

財稅園地 129



<http://www.mofti.gov.tw>

中華民國九十年四月二十日創刊 中華郵政台北雜字第六四九號執照登記為雜誌交寄 設計·印刷/大地整合行銷有限公司 電話：02-29722202

本期提要

- 部長劉憶如召開「財政健全小組第一次會議」—財政穩健、量能課稅
- 徐政務次長仁輝主持 國稅局局長交接(佈達)暨宣誓典禮
- 個人資料保護法之「公務機關」定義之探討
- 資訊通訊科技-以最低成本追求於稅務管理方面之最大使用
- 再談如何查核移轉訂價案件
- 101年度歐盟租稅法規研討會課程概要
- 重要施政要聞
- 健身運動、抒壓養生

財政部部長劉憶如召開「財政健全小組第一次會議」 財政穩健、量能課稅

財政部秘書室/科長 陳勇勝



財政部更多的支持與指教。

部長進一步就12項議題之積分排列表示，財政健全小組目標是財政要健全，縱使目前政府國庫資金週轉OK，可是以後國家財政狀況如何？政府債務是多少等等，所以財政部先列出12項財改、稅改討論議題，每部分都有6個討論議題，這6個議題排序的方式是以積分做

排序，透過財政健全小組的學者專家委員10位，以委員覺得應該討論的重要性排定優先順序，將議題重要性轉換成分數，即最重要的是6分，次級重要為5分，以此類推，所以每一項議題如果大家都覺得是最重要的，那就是滿分60分，透過上開積分排序，在財政改革議題方面，大家覺得最聚焦的是管理國家的債務，這個共識度非常的高，該議題得到的是52分，顯見大家都非常迫切覺得國家債務需要妥適管理，債務是一個累積的結果、是一個存量，國家資產也是存量，財政部希望在資產上能有貢獻並疏減國家債務，所以這議題，財政部跟委員的評分是一致的；第二名議題是檢討地方財政跟對策，該議題得分是49分，這跟管理國家債務非常接近，顯見小組成員也覺得地方財政是需要極力解決；第三名議題是開發國有資產議題，該議題得到32分。上開3項議題，是本次財政改革須最優先討論的，至於第四至第五名議題，部分委員表達了一些意見及看法，所以並不是列入前3名的議題才進行討論，後面3項議題則不管，其只是不列入地方去討論而已，但財政部仍會廣續透過各種場合舉辦座談會、公廳會，積極進行檢討。

另有關「稅制改革」部分，外界都非常的關心，透過積分排序，資本利得稅仍是評分最高的，在委員的評分裡得到54分，顯見該議題是大家覺得該討論的，但再重申一次，該議題確實該討論，希望外界不要藉由這樣機會去放空，甚至喊話，造成該議題無法進一步討論。因此，在此特別呼籲，未來

財政部部長劉憶如於3月28日下午3時假臺北市國稅局15樓召開首次「財政健全小組」會議，就目前社會各界高度關注的「財改」及「稅改」12項議題，透過與會學者專家依各議題重要性之投票結果，凝聚共識後，排定「管理國家債務」、「檢討地方財政與對策」、「開發國家資產」、「資本利得稅」、「綜合所得稅」及「能源稅」6大優先討論議題，小組成員包含財政、金融、經濟與會計等領域學者、社會團體代表及政府官員，共計16名；財政部未來將針對該6大議題，設定分組召集人、成員及討論子題，廣納民意代表、業界人士與地方專家學者意見，透過22縣市政府合辦座談會，過程並將開放媒體全程參與，並俟財政部匯集社會各界意見，擬訂最後政策後，送請行政院核定，倘涉及修法，再送請立法院審議，期預訂在9月中前，讓第一項財政或稅制改革正式上路。

部長於會議開始前，先請與會專家學者針對個人最關心的題目給予4至5分鐘的發言，並表示日前送請專家學者就財政部所列12個議題(6項財改及6項稅改)填復優先順序，此乃鑑於過去財改會或賦改會題目過多，如賦改會有20項議題、財改會有36項議題，討論過程不容易聚焦。因此，本次財政健全小組會議第一輪，期望先決定未來半年內即將討論6項主要議題之優先順序，後續進入第二輪後，再就分組子議題、成員及與22縣市政府合辦座談會進行討論，屆時財政部將廣納社會各界意見，並期望外界給予

財政部將給社會大眾廣泛的討論空間，資本利得係指源自土地或是資本市場、證券市場、債券市場之利得等，任何的改革均採循序漸進原則進行，財政部絕對會掌握，並就量能課稅、租稅公平、稽徵成本、稅收適足性及降低對資本市場衝擊等層面作整體考量，雖然該議題納入議程討論，但並不表示一定要課徵特定稅目，期望外界毋須過度解讀；第二名之議題為綜合所得稅，財政部認為綜合所得稅2個重點，即對於中低收入戶部分，可再討論有什麼樣的調整空間，讓貧富差距縮小，另對於扣抵項目，亦進行通盤檢討；第三名議題則是能源稅與貨物稅搭配討論，能源跟貨物是不同的稅，依據上次賦改會的決議，討論很多關於能源跟貨物搭配的部分，所以這次小組會議是依據上次再繼續做進一步的討論與檢討；至於營業稅、營所稅及奢侈稅，這陣子媒體亦有很多相關報導，因為無法同時討論這麼多議題，所以本次稅改部分，暫時先以前3名議題進行討論。

部長接續就小組後續工作表示，3項財改及稅改議題，財政部會設定分組子題，這些分組的子題在第一次會議後，即發通知給與會委員，看這些要討論的6項題目裡，委員想參加哪場？同時想建議哪些人參與當作分組的成員，大家一起討論，所以第一步，財政部會訂分組的子題；第二步則訂定分組成員，然後會有分組召集人，同時納入民意代表、業界人士及地方學者專家，又六大工商團體在分組討論時，如涉及跟他們有關的題目，亦會請團體代表一起參與討論；第三步是與22個縣市政府合辦座談會，匯集地方民意。地方座談會涵蓋3大主題，第一、由各縣市政府選出他們最關切的2項改革的議題(財改及稅改各1個)，舉例來講，在3項財改的題目裡，地方政府會挑選檢討地方財政議題，也有很多地方政府可能會挑選開發國家資產議題，因為這是全國性，大家應該共同要關心的題目；至於稅改議題裡很多地方政府也許會挑選綜所稅、能源稅或貨物稅等，該議題都是規劃3小時會議，3小時會議裡第1個談的就是財改、稅改的題目，進行一些意見交換，並彙整別縣市意見，讓下一個縣市接續討論，如此相信比較容易聚焦，亦可凝聚社會共識；第二、地方政府合



辦座談會，地方政府一定會非常關切所屬財政現況如何解決，透過理財專家，希望幫地方政府想想辦法，落實減少支出增加收入，所以第二部分是談地方的財政現況；第三、當地專家、學者或是民眾，對於國家或地方建議，財政部會給予充分發言機會，如果是迫切即需改革的，財政部會帶回來並加以研議；第四、財政部將匯集所有意見後，研擬並訂定政策，再送請行政院核定，期在9月之前，至少要有一項成果是能夠送到行政院。時間點之所以選擇9月，主要是因為立法院9月之後開議，因此，如果9月送請行政院核定，倘涉及修法，則須送請立法院下一個會期審議，所以小組成員，除參加分組以外，我們隨時看到有些議題，也許今天沒有想到，可是覺得應該要趕快討論，如果運作上軌道、順暢的話，小組就再開會討論不是要再增加題目，所以只要人力、物力應付的來，不管是財改、稅改或是財政健全或是量能課稅，各項改革工作將持續推動。

部長最後表示，財政部本次會議訂出議題優先排序後，絕非上述6項議題以外的就不重要或都不談，透過與會成員所陳述意見，也許仍有很多題目可討論，雙方討論及溝通不嫌多，未來財政部將盡量在適當時間範圍許可內，站在不同的立場，盡量溝通，並依據這些題目開始著手訂定分組子題、分組成員等工作，亦請與會成員多想一想有什麼更好建議與措施，不管是題目、子題或是參與成員，請多給財政部建議，不瞭解的部分亦多加強溝通，以共同向「財政穩健、量

財政健全小組第一次會議

財政穩健·量能課稅

日期：101年3月 日 | 地點：財政部臺北市國稅局



能課稅」目標努力，再次感謝與會委員的參與，並感謝媒體記者朋友的指教與報導。

「財政健全小組」成員名單

政府官員	
姓名	現職
劉憶如	財政部部長（召集人）
石素梅	行政院主計總處主計長
李鴻源	內政部部长
施顏祥	經濟部部長
陳裕璋	行政院金融監督管理委員會主任委員
朱敬一	行政院國家科技委員會主任委員
學界代表	
姓名	現職
何志欽（財政）	成功大學副校長兼社會科學院院長
孫克難（財政）	台北商業技術學院財政稅務系副教授
黃耀輝（財政）	台北商業技術學院財政稅務系副教授
殷乃平（金融）	政治大學財務金融學系兼任教授
李存修（金融）	台灣大學財務金融學系教授
邱顯比（金融）	台灣大學財務金融學系教授
林向愷（經濟）	台灣大學經濟學系兼任教授
林世銘（會計）	台灣大學會計學系教授
社會團體	
王榮璋	公平稅改聯盟召集人
簡錫堦	反貧困聯盟召集人

「財政改革」優先順序

排序	議題
第一名	管理國家債務 如何使政府債務資訊、包含隱藏性負債充分揭露，並檢討目前公債發行期限利率，以探討如何節省債務負擔與加速債務償還。
第二名	檢討地方財政與對策 增加地方自籌財源，提高地方政府財政自主。
第三名	開發國有資產 研討如何加強活化運用國有資產，並檢討目前國有資產使用規範。
第四名	檢討特種基金績效 強化基金運用，研討如何適度以特種基金支應公共建設經費。
第五名	促進民間參與建設(BOT等) 研討如何善用民間資源鼓勵參與公共建設，例如BOT、OT。
第六名	提昇國營事業績效 研討如何提升國營事業經營績效，以期增加國營事業繳庫盈餘。

「稅制改革」優先順序

排序	議題
第一名	資本利得稅 檢討目前與資本利得課稅相關之規定，如證券（所得稅法、所得基本稅額條例、證交稅條例）與土地相關（土地稅法）法令。
第二名	綜合所得稅 檢討目前扣除額之相關規定，研討如何使租稅加強發揮調和貧富差距的功能。
第三名	能源稅/貨物稅 現行貨物稅條例之檢討，研討以「能源稅」取代貨物稅相關規定之可行性與配套。
第四名	營業稅 倘若營業稅率有所變動，對於消費者、產業與總體經濟所可能造成的影響。
第五名	營所稅 營利事業所得稅：「兩稅合一」制度之檢討。
第六名	奢侈稅 「特種貨物及勞務特別稅條例」之檢討。



徐政務次長仁輝主持 國稅局局長交接(佈達)暨宣誓典禮

財政部秘書室/科長 陳勇勝

徐政務次長仁輝於101年3月9日主持臺北市國稅局吳局長自心、臺灣省北區國稅局李局長慶華及臺灣省南區國稅局蕭局長樹村交接（佈達）典禮。徐政務次長監（交）誓後致詞勗勉表示，非常榮幸能代表部長主持交接（佈達）典禮，臺北市國稅局、北區國稅局及南區國稅局在歷任局長帶領下，無論在稅收或納稅服務方面都能獲得卓越績效，謹代表財政部向所有工作同仁表達萬分謝意，謝謝同仁過去的辛勞及奉獻，相信未來在新任局長帶領下會有一番新作為、新氣象，再創另一個新的里程碑。

個人資料保護法

「公務機關」定義之探討

法務部/參事 林秀蓮

現行「電腦處理個人資料保護法」（以下簡稱舊個資法）於1995年8月11日制定公布施行迄今，因適用主體除公務機關外，於非公務機關僅醫院、學校、電信業、金融

業、保險業、證券業、徵信業及大眾傳播業等八大類事業及其他經法務部會同中央目的事業主管機關指定之個人或團體，始有舊個資法之適用等多種因素，導致於民國80餘年間陸續發生多起個資大量外洩事件，在在顯示舊個資法已無法充分保障人民隱私權益，法務部乃於2001年間即著手修法，於2003年9月間將修法草案陳報行政院核轉立法院審議，終於2010年4月27日完成三讀，總統於同年5月26日修正公布，並將名稱修正為「個人資料保護法」（以下簡稱新個資法）。本次修正，已不再有行業別之限制，而係全體人民皆適用，民間業者需相當時間調整與準備，相關法規亦需配合修正，且新個資法亦待宣導，爰於新個資法第56條規定，施行日期由行政院定之，俾免因倉促施行而造成民眾不便或發生困擾。

新個資法對於個人資料之蒐集、處理或利用之規範，係就公務機關與非公務機關分別為不同之蒐集、處理或利用之要件規定，相關責任亦不同。因此，所謂「公務機關」「非公務機關」之定義，自應明確，俾知所遵行。

依新個資法第2條第7款、第8款規定：「公務機關指依法行使公權力之中央或地方機關或行政法人。」、「非公務機關指前款以外之自然人、法人或其他團體。」上開公務機關之定義係延續舊個資法規定。舊個資法第3條第6款規定：「公務機關：指依法行使公權力之中央或地方機關¹。」第7款規定：「非公務機關：指前款以外之左列事業、團體或個人：(一) 徵信業及以蒐集或電腦處理個人資料為主要業務之團體或個人。(二) 醫院、學校、電信業、金融業、證券業、保險業及大眾傳播業。(三) 其他經法務部會同中央目的事業主管機關指定之事業、團體或個人」依其立法理由：「個人資料之處理，因公務機關與非公務機關不同，而宜作不同之規範，爰於第7款及第8款分別規定「公務機關」及「非公務機關」之定義，並以是否行使公權力為區分界限。其中非公務機關之範圍包括不涉及公權力行使之公立醫院、公立學校、公營事業在內」依上開說明，所謂「公務機關」並非所有中央及地方機關均適用公務機關，而係以其無有行使公權力為斷。而所謂「公權力」依司法實務見解，係指公務員居於國家機關之地位，行使統治權作用之行為而言，包括運用命令及強制等手段干預人民自由及權利之行為，以及提供給付、服務、救濟、照顧等方法，增進公共及社會成員之利益，以達成國家任務之行為²，故依舊個資法上開規定文義及立法說明觀之，並非所有公務機關均適用公務機關之規範，仍應視是否行使公權力為斷。例如，中央研究院係屬研究機關，並未行使公權力，因而應非適用公務機關之規範。至於公立學校係各級政府依法令設置實施教育之機構，具有機關之地位³，自應屬行使公權力之「公務機關」而應適用公務機關之規範。然舊個資法卻將公立學校認為未行使公權力而列於「非公務機關」之範疇，顯係對「公權力」之內涵有所誤解。此次個資法修正時，考量全面施行，故

僅檢討修正「非公務機關」為「指前款以外之自然人、法人或其他團體。」卻漏未對「公務機關：指依法行使公權力之中央或地方機關。」同時檢討修正，因而產生公立學校、公立醫院、社教機構及其他未行使公權力之中央或地方機關究應適用公務機關或非公務機關規範之疑義。

基於下列理由，本文認為公立學校、公立醫院、社教機構及其他未行使公權力之中央或地方機關皆應適用公務機關之規範：首先，依政府資訊公開法第4條第1項規定：「本法所稱政府機關，指中央、地方各級機關及其設立之實（試）驗、研究、文教、醫療及特種基金管理等機構。」公立學校、公立醫院、社教機構及其他未行使公權力之地方或中央機關所持有之資訊，均屬政府資訊，依政府資訊公開法第20條規定，申請人對於政府機關就其申請提供資訊、更正或補充資訊本人個人資料所為之決定不服者，得依法提起行政救濟。換言之，此類機關所保有之個人資料係屬政府資訊之一環，從而，人民請求提供此類資訊，或個人資料本人請求更正或補充個人資訊時，此類機關所為之決定係行政處分，其救濟途徑自係依法提起訴願、行政訴訟；如因該行政處分違法而受之損害，其性質為公務員執行職務行使公權力之侵權行為，應適用國家賠償法規定賠償之。而個人資料保護法，有關公務機關對於個人資料本人請求更正或補充資訊所為之決定，雖未明如何救濟，但因屬行政處分性質，自亦係提起訴願、行政訴訟⁴。至於公務機關違法蒐集、處理或利用個人資料而發生之損害，依新個資法第31條規定，適用國家賠償法之規定，故此類機關有關個人資料之蒐集、處理或利用適用公務機關之規範，始不致與政府資訊公開法規定衝突。反之，如列為非公務機關，因人民對其有關個人資料之蒐集、處理或利用之決定，有爭議者，應循私法途徑解決；有損害者，依新個資法第31條規定，適用民法之侵權行為損害賠償規定，與政府資訊公開法規定之救濟方式衝突。其次，行政罰法第15條及第16條有關對於私法人代表權人之併罰規定，於中央或地方機關或其他公法組織違反行政法上義務時，除另設有併罰規定外，並不適用行政罰法第15條及第16條之併罰規定。新個資法修正時，因鑑於當時之行政罰法草案已將違反行政法上義務之而受處罰之對象包含法人，故將舊個資法之非公務機關違法時之處罰對象由負責人修正為該非公務機關；至於非公務機關負責人部分則參考當時之行政罰法草案第15條第2項規定，增加併罰公司負責人之規定(即新個資法第50條⁵)。至於公務機關違法而若要處罰公務員，則不必連帶處罰機關首長⁶。換言之，新個資法第50條有關對非公務機關代表權人之併罰並無意適用於公法組織。惟如將公立學校、公立醫院、社教機構及其他未行使公權力之地方或中央機關列為非公務機關，則須適用新個資法第50條有關代表權人併罰之規定，勢必與當初立法意旨有所違背。另參考德國聯邦個人資料保護法第2條規定，亦係將此類公法組織列為公務機關，適用公務機關之規定。

綜上理由，新個資法「公務機關」之定義，應與政府資訊公開法第4條第1項規定之政府機關⁷為一致之解釋，始不致於產生扞格之處。

註釋：

- 1.舊個資法制定時，原法務部於81年11月5日以法81律字第16608號函報行政院核轉立法院審查之草案第3條第7款原規定：「公務機關：指依法掌理公務之中央及地方機關」嗣於行政院審查時，修正如舊個資法條文。
- 2.林錫堯著，行政法要義，2006版，第3、4頁。最高法院80年度台上字第525號民事判決參照。
- 3.參見司法院釋字第382號解釋。
- 4.個人資料保護法修正草案第31條修正說明理由：「當事人向公務機關或非公務機關請求查詢、閱覽、製給複製本，或請求更正、補充、刪除、停止蒐集、處理或利用其個人資料，遭駁回拒絕或

未於規定期間內決定時，得依相關法律提起訴願或訴訟，自不待言。」。

- 5.新個資法第50條：非公務機關之代表人、管理人或其他有代表權人，因該非公務機關依前3條規定受罰鍰處罰時，除能證明已盡防止義務者外，應並受同一額度罰鍰之處罰。
- 6.電腦處理個人資料保護法研究修正實錄(上)，法務部編印，93年12月，頁460。
- 7.政府資訊公開法第4條第1項：「本法所稱政府機關，指中央、地方各級機關及其設立之實（試）驗、研究、文教、醫療及特種基金管理等機構。」

依法行政原則於實務運用之探討

財政部基隆關稅局 稽核/張邦麟

壹、前言

多年來，政府施政上一再強調依法行政原則，並陸續制定行政程序法及行政罰法施行，然仍有不少同仁未能領會依法行政的真義，以為「依法行政就是依照法條文義行事；法無明文規定，即礙難辦理」，以致依法行政原則尚未能普遍落實。為期同仁能因理解依法行政的真諦，而於業務之處理更為妥適、更具效率，並提升人民對政府機關服務的滿意度，爰連結實務案例說明依法行政的內涵。

貳、依法行政的真諦

依法行政的真義，並非「嚴格地按照法條字面文義行政」；而是併要就規範目的、立法本旨，參酌相關法令經縝密考量而作成妥適決定。換言之，依法行政並非：「規定應為之事，只能如此做；規定不得為之事，一定不能做。」亦非：「未規定得為之事，就不能做；未規定不得為之事，就能做。」且應理解：「行政行為縱然有業務法規可據，卻可能因未合於依法行政之本旨，以致並非妥當或正確。」其原因在於：也許案件事實之認定，尚乏堅強之證據；也許抽象的法條適用於具體的事實時，其涵攝過程判斷錯誤；也許有減免規定、裁罰基準、應優先適用的特別法，卻漏未斟酌；也許案件事實符合法律構成要件，但未併予考慮行政程序法之一般法律原則，或行政罰法之一行為不二罰、刑事優先原則、責任規範；也許引據之法令牴觸其他較高位階之法規；也許行政裁量未盡適宜，致有妥當性或合法性之爭議等。

參、依法行政的目的

行政程序法第1條規定：「為使行政行為遵循公正、公開與民主之程序，確保依法行政之原則，以保障人民權益，提高行政效能，增進人民對行政之信賴，特制定本法。」顯見其制定目的係為提高行政效能、防範機關黑箱作業濫用權力、推卸責任，及因輕忽怠惰致人民權益受損。因此，行政行為須時時考量行政程序法之規定，以期落實依法行政原則。

肆、依法行政原則的申論

依法行政原則，一般多指法律優位原則與法律保留原則：

一、法律優位原則

法律優位原則（或稱法律優越原則）主張，行政行為只要不違背法律即可，並無須一切行為均要以法律明定，故又稱消極的依法行政。法律優位原則主張，國會制定的法律代表人民的意志，其優越於行政機關所代表的國家意志，所以行政機關之行政行為或所發布之命令，均不得牴觸法律，且低位階法令牴觸高位階者無效。在此原則外，法律案即便係由行政機關提起，於其立法程序完成後，已屬人民意志下之產物，主管機關不得基於促進行政措施之順遂而恣意解釋；法律之執行與解釋，須合於立法本旨及規範目的。

二、法律保留原則

係指有關人民權利義務等重要事項應由法律規範，行政權只能依照法律行事，不得以命令為之；行政機關所訂定的命令非但不得牴觸法律，更必須有法律的依據，因此又稱積極的依法行政。從而，在法律沒有明文規定的領域，行政活動未牴觸法律者，固不違反法律優越原則；惟可能違反法律保留原則。（請參中央法規標準法第5條、第6條，憲法第23條及最高行政法院98年判字第1013號判決）

三、一般法律原則

行政程序法屬於普通法，其他法律對行政事務另有規定時，以其他法律為準；但行政程序法所規定之「一般法律原則」，乃法律秩序根基，屬憲法層級的規範，依其他法律辦理之行政行為，應受其拘束。行政程序法第4條規定：「行政行為應受法律及一般法律原則之拘束。」是以，行政行為不僅須合於個別法律之構成要件，更要優先適用一般法律原則。行政程序法規定之一般法律原則有：（一）明確性原則（第5條）：「行政行為之內容應明確。」——包括

構成要件容易理解、法律效果可以預測及事後救濟可以審查。（二）平等原則（第6條）：「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇。」而所稱平等原則係指「合法之平等」，不能主張違法性之平等（請參最高行政法院93年判字第1392號判例）。（三）比例原則（第7條）：「行政行為，應依下列原則為之：一、採取之方法應有助於目的之達成。二、有多種同樣能達成目的之方法時，應選擇對人民權益損害最少者。三、採取之方法所造成之損害不得與欲達成目的之利益顯失均衡。」（四）誠實信用及信賴保護原則（第8條）：「行政行為，應以誠實信用之方法為之，並應保護人民正當合理之信賴。」倘人民無信賴不值得保護之情形，其因信賴授予利益之處分而致遭受財產上損失者，應給予合理之補償（第120條、第126條）。（五）注意當事人有利及不利原則（第9條）：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」（六）合宜行使裁量權原則（第10條）：「行政機關行使裁量權，不得逾越法定之裁量範圍，並應符合法規授權之目的。」逾越權限或濫用權力的行政處分，屬違法處分，行政法院得予撤銷。（行政訴訟法第4條第2項、第201條）（七）禁止不當聯結原則（第93條第1項、第94條及第137條第1項）：「行政機關作成行政處分有裁量權時，得為附款。無裁量權者，以法律有明文規定或為確保行政處分法定要件之履行而以該要件為附款內容者為限，始得為之。」「前條之附款不得違背行政處分之目的，並應與該處分之目的具有正當合理之關聯。」「行政機關與人民締結行政契約，互負給付義務者，應符合下列各款之規定……三、人民之給付與行政機關之給付應相當，並具有正當合理之關聯。」

四、租稅法定主義

稅捐稽徵法第12條之1規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之……」有關租稅法定主義，憲法第19條規定：「人民有依法律納稅之義務。」依此，稅捐之徵收應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律定之。

租稅法定主義從執行面而言，指稅捐機關不僅有權限而且負有義務，依法課徵；如無法律依據，不得為稅捐之增加或減免，亦不得自行或與納稅人和解協議拋棄稅捐債權（參行政程序法第135條）。爰稅捐稽徵法第11條之3規定：「財政部依本法或稅法所發布之法規命令及行政規則，不得增加或減免納稅義務人法定之納稅義務。」

五、處罰法定主義

處罰法定主義表現於行政罰法第4條規定：「違反行政法上義務之處罰，以行為時之法律或自治條例有明文規定者為限。」處罰法定主義之內涵與租稅法定主義有所雷同，即應處罰之行為除非有法定事由，主管機關不能以命令加重、減輕或免罰。

六、不溯及既往原則

「法律不溯及既往之原則，非但為法規適用之原則，亦且為立法之原則，尤其是具有刑罰或懲戒性質之法規，立法機關不得制定具有溯及既往效力之法規。至若一般不具刑罰或懲戒性質之行政法規，於不違反法律安定性、信賴保護原則、既得權保障原則、不違背立憲主義法治國家理念及趣旨等之前提，為因應行政上情形之必要，似可例外制定具有溯及效力之行政法規，而賦予溯及之效力。惟行政法規中如無溯及既往之規定，則適用法規時不得任意使之發生溯及既往之效。」（參法務部83年1月22日法律決字第01549號函）

七、法律解釋

立法之際，受限於主觀之能力或客觀之時空因素，難免無法準確、完全地涵蓋所欲規範的事實，以致嗣後在適用法條時可能產生疑義。而「法律語詞所代表的，並非文字表面的意義，而是法律範疇性的思想與意念」（羅傳賢著2009年版立法程序與技術第144頁）。故當法律文義有兩種以上的合理解讀可能時，即有解釋



的空間。法律解釋，除應探求法律在現今、形式所表現出來的客觀意義，亦應兼顧立法當時立法者的主觀規範意圖，以補充法律，達到法律實現公平正義的要求。是以，「立法目的，不僅係解釋法律之指標，且是執行法律之南針」（前揭書第97頁）。因而處理業務時，若當事人質疑法律的適用未合公平正義原則時，不能刻板地認為「惡法亦法，依法行政即是按照條文的字面行事」；相反地，應進一步研議條文在適用上是否合於規範目的、立法本旨，及有無牴觸依法行政原則，而具備為有利解釋之空間，並將研議結果報請主管機關解釋，俾據以執行。

伍、結語

行政作為有困難或疑義時，應探究原因並參酌行政程序法尋求解決之道；倘係法律之規定窒礙難行，宜以具體事例說明，並提出修正建議，不能便宜行事，自創不符法律規定之作法。於核擬行政處罰時，則應併參酌行政罰法之規定，注意責任要件、免責事由、處罰原則、裁處時效及有無須併同處罰或追繳第三人利益之情形；此外，尚應就違章行為之類型、主體、情節及涉案物品之種類、來源、特性，聯想是否牽涉到其他法律之規定，而應依其他法律處罰（行政罰法第24至26條），俾能作出正確之決定及處罰。行政行為在決定之過程中，若業經如上審慎考量，可謂符合依法行政原則。

陸、實務案例分享

案例一、

某甲身分證遺失遭人冒用設立公司成為負責人，而該公司因進口貨物逃漏鉅額稅捐，致某甲遭限制出境，其始知遭人冒名，爰向檢察機關檢舉。嗣經查明某甲確係遭冒名，但未能緝獲嫌犯，乃函覆某甲偵辦結果。某甲據檢察機關覆函聲請主管機關撤銷其負責人登記，但主管機關以該案未經法院裁判確定，引據公司法第9條第4項規定否准。某甲不服，提起行政救濟，結果行政法院判決：「主管機關發現公司登記處分有瑕疵時，縱未經裁判確定，仍應依職權撤銷。」

論析：

- 一、公司法第9條第4項規定：「公司之設立或其他登記事項有偽造、變造文書，經裁判確定後，由檢察機關通知中央主管機關撤銷或廢止其登記。」經濟部93年3月30經商字第09302047000號函釋示：「公司法規定裁判確定後，由檢察機關通知中央主管機關撤銷或廢止其登記，較為慎重，且判決是否確定，行政機關不能單憑利害關係人之陳述即足採信，故明文規定，裁判確定後，由檢察機關通知中央主管機關撤銷或廢止其登記，以昭慎重。」依法律條文及主管機關對法律之解釋，本案未經裁判確定，應不得撤銷原登記。
- 二、然而，法院依法審判，主管機關之法律解釋，對法院不生拘束。行政法院認為：公司法第9條第4項，由檢察機關通知中央主管機關撤銷公司登記之規定乃為注意規定，主管機關發現公司登記處分有瑕疵時，仍應依職權予以撤銷；否則，設立登記或變更登記時，須留存公司及負責人印鑑印文以供日後申請案件核對之制度設計，豈非形同虛設。是以，稱公司登記案件有偽造變造文書情事，均應俟裁判確定後，經檢察機關通知，始得撤銷或廢止該登記處分，否則，縱經發現該等申請文書並非真正，亦無從依職權逕行撤銷或廢止等語，容有誤解。（請參改制前行政法院83年判字第1757號、臺北高等行政法院93年度訴字第01164號及最高行政法院98年度判字第110號判決）
- 三、本案已經檢察機關查明遭冒名之事實，被冒名者即應獲得救濟，否則其遭受損害之狀態不能停止。此外，即便嫌犯遭緝獲，若起訴前其已死亡，依刑事訴訟法第252條第6款規定，檢察機關應為不起訴之處分；若起訴後死亡，依同法第303條第5款規定，法院應諭知不受理之判決，從而無法獲得確定裁判，遭冒名者將無法獲得救濟。是以，公司法第9條第4項規定之立法及主管機關解釋，未慮及相關規範，誤以為所有之犯罪均可經裁判確定。類此案件倘依照法條表面文義行事，將致人民所受侵害不能恢復，有違憲

法保障人民權利之原則。

- 四、本案即為上述「並非法律規定應為之事，只能如此做」之適例。主管機關宜檢討是否應根據行政法院之判決意旨，修正其法律解釋。

案例二、

廠商向國貿局申請進口大陸黏鼠板之輸入許可證，該局函覆該貨物准許輸入，無須申請輸入許可，廠商爰陸續進口。多年後，海關認為該貨品稅則號別歸列錯誤，經洽國貿局後予以更正；依更正後之稅則號別，黏鼠板屬須申請輸入許可之物品，廠商若無法取得專案核准，其已進口之黏鼠板，依關稅法第96條規定，應予退運，無法辦理退運者，追繳其貨價。嗣廠商申請專案核准，國貿局不同意，廠商不服；海關引據行政程序法有關信賴保護之規定，請國貿局注意其效果後，該局同意專案核准。

論析：

- 一、「大陸地區物品，除下列各款規定外，不得輸入臺灣地區：一、主管機關公告准許輸入項目及其條件之物品……十三、其他經主管機關專案核准之物品。」「不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運；……納稅義務人無法辦理退運出口者，海關得沒入其保證金或追繳其貨價。」為臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條第1項及關稅法第96條所明定。本案廠商進口之大陸黏鼠板均已售出，以致無法退運，爰其多年來所進口之貨物均應追繳其貨價，將損失數百萬元，因而向海關表示不服。
- 二、海關認為，「行政行為，應以誠實信用之方法為之，並應保護人民正當合理之信賴。」「受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：一、以詐欺、脅迫或賄賂方法，使行政機關作成行政處分者。二、對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。」「授予利益之違法行政處分經撤銷後，如受益人無前條所列信賴不值得保護之情形，其因信賴該處分致遭受財產上之損失者，為撤銷之機關應給予合理之補償。前項補償……相對人有不服者，得向行政法院提起給付訴訟。」為行政程序法第8條、第119條及第120條所規定。而廠商進口前已申請輸入許可證，因國貿局函稱無須輸入許可，乃據以報運進口，應具有信賴基礎，且無信賴不值得保護之情形。
- 三、本案貨物原須經專案核准始可進口，國貿局卻為錯誤之告知，廠商乃據以報運進口。其具有信賴基礎，且查無信賴不值得保護之情形，依行政程序法有關信賴保護規定，應予以事後之專案核准。若否，海關即應依關稅法第96條規定追繳貨價，而廠商則得依上述規定主張信賴保護，要求國貿局給予補償，將追繳損失轉嫁該局。
- 四、本案即為上述「並非規定不得為之事，一定不能做」之適例——法律規定不得進口之貨物（未開放進口、亦未事前申請輸入許可），主管機關依行政程序法有關信賴保護之規定，以事後專案核准方法，例外同意其進口。

案例三、

甲公司輸入私菸經海關查獲，移送檢察機關偵辦。偵查結果，該公司負責人坦承犯行並認罪，乃予起訴，並經法院判決確定。嗣海關發現，甲公司未受處罰，乃通知檢察機關，經補行起訴，法院對該公司判處罰金。

論析：

- 一、菸酒管理法46條第4項規定：「輸入私菸、私酒者，處2年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣20萬元以上2百萬元以下罰金。」第50條規定：「法人之代表人、法人或自然人之代理人、受雇人或其他從業人員，因執行業務，犯第46條第4項及前二條之罪者，除依各該條規定處罰其行為人外，對該法人或自然人亦處以各該條之罰金。」據此，甲公司負責人輸入私菸觸犯菸酒管理法46條第4項規定，依法「應併同」按該法第50條對甲公司處罰。
- 二、依行政罰法第15條及第16條規定，私法人及非法人團體、

接下頁



組織違反義務，除處罰該法人、團體外，其代表人「應並受同一規定罰鍰之處罰」；該規定與菸酒管理法第50條規定之立意雷同，為行政罰時應予注意，以免造成如同上述之疏漏。

案例四、

甲公司進口貨物申報不實經海關查獲，經核違反海關緝私條例，爰據以裁罰。該公司不服，表示案件仍於檢察機關偵辦中，事實尚未釐清。海關查明發現該案另涉觸犯其他法律之刑事罰，原處分違反刑事優先原則，乃予以撤銷。

論析：

一、行政罰法第26條第1項、第2項規定：「一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定者，依刑事法律處罰

之。……前項行為如經不起訴處分、緩起訴處分確定或為無罪、免訴、不受理、不付審理、不付保護處分、免刑、緩刑之裁判確定者，得依違反行政法上義務規定裁處之。」本案處分嗣經審議認屬一行為，而海關未能察悉案件尚於檢察機關偵辦中而予以處分，違反刑事優先原則。

二、違反刑事優先原則之行政處分，即屬違法之行政處分，倘尚未經行政救濟程序撤銷者，原處分機關仍應本於職權儘速主動撤銷之，並宜於撤銷函中敘明該行政罰裁處權係因行政罰法第26條第1項規定而一時不能發動，如有該條第2項規定情事仍得裁處。（請參法務部96年11月20日法律字第0960041826號函）

三、本案即為上述「行政行為縱然有業務法規可據，卻因違反行政罰法之刑事優先原則，致有合法性爭議」之適例。

第41屆亞洲稅務行政及研究組織(SGATAR)年會

資訊通訊科技(ICT)-以最低成本追求其於稅務管理方面之最大使用

財政部臺北市國稅局/稅務員 何寶貴

一、前言

目前資訊通訊科技已成為稅務管理的重要支柱，其協助納稅服務及徵課業務等稅務管理各方面業務順利進行。然而，資訊通訊科技的執行經常涉及重大資金及賡續進行的作業支出；因而在稅務管理方面，尋找資訊通訊科技以最低成本達到最大使用的方法極為重要。

二、資訊通訊科技管理

考量資訊通訊科技的重要性，多數會員體已於其組織導入資訊通訊科技管理架構及實務，以確保適當的功能運作，及作業與執行的控管。各會員體共同之資訊通訊科技管理實務包含下列項目：

(一) **決策架構**：各會員體有明確及完善定義的決策及認可架構，例如資訊通訊科技程序委員會、技術保證委員會、及風險保證委員會，依組織標準監督及核可資訊通訊科技計畫、預算、流程改善及計畫執行。在預算的核可方面，部分會員體有相當大的自主權，而其他會員體須視預算金額多寡，必須獲得財政部門或上級機關同意。

(二) **策略性資訊通訊科技計畫**：各會員體發展策略性資訊通訊科技計畫，計畫通常涵蓋3~5年，並整合計畫藉以支援整體業務策略及目標；部分會員體考量以部層級或全國性方案及目標而擬訂計畫；少數會員體則成立專責部門擬訂計畫。運用策略性計畫驅動資訊通訊科技專案的認證及執行，以符合業務需求及取得預算。

(三) **專案組合管理認證**：多數會員體已採取專案管理，以完善定義專案管理流程及明確的專案報告架構，確保適當管理資訊通訊科技專案及其成本；部分會員體已執行企業專案組合管理，以優化資訊通訊科技投資企業化。

三、資訊通訊科技運用於稅務管理

部分會員體在資訊通訊科技的運用上已是先驅；而所有會員體已延伸運用資訊通訊科技以提升各方面的稅務管理功能。惟各會員體的共同趨勢是，將多元化系統的貯存塔及資料庫轉換為強化、整合的資訊系統，以改善系統之準確性與一致性，及降低資訊通訊科技成本。以下為各會員體如何運用資訊通訊科技於業務上發揮其功能及服務。

(一) 內部流程

1. **納稅義務人身分認證及登錄**：多數會員體提供納稅義務人線上登錄服務；少數會員體運用與外部單位資訊連結取得資料，自動登錄及更新納稅義務人資料。
2. **申報書產出及處理**：多數會員體運用資訊通訊科技系統處理申報書之發送、保管及監控作業；部分會員體提供軟體及應用系統，協助納稅義務人準備及提送申報書；其他會員體運用與外部單位資訊連結取得資訊，事先填妥申報書以利納稅義務人申報。新加坡提供「免申報服

務」(No-Filing Service (NFS)) 予符合免申報條件之綜合所得稅納稅義務人。多數會員體採行電子申報方式，並從申報書自動取得文件影像。

3. **核定**：多數會員體以風險基礎模型，先處理申報書後再進行審核。於資訊通訊科技系統中建立規則及標準以自動計算稅額，錯誤申報書則經人工計算後寄出。我國提供「綜合所得稅結算申報稅額試算服務」，將試算稅額通知書及繳款書寄送符合適用對象及條件之納稅義務人。

4. **徵收**：多數會員體提供電子繳稅服務予納稅義務人便利繳稅，例如網路銀行、電子轉帳、行動電話及線上直接繳稅服務；並運用資訊通訊科技系統監控及處理繳稅作業。香港實施「電子儲蓄券」(Electronic Tax Reserve Certificates (TRC)) 計畫，納稅義務人得以儲存於稅務機關之儲蓄基金繳稅。多數會員體也運用資訊通訊科技處理自動退稅，並維護更新納稅義務人之各稅目帳戶。

5. **執行**：為以較佳方式處理未依規定繳稅之納稅義務人，各會員體運用資訊通訊科技協助未申報管理及欠稅管理作業。透過資訊通訊科技使各項強制執行作業自動化，包含寄送警告信函、提高估算核定稅額、課徵罰鍰、傳訊到庭、及由其他稅目之應退稅款抵繳其未繳稅款。

6. **審核及調查**：運用資訊通訊科技協助身分驗證及選案查核，以提升稅收。部分會員體已將案件管理系統電腦化，追蹤審查案件進度以利結案；多數會員體以資料分析及資料倉儲方式，運用統計分析、資料探勘、及風險概況，以鑑別高風險案件。新加坡已投資電腦採證科技以強化偵測詐騙功能及降低避稅案件。

(二) 納稅服務

1. **電子化服務**：各會員體已實施電子化及入口網線上服務，納稅義務人可自行於線上完成納稅義務。同時亦提供其他線上服務，包含電子簽章文件、個人資料更新、查詢稅款帳戶、電子諮詢、意見回應、投訴及稅務代理等服務。

2. **官方網站及電子化政府**：各會員體已廣泛運用網站，提供納稅義務人各項服務資訊及租稅教育，例如發佈稅務資訊、提供數位學習、線上影音、網路稅務電視台、稅務學習園地、郵件雜誌、電子研討會等；少數會員體已致力於與稅務仲介及稅務代理交流及建立良好關係。

(三) 其他稅務管理各方面

1. **員工工作場所**：運用資訊通訊科技工具，例如辦公室自動化工具、工作流程管理工具、客戶關係管理(CRM)工具等，提升工作效率及員工生產力。
2. **知識管理**：運用資訊通訊科技執行知識庫分享、知識系統及辦公室合作工具，以利員工於機關中分享及建立知



識資產。

- 3.行政及官方功能：運用資訊通訊科技使行政及官方功能（例如人力資源、財政及後勤部門）自動化，以降低作業成本及提升生產力。

四、管理資訊通訊科技成本

各會員體一致同意資訊通訊科技成本是多方面的，而且需要整體管控措施有效管理之，下列為各會員體降低資訊通訊科技成本之共同方法。

（一）採用成本效益佳之資源策略

- 1.各會員體已經運用不同的資源策略提升資訊通訊科技系統的成本效益。部分會員體運用內部自行開發及維護其核心系統，並委外廠商提供顧問或諮詢服務。另業務範圍熟悉或現行重要系統且為專門技術部分，內部自行開發亦為最適合的方式。
- 2.部分會員體因委外辦理可提供成本效益較佳的解決方案，而將非核心系統委外辦理；其他會員體則因內部缺乏資源及專門技術，且委外成本較低，而將應用系統的開發及維護委外辦理。
- 3.共同資源或共同開發是各會員體於人力或服務提供方面，所運用的另一種策略。此策略可補充組織進行知識移轉及能力提升時不足之資源及專門技術。

（二）運用現成的商業套裝軟體產品（Commercial-off-the-shelf (COTS)）

若符合業務需求，運用商業套裝軟體產品可節省資訊通訊科技成本，亦可提升時效。其運用範圍，從辦公室自動化產品至稅務處理套裝產品、軟體開發工具等。長期而言，客製化產品成本最低化是確保低維護成本的重要關鍵。

（三）降低基礎結構成本

基礎結構成本是資訊通訊科技成本最主要的部分。多數會員體將資料中心委外以減少政府的資訊通訊科技資產，以降低資訊通訊科技成本；少數會員體使用伺服器貯存重要科技以降低基礎結構成本，並提供彈性且靈活的服務以迎合各種尖端業務需求；其他會員體已執行綠色資訊通訊科技及民間雲端運算（Private cloud computing），有效運用伺服器及網路資源，降低資料中心的長期作業成本。

（四）降低資訊通訊科技人力成本

資訊通訊科技人力成本是整體資訊通訊科技成本的另一項重要部分。部分會員體依特定需求從市場僱用人力，以彈性人力安排降低人力成本；少數會員體調整組織架構以強化功能及精簡人力，而其他會員體以提升員工技能、改善生產力方式降低人力成本。

（五）自動化或簡化工作流程

- 1.各會員體共同的方法為，運用資訊通訊科技使現有作業流程自動化，以降低人力及作業成本。運用桌面管理軟體推動個人電腦自動化，以減低人力支援的需求。部分會員體執行軟體測試自動化工具，以降低測試軟體及應用系統的人力需求。
- 2.於執行資訊通訊科技系統時，各會員體也主動簡化業務流程，以避免沉重的客製化產品所產生的長期維護問題；多數會員體認為簡化流程以設計及開發成本效益佳的解決方案是必要的。

（六）提升分享服務或政府一體服務

提升分享服務，排除以現有拼湊資源開發新資訊通訊科技解決方案的需求及重複功能，此為降低資訊通訊科技成本的另一有效方式。分享服務包含資料中心的主導服務、政府一體服務及市場中現有服務軟體。運用政府一體服務，其可用性及方便性強力提升，納稅義務人毋需對不同政府部門重複提供相同資訊。

（七）提升集中採購

部分會員體辦理集中採購服務，事先選擇偏好的供應廠商和政府部門簽訂採購服務。集中採購通常較透明化且有價格表，利於比較及選擇最適執行成本。

（八）最低化資訊通訊科技成本之其他措施

- 1.再利用現有資訊通訊科技資產：紐西蘭已經嘗試現有資產再利用，除非現有資產無法符合需求，再考慮重新採購。其他會員體採用模組及可再利用的系統設計，例如服務導向架構及網路服務，以簡化開發流程及降低執行成本。
- 2.有效的專案管理及供應商管理：各會員體一致同意資訊通訊科技計畫必須完善管理及控管，將預算最低化及縮短時程，例如建立明確的計畫範疇、需求及最低化整體執行成本。在供應商管理方面，部分會員體確保依實際需求明確規定服務項目，以避免過度支付無謂的服務費用。
- 3.減低對專賣軟體產品的依賴：多數會員體脫離專賣軟體產品，而使用開放架構及可運用的商業性軟體產品，以減低對特定廠商的過度依賴，改善資訊通訊科技系統的彈性及靈活度，並降低系統的長期維護成本。
- 4.調整資訊通訊科技系統效能：部分會員體採取監控流程及管理措施，定期監控資訊通訊科技系統效能，以便及早確認效能並調整改善之。此措施可使現有資訊通訊科技資產的運用最適化，並可重複地運用。

五、最低化資訊通訊科技成本之重大挑戰

- （一）各會員體於資訊通訊科技計畫執行期間，努力降低資訊通訊科技的成本於最低時，因為不可預期的複雜狀況，例如廠商破產、長期計畫期間技術淘汰、及不可預期的政策變化，以致實際的支出可能波動或偏離。當不可預期的事件發生時，必須採取措施控制成本。各會員體對業務價值的衝擊，也必須有良好的認知，才能決定最佳成本效益的策略。
- （二）資訊通訊科技的成本與風險容忍度呈反向的關係，一般而言，風險容忍度愈低，資訊通訊科技的成本愈高。各會員體認為必須瞭解能負擔的風險程度，因其將影響資訊通訊科技系統的規劃及成本。無論如何，資訊通訊科技安全的風險通常很高，因而在支出方面持續會有重大的費用需求。各會員體必須研議適當的策略，以控制支出及調整開銷。

六、我國資訊通訊科技管理及運用資訊通訊科技於稅務管理之現行作業

（一）資訊通訊科技管理（ICT Governance）

財政部所屬之稅務機關，其資訊通訊科技管理已規劃導入「資訊科技基礎架構庫」（ITIL）、「軟體能力成熟度整合模式」（CMMI）及「資訊安全管理系統」（ISMS）等國際性認可之資訊科技管理系統，並陸續通過「軟體能力成熟度整合模式」（CMMI）及「國際標準化組織（ISO 27001）資訊安全管理」等國際認證，提升資訊通訊科技服務品質。

- 1.資訊通訊科技策略計畫（ICT Strategic Planning）
 - （1）運用網際網路提升稅務行政效率，如財政部稅務單一入口網及線上服務。
 - （2）整合建置國稅及地方稅稅務機關之資訊系統及網路架構，將整體賦稅資訊設備及資料集中化，達成資源共享，降低成本以提升效益。
 - （3）運用服務導向架構（SOA）改造國稅資訊系統，以建置更具彈性及可重複使用之系統介面，以因應業務變動之需求。
- 2.專案監督（Project Monitoring）

以目前正推動「賦稅資訊系統整合再造更新整體實施計畫」建立智慧稅務服務平台為例，為確保專案順利執行，品質達到一定的標準，以專案監控方式辦理。

（二）稅務管理系統電腦化

- 1.調查：蒐集課稅資料有二種方式，以營利事業所得稅為例說明：一為納稅義務人依法令規定自行申報之資料。二為透過系統匯入資料提供單位之媒體檔案，彙整列印課稅清單供查核人員參考。



- 2.審核：依申報及調查資料，透過系統篩選區分不同選查案件。派案作業以資訊系統建檔管制流程及查核結果，並透過資訊系統產出相關報告書。
- 3.核定：以系統處理核定作業，並銜接各系統，達到便民及簡化作業之目的。
- 4.徵收：建置徵課管理系統，將稅捐稽徵機關各稅徵收作業程序標準化，迅速提供各級管理階層之決策資訊，以提高稅捐稽徵績效。

(三) 資訊通訊科技成本與效率之案例

- 1.內部自行開發：經評量程序於內部系統、設備架構及可運用之開發工具條件，自行開發業務單位之電子作業需求。
- 2.委外開發：依業務需求評量，於現行系統、設備架構下，無法以內部人力自行開發及提供解決方案者，則依規定之行政程序，委由外部廠商協助開發建置。
- 3.現成套裝軟體產品：一為客製化產品，例如電子表單簽核系統及差勤管理系統等。二為非客製化產品，例如圖書館查詢系統及植根法律系統等。

(四) 未來計畫

運用資訊服務簡化作業發揮整體成效、建置智慧稅務服務平台 (Smart Tax Service) 及運用雲端運算 (Cloud Computing)，以提升賦稅整體作業效能及優化財政資訊資源，進而創造資訊公共價值，達成「輕稅簡政」目標。

七、各會員體運用資訊通訊科技之創新稅務資訊系統或服務

各會員體運用資訊通訊科技於稅務管理方面大同小異，惟由於各國的稅制、人文、地理、經濟等因素的差異，而各有其獨特資訊系統或服務。摘要介紹如下：

- (一) 澳洲：網路服務管理、整合工作分配、語音認證系統 (Voice Authentication Systems)。
- (二) 中國大陸：進行金稅專案第3階段，運用整體建置提升資訊科技之成本效益。
- (三) 香港：運用資訊通訊科技建立文件管理系統及工作流程管理系統、電子化服務、電子儲蓄券 (TRC) 計畫、一站式公司註冊及商業登記服務。
- (四) 印尼：自行核定服務系統 (Self-Assessment)、電子申報及線上繳稅服務。
- (五) 日本：電子申報繳稅服務系統、最終申報書準備園地 (Final Return Preparation Corner)、網路稅務電視台 (Web Tax TV) 播放稅務相關資訊節目。
- (六) 韓國：家戶稅 (Home Tax) 系統、現金收入系統、簡易年終稅務結算系統。
- (七) 澳門：電子服務帳號 (E-pass)、電子申報繳稅服務、電子簽章。

- (八) 馬來西亞：電子申報繳稅服務系統、電子印花服務系統 (e-Stamping)、電子扣除額計稅系統、電子扣除額單據、整合資訊及知識管理。
- (九) 蒙古：政府入口網 (Open Government Portal)、電子申報服務系統。
- (十) 紐西蘭：電子申報服務系統、再利用現有科技資產 (汗水資產 Sweat assets)、面對未來系統 (Future-proofed systems)。
- (十一) 巴布亞新幾內亞：稅收核算系統 (RAS)、稅務登記冊模組 (Tax Roll Module)、兌現模組 (Cashing Module)。
- (十二) 菲律賓：電子化服務、電子休閒區 (e-Lounge)、電子投訴 (e-Complaint)。
- (十三) 新加坡：免申報服務 (No-Filing Service)、一站式稅務入口網服務、使用推特 (Twitter) 播送稅務訊息、運用客戶關係管理 (CRM) 等軟體工具服務納稅義務人。
- (十四) 我國：退稅案件線上查詢服務、財政部稅務入口網、電子表單簽核系統、電子發票、扣除額單據電子化服務、綜合所得稅結算申報稅額試算服務。
- (十五) 泰國：一站式服務中心、稅務智慧卡、行動稅務辦事處、網路服務。
- (十六) 越南：線上申報服務系統、稅務登記及稅務識別號碼系統、建置電子化政府。

八、結論

- (一) 各會員體一致的共識為，於提升納稅服務品質及改善稅務管理之成本效能上，資訊通訊科技乃扮演重要角色；惟須支付的成本非常高。為使資訊通訊科技投資達到最大效益，部分會員體建議，依需求及成熟度開發資訊通訊科技策略及計畫，並運用適當的科技以避免過度支出。為因應上升的資訊通訊科技成本，多數會員體已有因應措施，於擴展或提升資訊通訊科技能力時，能使資訊通訊科技成本達到最低。然而當資訊通訊科技成本最低化無法達成或降低有限時，運用策略控制成本的急劇上升是必要的手段。
- (二) 雖然資訊通訊科技成本是整體作業成本中很重要的部分，為了研擬稅務管理的整體成本管理策略，也須檢視其他方面的成本管理。此次亞洲稅務行政及研究組織 (SGATAR) 年會，對各會員體於會議中互相分享「運用資訊通訊科技以最低成本達到最大使用」的各種經驗，具有相當助益。各會員體於規劃及執行未來資訊通訊科技創新時，將證明由此會議中得到觀點是非常寶貴的。

再談如何查核移轉訂價案件

財政部高雄市國稅局/課長 歐陽峰

壹、前言

筆者多次發表有關移轉訂價之文章，提供個人查核的心得，然而很多朋友都說，能不能不要講理論性的東西，那些東西都耳熟能詳，不可只要告訴大家，如果需要深入查核，查核的重心為何？如何有效率的去執行移轉訂價查核專案，筆者試著以一個過來人的經驗，仔細分析自己查核過程中經歷的錯誤嘗試，提供一些查核心得，供同仁們參考運用，希望對大家有所幫助。

貳、移轉訂價查核之重點

一、針對營利事業所得稅申報書 18、19、20、21 頁執行分析：

- (一) 依據受查公司查核年度及前二年申報書第 1、20、21 頁資料建立「關係人損益表」：確實分析關係人交易之六類交易之明細，因為查核績效係以申報書第 21 頁相關交易金額為基準，故須對每項金額詳加分析考證，如公司申報有誤，建議請公司出具申請書釐正原申報資料，舉例說明：

1. 某查核案件，受查公司申報關係企業受控交易總金額未達 5 億元，依績效評核表計算僅得 3 分，然查核人員經詳細計算後，該公司關係企業受控交易總金額實際已達 5 億元，自認該項分數應為 4 分，然卻未請該公司釐正申報書，依據遊戲規則該公司原申報關係企業受控交易總金額未達 5 億元，僅能得 3 分，所以一定要釐正原申報資料。
2. 某查核案件，受查公司申報有形資產之移轉中，其他有形資產之移轉申報 56 億餘元，經釐清係母公司為海外子公司代購原物料之金額，查核人員自認為代購原物料非屬有形資產之移轉而逕予以剔除該金額，然依查核績效計算規定係：「依移轉訂價法令調增之所得額占『全部申報受控交易合計金額』之比例」，故其基準仍為全部申報受控交易合計金額，造成該欄項無法得到滿分。
3. 一般公司申報書第 21 頁係採年度總交易金額按當年度 12 月 31 日匯率換算，然而於處理移轉訂價時，計算成



本帳時都是以關係企業所在地貨幣或美金記帳，此時為避免匯差的影響，又習慣以當年度平均匯率計算，故請受查公司確定匯率換算的處理方式，以避免產生成本帳與年度總交易金額之差異。

(二) 依據受查公司查核年度及前二年申報書第1、20、21頁資料建立「關係人損益表」：移轉訂價進行查核前，首先要務是釐清受查公司及其關係企業之財務報表，建立三年度的財務資訊，並分析各資訊之合理性，才能確定比較的基礎，程序如下：

- 1.請受查公司提供其所有關係企業連續3年的財務報表（損益表、資產負債表、營業成本明細表、匯率表），並勾稽與申報書第1、20頁的合理性，依據這些資料建立「關係人損益表」，確定移轉訂價比較的基礎。
- 2.請受查公司依據申報書第21頁各項關係人交易，提供其與關係企業及非關係企業交易之成本帳（除非你確定可以採可比較未受控價格法以產品歸戶，一般建議以交易對象歸戶），其中有關營業費用部分，可用銷售額比例分攤，建立關係人與非關係人比較的基礎，其格式如附表一 子公司銷售統計分析表。

二、針對六大交易執行分析確定受查公司適用之交易類型：

- (一) 了解受控交易：了解受查公司與關係人之間的情況，賣什麼東西、售什麼權，分析清楚各種受控交易後，更要對「交易標的」要充分了解，可上網以「關鍵字」搜尋了解交易標的的背景資料。
- (二) 繪製完整流程圖：看受查公司與關係人所扮演的角色，繪製好流程圖，再把主要功能註明在下面，經由經驗判斷受查公司的問題出在哪裡。

三、執行可比較程度分析：

- (一) 依據交易類型執行功能及風險性分析：
 - 1.善用簽證會計師執行各項交易遵循測試查核報告：會計師事務所都會對委託公司執行各項交易遵循測試，以驗證受查公司各部門是否依據公司既定的內部控制制度規範執行各項交易，在此類查核報告中會保留執行抽核案例的各項表單憑證以及公司政策規範文件，如此可以很快了解公司內部實際交易及運作情形。
 - 2.請受查公司提供各類交易相關資料：檢視受查公司及各受控交易參與人所執行功能，包含「各項產品生產流程」、「各生產基地生產之產品類別」、「各生產基地產製流程」、「誰負責接單」、「採購循環」、「銷貨循環」、「價格之決定過程」及「誰負責研發」……等。查核人員可請公司運用ERP系統提供各種交易類型區分關係人及非關係人兩類的入帳憑證及相關資料，如訂購單、訂購規格、報價資料、簽核、送貨單、進出口報單、商業發票、支付價款憑證、支付價款幣別，以釐清實際交易情形，及各類交易各公司所負擔之責任與風險，查核人員可利用「實地訪查」獲得最正確的資料。
- (二) 受測個體之選擇：依據功能、風險及資產分析結果，

針對受查公司與其關係企業進行分析，挑選執行功能簡單、承擔風險較低、未擁有高價值或特殊性無形資產者為受測個體，對其受控交易結果進行合理性分析。

(三) 搜尋可比較對象OSIRIS資料庫之運用。

(四) 差異調整：

- 1.表面上我們挑出生產相類似產品的可比較對象，但要深入研究財務報表分析，看可比較對象大筆支出，確定受測個體與可比較對象功能是否一樣，精確度要高，把可比較對象財務報表拿出來，看與受測個體是否具一定比例，是否具可比較性。
- 2.OSIRIS資料庫財務數據與我國公開資訊觀測站不符原因與建議：筆者查核移轉訂價案件時，經調閱我國公開資訊觀測站財務數據與OSIRIS資料庫差異甚大，經與富萬達公司聯繫，了解其中差異，因國外公司多採取「單站式」損益表，我國採取「多站式」損益表，故富萬達公司處理我國財務資訊時，營業收入包含銷貨淨額及其他收益，其他收益項目包括：存貨跌價回升利益、什項收入、採權益法認列之投資收益、出售下腳及廢料收入、存貨盤盈淨額、賠償收入、租金收入、金融資產評價利益－淨額；其他收益不包括的項目：利息收入、處分固定資產利益、處分投資收益、兌換利益、股利收入，依此，為維持資料之完整性及與公司達成合意之基本要求，運用OSIRIS資料庫財務數據時，應同步依富萬達公司重分類之原則，調整「受測個體」之財務報表，以確保財務資訊之完整與可比較性，未來差異性調整時更要注意此種狀況。

四、常規交易範圍之查核及受控交易之調整說明：

- (一) 運用排除關係人交易之損益計算受測個體合理利潤：現行最通常規交易方法中，最廣泛運用仍為可比較利潤法，多以營業淨利率為利潤率指標，該方法的缺點係當受測個體銷售額中含有關係人交易，不會主張該銷售額含有雜質而與以否決，我們可以採取前述請公司提供之各子公司銷售統計分析表，將受測個體銷售額中含有雜質的關係人交易損益與以排除，如此就可將含雜質損益變為純淨的損益，據可比較對象之淨利率判斷受測個體是否有不符常規交易之情形。
- (二) 善用解方程式的技巧逐步化解複雜交易型態之移轉訂價問題：舉例如果受查公司有銷貨半成品給關係企業，亦有自關係企業回銷製成品之情形，評估「有形資產移轉－成品回銷部分」，應併予考量原半成品銷貨所調整之影響數，故尚須將該調整數回算其回銷之數據資料中，如此以解方程式之程序，先解出一個解，再將解答帶入另一組方程式，再進行解另一組答案，故在相當複雜的交易，也可以先解出一個交易，再將調整的數據帶入交易中，以符合常規的交易數據資料，再探討需用到其數據的另一筆交易，探討其是否符合常規，如此讓移轉訂價查核報告內容更臻完整。
- (三) 研發支出與移轉訂價無形資產之使用探討：以往各區國稅局因未購買無形資產資料庫，造成無法深入查核受查公司無形資產之使用，事實上公司歷年來研發心得，無償提供給海外之公司使用，才是我們查核的重點，所謂技術服務只是外派人員提供管理、品管的服務而言，然而歷年來研發心得提供給海外之公司使用，係屬無形資產的專利權、設計或模型、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識，如果你從無形資產之使用切入，將可獲得更大的調整空間。至於海外子公司之產品為何能找到客戶，也是使用到受查公司的營業權、商標權、事業名稱、品牌名稱、各種特許權利、行銷網路、客戶資料等無形資產，查核人員未來應專注往這各方向去查核，才能把餅作大提高你談判的籌碼。

2011 年度子公司銷售統計分析表

銷售人	對象		銷售類別	銷售金額	銷售成本	銷售毛利		
海外A子公司	集團內銷售	受查母公司	半品					
			皮料					
			原料					
		海外A子公司	布料					
			原料					
			皮料					
	非關係人	海外C子公司	皮料					
			布料					
			H90010	D公司	皮料			
			H90130	E公司	皮料			
			H90170	F公司	皮料			
			H90190	G公司	皮料			
			H90200	H公司	皮料			
H90201	I公司	皮料						
H90210	J公司	皮料						
H90211	K公司	皮料						

附表一 子公司銷售統計分析表

101年度歐盟租稅法規研討會

(The 2012 EU Taxation Seminar) 課程概要

財政部臺北市國稅局 股長/葉楊銘

壹、時間：101年2月20日至21日

貳、地點：財稅人員訓練所407教室

參、授課師資：Frank Engelen (荷蘭鹿特丹大學法學博士；現為荷蘭萊登大學國際稅法教授、鹿特丹大學歐洲稅法教授及資誠會計師事務所國際租稅事務合夥人)

肆、課程大綱：一、歐盟組織及運作實務
二、歐盟租稅法規及直接稅課稅原則
三、直接稅案例簡介

伍、課程內容：

一、歐盟組織及運作實務

(一) 歐盟背景

歐洲聯盟 (European Union, EU, 以下簡稱歐盟)，是根據1992年簽署的歐洲聯盟條約 (Treaty on European Union, 以下簡稱TEU, 也稱馬斯垂克條約, Treaty of Maastricht) 所建立的國際組織，現有27個會員國 (1950-法國、義大利、荷蘭、比利時、盧森堡、德國；1973-愛爾蘭、丹麥、英國；1981-希臘；1986-葡萄牙、西班牙；1995-奧地利、芬蘭、瑞典；2004-波蘭、拉脫維亞、立陶宛、愛沙尼亞、匈牙利、捷克、斯洛伐克、斯洛維尼亞、馬爾他、賽普勒斯；2007-保加利亞、羅馬尼亞)。規範歐盟條約歷經多次修訂，目前運作主要是依照2007年的里斯本條約 (Treaty of Lisbon)。

歐盟是最有力量的國際組織，於貿易、農業、金融等方面趨近於統一之聯邦國家；於內政、國防、外交等方面則類似獨立國家所組成的同盟國。歐盟的政治體制與世界其他的大型規模國際組織不甚相同，依其實際運作情形，可視為一個巨大的邦聯組織。

歐盟法律 (EU Law) 並非一部明文規定的法律，主要建立於各項國際條約的簽訂。歐盟不斷致力於相關條約規定的簡化，並著手起草歐洲憲法。然而2005年「歐盟憲法」提議失敗後，歐盟暫時放棄以單一憲法取代所有條約的想法，改以簽訂歐洲聯盟條約 (TEU) 及歐洲共同體成立條約修正草案以為因應。總而言之，歐盟相關法律及所屬機構相當的複雜。

(二) 歐盟主要政策

1. 成員國間自由貿易
2. 一致對外關稅及對外貿易地位
3. 移除成員國邊界控制 (英國、愛爾蘭及新加盟10國除外)
4. 歐盟成員國人民可自由於歐盟成員國居住及工作
5. 允許歐盟成員國人民於當地政府及歐洲議會之選舉中投票
6. 成員國間資金自由流動
7. 協調政府法規、公司法律及商標註冊
8. 推行單一貨幣：歐元 (丹麥、瑞典、英國、波蘭、拉脫維亞、立陶宛、羅馬尼亞、保加利亞、捷克、匈牙利除外)
9. 歐盟內部大範圍環境政策合作
10. 共同農業及牧業政策
11. 預防犯罪行為合作
12. 共同附加稅及消費稅等

(三) 歐盟組織簡介

歐盟的主要機構有歐洲理事會 (最高決策機構)、歐盟委員會 (歐盟的執行部門)、歐盟理事會 (歐盟的立法部門)、歐洲議會 (直選產生的民意機構)、常規法院及歐洲法院等：

1. 歐洲理事會 (European Council)

亦稱為歐盟首腦會議、歐盟高峰會或歐洲高峰會，是由歐盟27成員國元首或高層與歐盟委員會主席共同參加的會議，是歐盟實務上最高的決策機構。各國的外交首長及歐盟委員會委員也會出席歐洲理事會。最早歐洲理事會是由前法國總統德斯坦提議，成立於1974年，當時稱為歐洲經濟體首腦會議。歐洲理事會通常一年舉行2次，在特殊情形下，歐洲理事會輪值主席國也能召開歐盟領導人非正式會議。

歐洲理事會決定歐盟的大政方針，尤其是外交方面的決策。歐盟委員會 (詳如後述) 主席由歐洲理事會任命，每屆任期5年。

2. 歐盟委員會 (European Commission)

或稱歐盟執委會，是歐盟政治體系的執行機構，負責執行歐盟理事會及歐洲議會決策。歐盟委員會就法律規定及政策措施等

項目，可以主動提出實施方案或修正建議。歐盟各項法律文件 (指令、條例、決定) 及預算的執行，皆由歐盟委員會負責。歐盟委員會設有27位委員，其中一位擔任歐盟委員會主席，領導整個委員會。歐盟委員會主席由歐盟理事會和成員國政府首長一起決定，並需要得到歐洲議會的同意。主席於任命後，需會同各成員國協商委員會成員，歐盟成員國以選派1名委員為原則。委員會成員地位平等，共同制定政策。歐盟委員會和歐洲議會任期相同，每屆任期5年。

3. 歐洲議會 (European Parliament)

歐盟兩院制立法機關的下議院，是歐盟唯一直選議會機構；與歐盟理事會同為歐盟主要決策機構。

4. 歐盟理事會 (Council of European Union)

歐盟兩院制立法機關的上議院，由來自成員國各國政府部長所組成的理事會。各歐盟成員國在歐盟理事會皆有一名代表。歐盟理事會俗稱歐盟部長理事會，在歐盟官方內部也簡稱理事會 (Council)。

歐盟理事會主要任務為協調歐盟成員國間事務，制定歐盟法律和法規。預算方面，它與歐洲議會共同擁有決策權。歐盟理事會權利主要表現在貨幣方面，負責引導貨幣交易方面的政策。

5. 常規法院 (General Court)

創始於1989年1月1日，原名為原訟法院 (Court of First Instance)，於2009年11月30日更名為常規法院。歐盟法院系統採二級二審，常規法院為第一審 (事實審)，案件僅能就法律適用的問題上訴至第二審的歐洲法院。

6. 歐洲法院 (Court of Justice, 簡稱ECJ)

根據歐盟法律為歐盟的最高法院，負有解釋歐盟法律及確保歐盟成員國間平等待遇的任務。目前歐洲法院法官是由歐盟成員國推派法官組成 (目前為27名法官)，依案情內容的不同，由3位、5位或13位法官加以審理，只有特殊情形案件，全體法官才會組成大審判庭加以審理。

歐洲法院判決是採取合議判決 (Collegiate Judgment) 形式做成，判決中不會有不同意見或協同意見存在，判決最後只會以一種意見作成結論。

二、歐盟稅務法源及直接稅課稅原則

(一) 歐盟稅務相關法源

主要法源依據，如同前述，為成員國間所締結的國際條約。這些具有如同憲法一般地位的條約，創設出許多歐盟的機構。歐盟所有行為都不能超出這些條約所授予的權力範圍，另外，條約修正也必須由所有成員國批准。

歐盟的兩個根本性條約分別為歐洲聯盟條約 (TEU) 及歐洲聯盟運作條約 (Treaty on the Functioning of the European Union, 以下簡稱TFEU)，亦即所謂的羅馬條約 (Treaty of Rome)。

1. 歐洲聯盟條約 (TEU) 簡介

- (1) 第1條基於歐洲共同體基礎，創建「歐洲聯盟」，同時點出條約法律價值。
- (2) 第2條則表明歐盟乃是「基於對人之尊嚴、自由、民主、平等、法治、人權以及少數民族權利尊重而創立」，各個成員國必須為一個「多元、無歧視、包容、公正、團結及男女平等的社會」。
- (3) 第3條規定歐盟6個目標：第1是提升和平、歐洲價值，並使歐盟住民能夠安居樂業。第2個目標則與歐盟領域內貨物、人力、勞務及資本等4大自由流動相關。第3個目標則是在處理內部市場的問題。第4是創設歐元。第5則是闡明歐盟必須提升其價值、致力於消除貧困、關注人權、並且尊重聯合國憲章。最後的目標則是歐盟應該透過條約所給予的權限，致力於以適當手段來達成這些目標。
- (4) 第5條列示授權原則 (principles of conferral)、輔助原則 (principles of subsidiarity) 及比例原則 (principles of proportionality) 來限制歐盟的權力。

2. 歐洲聯盟運作條約 (TFEU) 簡介

牽涉範圍廣泛，主要是就歐盟的角色、政策和運行，作更深入的規定。



關於歐盟政策以及歐盟領域內活動規定（第3部分），包括：內部市場；貨物的自由流通，關稅同盟；農業及漁業；人員、服務、資本的自由流通；自由、司法及安全領域，包含警察和司法合作；競爭、稅務及法規協同；經濟及貨幣政策，包含關於歐元規定；勞工政策；歐洲社會基金；教育、職業訓練、青年與體育政策；文化政策；公共衛生；消費者保護；歐洲運輸網路；工業政策；經濟、社會與地域凝聚（減少發展差異）；研究、發展與太空政策；環保政策；能源政策；觀光政策；公民保護；行政合作等。

（二）直接稅課稅原則

1. 自由流動原則（Fundamental Freedoms，TFEU第26、28、31、45、49、56、63-65條）
 - （1）貨物自由流動（Free Movement of Goods）：單一關稅；歐盟境內貨物流通享有公平待遇。
 - （2）人力自由流動（Free Movement of Workers）：歐盟成員國公民可自由決定在任一成員國工作；自由設立營業場所。（Free Movement of Establishment）
 - （3）勞務自由流動（Free Movement of Services）：個人或公司，可自由成為勞務提供者或勞務購買者。
 - （4）資本自由流動（Free Movement of Capital and Payments）：無論成員國間或成員國與第三國間，資金均可自由流動。
2. 不當競爭（Competition Distortion）或不當歧視（Discrimination）之禁止（TFEU第101、102、107-109條）禁止行為包含聯合競爭行為、市場優勢地位濫用、會員國政府輔（補）助（任何形式的稅務利益）等。

三、歐洲法院案例簡介

（一）CLT-UFA（案號：C-253/03；自由選擇法定形式）

1. 案由

德國（截至2000年為止）對外國分支機構的所得，課徵42%的所得稅；本國公司的所得則課徵30%的所得稅（不分配盈餘者稅率45%）。盧森堡商CLT-UFA認為德國政府對於它在德國境內的分公司及子公司，在所得稅課稅方面有差別待遇，並認為它的德國分公司應比照德國子公司課徵30%所得稅，遂對德國分公司盈餘被課徵42%所得稅表示不服，提起行政救濟。

2. 判決

歐洲法院認為當時德國稅法相關規定，已經違反歐盟人力自由流通原則，歐盟所屬公司應該可以自由選擇，以任何法律允許形式（分公司或子公司等法律形式），在任何歐盟所屬會員國從事商業活動，而這些自由，不應該被任何會員國稅法規定所限制。

本案歐洲法院無法辨認，在其他條件情形相同下，只因法律上身分的不同，盈餘需要負擔不同稅負的理由（本案相關所得德國均未扣繳）；自由設立營業場所（Free Movement of Establishment）原則應包括對於成員國內任何公司所屬分公司（Branch）或附屬公司（Subsidiary）給予相同的稅務待遇，因此判決CLT-UFA勝訴。

（二）Marks & Spencer（C-446/03）

1. 案由

Marks & Spencer是一家英國公司，2001年停止在比利時、德國及法國等歐陸國家子公司的營業，主要因為經營不善，導致虧損累累。Marks & Spencer主張歐盟集團盈虧互抵概念，認為歐盟子公司相關虧損，可以抵減歐盟母公司的盈餘。英國稅務單位則認為只有本國公司才能盈虧互抵，至於外國公司因無稅務管轄權利，虧損當然不能扣抵。Marks & Spencer因此提起行政救濟。

2. 判決

歐洲法院認為英國不准歐盟成員國子公司虧損扣抵英國母公司的規定，已經違反歐盟人力自由流通原則；歐盟所屬任何公司，應該可以自由選擇，以任何法律允許形式，在任何歐盟成員國從事商業活動，而這些自由，不應該被任何成員國稅法規定所限制，亦即任何歐盟公司在稅務上應享有一致之對待。然而，歐洲法院在本案亦承認就課稅管轄權，英國主張外國子公司虧損扣抵，將減少英國課稅主權權利，具有充分的正當性。因此，本案結論是Marks & Spencer上述外國子公司如果在歐盟其他成員國無法扣除虧損，英國稅務機關應該允許比利時等子公司相關虧損，扣除英國母公司的盈餘。

（三）結論

就眾多實際發生案件而言，歐洲法院傾向按相同課稅事實，依適用成員國法律所屬不同的稅基及稅率，分別計算實際稅負，再予以綜合分析。最終稅負的結果，如果經過合理計算，確實存在差異，就表示成員國給予不當的歧視待遇。歐洲法院可能以違反上述課稅原則為理由，判定成員國稅務機關敗訴。舉例來說，非居住者的各類所得扣繳稅率通常比較高，但是無須辦理結算申報；居住者雖然扣繳稅額負擔較低，通常需要辦理結算申報，實際負擔的所得稅，有時候反而比非居住者高。歐洲法院會用相同的所得金額及類別等課稅事實，分別計算以居住者或非居住者身分，所計算的應納稅額各為多少，據以判斷是否有歧視待遇的情形，單就稅率作粗略的判定極為少見。

以財政支援建設 · 以建設培養財政

重要施政要聞

財政部秘書室 秘書/郭俊呈

●財政部成立財政健全小組

財政部於本(101)年3月15日成立「財政健全小組」，由劉部長擔任召集人，小組成員包括行政院主計總處、內政部、經濟部、行政院金融監督管理委員會及國家科技委員會等機關首長，以及財政、金融、經濟、會計等領域的學者與社會團體代表，共計16人。未來該小組將密集開會，討論過程並將對媒體全程開放，以利社會各界參與多數意見之形成，同時，也將就社會各界高度關注的改革議題提會討論以凝聚共識，並預計在本年9月中前，讓第一項財政或賦稅改革正式上路。

●公股銀行辦理「青年安心成家購屋優惠貸款」

財政部遵照行政院擴大辦理青年安心成家方案指示，協調8大公股銀行（臺灣銀行、臺灣土地銀行、合作金庫銀行、第一商業銀行、華南商業銀行、彰化商業銀行、兆豐國際商業銀行及臺灣中小企業銀行）自99年12月1日起辦理青年首次購屋優惠貸款，以協助青年購置自用住宅，截至101年2月底止，各公股銀行共計受理48,285戶、1,725.84億元，撥貸45,227戶、1,578.08億元。

●修正發布「所得基本稅額條例施行細則」部分條文

財政部本年3月14日修正發布「所得基本稅額條例施行細則」部分條文，本次修正重點係為配合所得稅法將營利事業原分離課稅之利息所得，修正為應併計營利事業所得額課稅之規定，將營利事業依本條例第4條第1項規定計算之差額不得減除之規定予以刪除；另定明本條例第13條第1項但書規定之稅額扣抵限額之計算公式，以及修正個人應申報基本所得額，如有漏報或短報基本所得額，致短漏稅額者，其漏稅額的計算公式，俾利稽徵業務之執行及徵納雙方依循。

●特種貨物及勞務稅稅收徵起情形

特種貨物及勞務稅條例自去(100)年6月1日施行以來，截至本年2月29日止，計徵收新臺幣(下同)26億6,366萬元；其中不動產核課2,690件，稅收16億9,664萬元，特種貨物核課2,263件，稅收9億6,529萬元。我國自實施特種貨物及勞務稅後，依據內政部發布之買賣移轉建物所有權登記棟數，100年6月至101年1月全國建物買賣棟數相較前期(99年6月至100年1月)減少達25.65%；另依該部營建署發布之「住宅需求動向季報」，100年第4季與同年第3季價格比較，整體調查地區之新購置住宅者價格下降6.88%；上開資訊顯示制定本條例以抑制不動產短期投機炒作，促使房地產回歸合理正常市場交易之政策目的，已有初步效果。

●國有財產局與新北市政府合作打造林口新商城

國有財產局針對新北市之地區特性，提供林口區國有土地與新北市政府合作開發優質商業中心，該案位於林口新市鎮第三期市地重劃區內，基地面積達6.74公頃，將以設定地上權50年方式辦理招商投資開發，預估投資金額67.7億元，可創造5,000名就業機會。未來，國有財產局仍將持續透過此一合作開發模式，配合產業發展需要提供適當地，繁榮地方經濟，創造中央、地方合作運用國有土地新局面。

●電子發票簡政便民，提升國家競爭力

財政部本年3月15日於行政院院會提出「電子發票推動策略與挑戰」報告，並奉 陳院長指示，依既有規劃落實執行相關專案，如期如質完成相關工作。財政部自99年12月18日起試辦實體消費通路開立電子發票以來，迄今累計開立近5億張，並以每天500萬張以上的速度快速成長，未來，財政部將持續推動電子發票，以落實財政雲端資訊計畫，並與民間企業會計流程緊密結合，極大化資訊服務能量，達成簡政便民之目標，進而提升企業與國家競爭力。

健身運動



抒壓養生

中華民國健身運動協會 / 秘書長 黃薰隆

追求健康和美好的外表是每個人的權利，但是維持健康的身心也是每個人應盡的義務。許多文明病、慢性病發生的原因，都是跟身體機能不足有密切關係，追究其主要原因，大多是因為缺少身體的活動及積極的運動。其實運動一點都不難，規律的運動是現代人養生、保健最重要的議題之一。我們都知道運動對於促進身體健康、提高身體機能的好處，不只能夠保持我們身體正常的機能與活力之外，還可以延緩老化。更重要的是從事健身運動，還能夠幫助對抗壓力及憂鬱、有效降低高血壓、提高免疫力。

對於大多數人而言，從事健身運動是不會造成任何的問題或是危險。但是卻有少數人，可能一開始並不適合從事體能活動，或需要在進行活動前經由醫療諮詢，以設計適合的運動類型。如果你要在最安全的情況下開始運動，請在運動前思考下列問題：

- 1、您目前是否有在就醫？
- 2、您的醫生知道您目前正要從事規律運動嗎？
- 3、您的醫生建議不宜運動？
- 4、您目前是否有服用具有治療性的藥物？
- 5、您是否有心臟問題的病史？
- 6、您是否有高血壓？
- 7、您是否有糖尿病？
- 8、您是否有氣喘及呼吸系統的病史？
- 9、您是否有肌肉、關節、背部不適的問題？
- 10、您是否懷孕三個月內？
- 11、您是否曾經因頭暈導致昏倒或喪失意識？
- 12、您是否抽煙？
- 13、您是否曾因運動有過胸痛的情形？
- 14、您是否曾因運動造成骨骼或關節方面的問題？
- 15、您是否有家族性心臟病史？
- 16、您是否已經超過三個月沒有運動？

假如你的答案有一個是肯定的，那有可能你是不適合立即從事運動的少數人，最好事先徵詢醫師的意見。如果醫師建議你必須從事某些運動，或是避免從事某些運動，那最好是聽從醫師的指示，在自己本身情況可以控制之下，才是比較安全而且安心的。

而眾多的運動項目中，如何選擇適合自己的運動種類也是很重要的。如果體能不錯，便可以選擇競技運動，例如球類、田徑等。有人喜歡接觸大自然，那麼登山、泛舟、騎自行車等就非常適合。而在都會區並不是很方便從事上述相關的運動，所以可以在住家附近的公園或是學校校園及操場從事健走、慢跑等。除此之外，政府有鑑於國人對健康的需求逐漸急迫，因此設立運動中心也成為主要的政策。現在加入健身俱樂部已經逐漸普及，民眾接觸到健身運動的機率也越來越高，參加的比例也逐年提升。無論如何，從事運動都是想促進身體健康，所以如果不想讓自己受傷，又想達到運動效果，一些普通的觀念要先知道。針對教練最常遇見的幾種情況加以說明：

- 1、道聽塗說 一知半解：上網搜尋各種運動資訊，或是看了報章雜誌的報導，聽了別人成功的案例就盲目跟從，在不求甚解的情況下，依樣畫葫蘆，結果錯誤百出，最容易產生運動傷害。
- 2、全副裝備 追求流行：追求流行趕時髦，買運動服裝和運動鞋的時間比真正做運動的時間還多。行頭越新潮越搶眼越好，愛現指數100%，運動指數0%。空有外表卻一點也不實際。
- 3、新手上路 錯誤百出：在不知道如何運動的情況下貿然進行，雖然有心但卻無益，因為用力時機、動作角度、呼吸方式、器材運用技巧缺一不可，輕者達不到效果，嚴重的話還會傷了筋骨，得不償失。
- 4、運動過量 物極必反：也就是所謂的週末運動狂。運動量不

足雖然無法提昇體適能水準，但是運動量過大，對身體的損耗傷害更大。不但身心無法有效復原，更容易因過於疲累發生意外。因此量力而為，循序漸進是確保運動安全非常重要的關鍵。

- 5、墨守成規 事倍功半：有些人會維持一定的運動處方不肯改變，如此一來我們的身體會因為適應目前的運動而逐漸降低效果，簡言之就是「鈍化」。所以最好應該每隔一段時間便稍做改變或增加強度，才能持續維持效果。
- 6、斤斤計較 粉飾太平：做運動必須要達到一定的頻率、時間和強度才會有效果。如果別人跑步你在散步，不會流汗、不會喘息、還可以聊天看報紙，只是草草了事，隨便做做就認為會有效，那是自己騙自己。

以上是一般人在運動時最容易犯的錯誤，如果有任何問題一定要詢問專業教練、有經驗的朋友或是選手，相信他們會很樂意幫你，千萬不要自以為是的拿自己身體開玩笑。

雖然運動能促進健康已是老生常談，大家也都知道「要活就要動」的道理，不過有很多人卻認為每天工作勞動，已經夠累了，還要運動豈不是更累嗎？話說回來，勞動和運動還是大大的不同啊！我們往往在新聞報導中發現過勞死的消息在這幾年越來越多，也越來越受到重視。有越來越多的企業體認到唯有員工的身體健康，才有實力創造未來發展。仔細思考這個問題，現在的公司如果有人健康情況差，就會影響到整個團隊、整個部門、整個公司的正常作業。所以員工的健康真的是公司經營者需要注意的。

許多電子公司幾乎都有提供員工健身運動的設施。因為這些員工的產值太高，生病請假可能造成嚴重的後果。但是他們的工作壓力其實是很大的，所以需要運動來健身和抒壓。而且公司規劃員工運動的軟硬體支出，其實是有額度可以免稅的，同時又能增加員工福利，留住好的員工，還能吸引優秀的人才加入。在國內這樣的理念方興未艾，但國外卻是一種十分普遍的經營政策，有些公司甚至付錢要員工加入俱樂部，讓他們去健身房做運動，更幫一些主管安排個人指導課程，以應付時間緊湊的需求。

運動對身心的好處多多，還能增加抗壓能力，提昇工作效率。而目前許多公司學校或機關團體的職工福利都包含一些健身運動相關的補助。較為普遍的做法有下列幾種：

- 1、定期作檢測及健康講座，幫助員工建立正確的觀念。
- 2、組織健身或有氧舞蹈社團，付費請老師到公司授課。
- 3、以公司團體名義加入俱樂部或承租各類運動場地，付費讓員工運動。
- 4、各級會議或研討會中加入健身運動課程，增加運動機會，同時學習運動知識。
- 5、製作公司專用的運動課程或體操，作為員工上班的固定作息。
- 6、每年舉辦運動大會或運動競賽，刺激員工練習，達到運動效果。

其他還有許多針對公司特性的方式。其實只要體認到員工健康是公司最重要資產，就會真正去思考用適合公司的方式，來鼓勵員工運動健身。

以往我們最重視的是拼經濟，認為生活富裕就一定會快樂，這是二十世紀的觀念。現在二十一世紀已經過了十幾年，大家的觀念改變了，物質生活滿足短暫的快樂，但是身體不健康卻是長時間的痛苦。全球人口面臨老化的問題，維持健康的身體，延緩老化、退化的問題，減少醫療支出，是每個人都要思考及面對的。身體健康不但更能享受有品質的生活，對個人財產及國家財政也更有保障，所以維持健康的身心是我們每個人應盡的義務。

