更是功不可沒。

日本人對武士道的追求，並非僅限於精神層面，日本人並將武士道精神世俗化，將武士對主君之忠誠轉移至企業團體，發展為日本人對於企業忠誠、重視集團倫理、尊重團體秩序紀律的習性文化。日本人更將武士道精神潛移默化，將其溶入日常生活的言行舉止之中。例如日本人認真守法、工作時勤勉努力的敬業精神，均可謂是拜武士道精神所賜。此外，日本人做事時專注執著、凡事追求完美、待人謙虛有禮、以及謹慎小心的行事作風，更可謂是武士道精神具體地反映於日常生活，這些在在顯示武士道精神在日本民族中所扮演之重要角色。

在追求和平、反戰的今日，人們期盼的是永久的和平與安定的生活，武士道所訴求的忠誠與犧牲奉獻，或許令人易與軍國主義及戰爭聯想，的確有其商榷之處。另在物質文明極度繁榮的現今社會，人們好逸惡勞，喜好五光十色的歡愉生活，武士道所強調的嚴謹、簡樸，亦已不再符合時代潮流。但即使如此，武士道精神仍與日本人共存，並與日本的企業文化及民族習性有著重要關連。這種看似消失卻與日本人言行生活息息相關的武士道精神，或許現代日本人只是將其隱藏於潛意識而不外露，但藉電影「末代武士」將其呈現，使人在欣賞電影之同時，也喚起日本人對武士道精神之緬懷與激賞，或許這也正是電影「末代武士」能夠受到肯定與好評的原因之一。

