

財 政 園 地

電子月刊

發行所：財政部財政人員訓練所 發行人：許寧佑 編輯小組召集人：張琬如 所址：116 臺北市文山區羅斯福路 6 段 142 巷 3 號 電話：02-8663-2399 2022 年 6 月 29 日出刊

本期目錄

外賓來訪

- 財政部蘇建榮部長親自接待法國參議院友台小組及
立陶宛經濟暨創新部 2 代表團，深化雙方財經合作 1

優質酒品獲國際獎

- 優質認證酒品遠征舊金山烈酒競賽再奪 28 面獎牌 4

國際財稅新知

- 非同質化代幣（NFT）發展及國際課稅趨勢 8

租稅議題

- 我國企業併購所得稅課稅議題之探討 17

財政要聞

- 重要施政要聞 23



財政部蘇建榮部長親自接待法國參議院友台小組及立陶宛經濟暨創新部 2 代表團，深化雙方財經合作

財政部國際財政司

財政部蘇部長建榮於 10 日歡迎法國參議院友臺小組副主席葛里歐（Joël Guerriau）等 6 人訪臺。葛里歐副主席首先感謝蘇部長接待，並指出我方近期調降法國香檳關稅稅率對於雙方人民及企業均具實益，雙方續就經濟現況、財政金融、能源政策及核心產業等多項議題交換意見。葛里歐副主席對我國引導臺商回臺投資及因應嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）財經政策運用得宜，使臺灣近年經濟成長率有亮眼成績，表達肯認。



法國參議院財政委員會副主席艾伯雷（Vincent Eblé）關切經濟數位化下貨幣政策及經濟合作暨發展組織（OECD）解決經濟數位化課稅挑戰兩項支柱等問題，蘇部長回應我國相關財政與貨幣政策、落實 OECD 防止稅基侵蝕

及利潤移轉相關行動計劃情形及導入跨境電商稅制等措施，雙方均認臺法在財稅領域理念相同，將拓展合作夥伴關係，法方並將支持我國有意義參與國際財稅組織事務；高夏帆（Sylvie Goy-Chavent）參議員亦建議雙方就臺法航太等法國強項產業深化合作。

蘇部長感謝法國參議院對臺灣參與國際組織的支持，認同雙方在財稅領域理念相近，將繼續推動在稅務、關務及財金領域各方面合作關係，建構優質投資賦稅環境。



蘇部長建榮亦於 12 日接待立陶宛經濟暨創新部政務次長聶琉嫻娜（Jovita Neliupšienė）等代表團一行 6 人訪臺，與立方盤點我國中東歐融資基金方案、輸銀與立陶宛融資機構等金融合作進度，並就稅務合作議題進行交流。



財政部表示，國家發展委員會（以下簡稱國發會）龔主任委員明鑫 2021 年 10 月率領我國跨部會政府官員、研究機構、公協會及產業代表組成中東歐經貿考察團拜訪斯洛伐克、捷克及立陶宛，本部蘇部長指派阮政務次長清華、合作金庫商業銀行股份有限公司雷董事長仲達、中國輸出入銀行戴總經理燈山及本部國際財政司同仁參與，蘇部長率前揭人員於昨日共同歡迎立方代表團。

我國已成立中東歐融資基金，將以 10 億美元為額度，促進臺灣與立陶宛等中東歐國家產業合作；輸出入銀行亦將與立陶宛融資機構 INVEGA 合作，提供融資保證，促進立陶宛企業向臺灣進口商品。聶琬嫻次長表示，去年臺灣代表團訪問立陶宛，為雙方產業開啟合作機會，立陶宛在雷射、金融科技（FinTech）等領域具相當優勢，臺灣亦有強項產業，相信中東歐融資基金及輸銀提供 INVEGA 融資保證等金融合作，可促進臺立雙邊投資及貿易，建立雙方產業更全面合作關係。

蘇部長向立方表示，財政部所屬臺灣菸酒公司於今（2022）年初收購 2 萬多瓶立陶宛生產之蘭姆酒，為增進臺灣民眾對立陶宛蘭姆酒瞭解，蘇部長與國發會龔主委明鑫共同拍攝以蘭姆酒製作巧克力影片，該批蘭姆酒上架後隨即銷售一空，為臺灣民眾全力支持立陶宛最佳證明。

蘇部長強調，欣見臺灣與立陶宛經貿關係持續升溫，去年財政部阮政務次長清華訪問立陶宛，為消除各項障礙，提升雙邊經貿投資，與立陶宛財政部就推動稅務相關合作達成共識，期盼立陶宛儘速設立在臺代表處，促進雙方更迅速有效溝通，全面深化臺灣與立陶宛合作夥伴關係。

優質認證酒品遠征舊金山烈酒競賽 再奪 28 面獎牌

財政部國庫署

財政部優質認證酒品繼去年首次參加 2021 美國舊金山世界烈酒競賽，勇奪 25 面獎牌後，今年度再度參加 2022 美國舊金山世界烈酒競賽（The 2022 San Francisco World Spirits Competition），更刷新紀錄，奪下 2 面「最佳其他單一麥芽威士忌（Best Other Single Malt Whisky）」、9 面雙金牌、5 面金牌及 12 面銀牌，計 28 面獎牌！

美國舊金山世界烈酒競賽為美國歷史最悠久之國際性綜合烈酒評比大賽，每年均吸引世界各國著名酒廠參加。本次舊金山世界烈酒競賽共有數 10 個類別近 5,000 項烈酒參賽，競爭激烈，經由多位國際級酒類權威裁判品評審查，認證酒品抱回 28 面獎牌，其中「噶瑪蘭堡典單一麥芽威士忌」及「噶瑪蘭經典獨奏威士忌原酒（VINHO 葡萄酒桶）」除榮獲雙金牌外，更獲膺「最佳其他單一麥芽威士忌」最高榮譽，足見財政部認證酒品優質水準！

財政部自 2017 年首次薦送認證酒品參加國際酒類競賽，短短 6 年已累計 76 面獎牌，表現亮眼，除舜堂萊嘉股份有限公司「舜堂 58 超級高粱酒」、金車股份有限公司員山廠「金車頂極指揮單一麥芽威士忌」及臺灣菸酒股份有限公司「單一麥芽威士忌（波本花香）」、「玉山五八金高粱酒」蟬聯兩屆雙金牌外，更有金門皇家酒廠股份有限公司「皇家高粱酒 58- 甕藏三年」、福祿壽國際酒品股份有限公司「朱公泉典藏高粱酒」、舜堂萊嘉股份有限公司「金台特級高粱酒」、南投縣信義鄉農會「柔水」、金門酒廠實業股份有

限公司「特優金門高粱酒」及金車股份有限公司員山廠「噶瑪蘭層豐雪莉三桶單一麥芽威士忌」新秀酒品崛起，勇奪金牌及銀牌，象徵我國製酒產業不斷向前邁進。財政部將持續輔導臺灣製酒產業，讓優質酒品閃耀國際。

財政部優質認證酒品106年迄今獲獎情形



2022美國舊金山烈酒競賽最佳其他單一麥芽威士忌暨雙金牌殊榮酒品

金車股份有限公司
員山廠



噶瑪蘭堡典單一麥芽
威士忌
酒精度46%・700ml



噶瑪蘭經典獨奏威士忌原酒
(VINHO 葡萄酒桶)
酒精度55.6%・700ml



禁止酒駕



找代駕 保平安

2022美國舊金山烈酒競賽蟬聯雙金牌暨新秀酒品

蟬聯2屆雙金牌殊榮



舜堂葉嘉
股份有限公司
舜堂58超級高粱酒
酒精度58%・600ml



金車股份有限公司
員山廠
金車頂極指揮單一麥芽威士忌
濃度46%・700ml



臺灣菸酒股份有限公司
南投酒廠
單一麥芽威士忌(波本花
香)
濃度46%・700ml



臺灣菸酒股份有限公司
嘉義酒廠
玉山五八金高粱酒
濃度58%・600ml

新秀酒品



金門皇家酒廠
股份有限公司
皇家高粱酒58-蓮龍三
生酒精度58%・750ml



福祿壽國際酒品
股份有限公司
朱公泉典藏高粱酒
酒精度53%・600ml



舜堂葉嘉
股份有限公司
金台特級高粱酒
酒精度58%・600ml



南投縣信義鄉農會
蒸水
酒精度12%・600ml



金門酒廠實業
股份有限公司
特優金門高粱酒
酒精度58%・600ml



金車股份有限公司
員山廠
瑪瑙蘭麗豐雲莉三桶
單一麥芽威士忌
酒精度40%・700ml



禁止酒駕



找代駕 保平安

財政部優質認證酒品參與國外品評競賽歷年常勝酒品



金車頂極指揮單一麥芽威士忌
2022美國舊金山世界烈酒競賽-雙金牌
2021美國舊金山世界烈酒競賽-雙金牌
2019布魯塞爾烈酒競賽-金牌
2018德國國際烈酒競賽-金牌



瑪瑙蘭麗豐雲莉三桶
(OLOROSO 雪莉桶)
2022美國舊金山世界烈酒競賽-銀牌
2021美國舊金山世界烈酒競賽-雙金
牌
及最佳其他單一麥芽威士忌
2020德國國際烈酒競賽-金牌
2019布魯塞爾烈酒競賽-金牌



單一麥芽威士忌 (雪莉果乾)
2022美國舊金山世界烈酒競賽-銀牌
2021美國舊金山世界烈酒競賽-雙金
牌
2020德國國際烈酒競賽-金牌
2019布魯塞爾烈酒競賽-金牌



初霧燒酎
2022美國舊金山世界烈酒競賽-雙金牌
2021美國舊金山世界烈酒競賽-銀牌
2017布魯塞爾烈酒競賽-銀牌



狂野
2022美國舊金山世界烈酒競賽-銀牌
2021美國舊金山世界烈酒競賽-雙金牌
2017布魯塞爾烈酒競賽-金牌

禁止酒駕



找代駕 保平安

一頁廣告多詐騙 社群下單細分辨



一頁式廣告 指業者將商品所有資訊，包括商品介紹、圖片、價格、下標等，都集中在一個頁面

一頁式廣告特徵

- ❶ 多出現於社群或入口網站
- ❷ 強調貨到付款
- ❸ 價格低於市價
- ❹ 標榜7天鑑賞期
- ❺ 限時限量促銷
- ❻ 無實體聯絡電話及地址

爭議類型

多屬跨境包裹。消費者收到後，發現商品不符或明顯瑕疵欲退貨，卻無法聯繫到賣家/託運人，或遭消極拖延，退貨退款不易。

爭議處理機制

新竹物流、統一速達、台灣宅配通等貨運業者、統一超商及全家便利商店，均已提供跨境包裹消費爭議協處服務，可直接辦理退貨退款或協助轉知託運人處理。

提醒消費者

- ❶ 避免在一頁式廣告中購物。
- ❷ 如已付款取貨，儘速拆封查明商品有無不符或瑕疵。
- ❸ 退貨卻聯繫不上賣家或託運人，可請貨運或超商協助。
- ❹ 若仍無法解決，可至網站 (<https://cpc.ey.gov.tw/>) 進行線上申訴。

非同質化代幣(NFT)發展及國際課稅趨勢

財政部綜合規劃司 / 專員魏郁倫、科員郭映辰

近年全球數位化興起巨幅改變經濟型態，虛擬通貨（virtual currency）¹ 如比特幣（Bitcoin）、以太幣（Ethereum）等運用區塊鏈（Blockchain）技術²之電子支付工具應運而生且發展迅速，2021年11月總市值高達3兆美元；隨著區塊鏈技術應用領域擴展，由虛擬通貨交易發展為使用虛擬通貨進行加密資產（cryptoasset）³交易，2021年蓬勃發展之非同質化代幣（Non Fungible Tokens, NFT）即為一例。

加密資產具備分散式帳本（Distributed ledger Technology, DLT）技術、（偽）匿名性⁴及估價困難等特性，引發特定人士藉此進行租稅規避及洗錢等⁵相關情事，全面掌握交易態樣以訂定課稅機制，確保稅源並維持租稅公平，成為當前國際重要租稅議題。鑑於NFT尚於新興發展階段，多數國家對前揭加密資產尚未明訂相關課稅制度，考量加密資產發展將成為國際重要議題，為即時掌握最新發展及國際課稅趨勢，爰彙整相關資料供未來制度擬議參考。

- 1 依OECD（2020）定義，虛擬通貨（virtual currency）〔部分國家亦稱加密通貨（cryptocurrency）〕係屬一種支付型（Payment tokens）之加密資產（cryptoasset）。
- 2 藉由密碼學串接並保護內容的串連文字記錄（即區塊），各區塊包含前一個區塊之相應時間戳記及交易資料，使區塊內容難以篡改，使用該技術所串接之分散式帳本（Distributed ledger Technology, DLT）能使雙方有效記錄交易且可永久查驗。
- 3 承註1，加密資產（cryptoasset）為目前最廣義之數位金融資產（digital financial assets），包含虛擬通貨（加密通貨）及NFT等。
- 4 偽匿名性係表面具匿名性，實際上可透過層層破解及科技溯源找到實際使用者之性質。
- 5 聯合國制止向恐怖主義提供資助之國際公約精神及防制洗錢金融行動工作組織（Financial Action Task Force, FATF）發布防制洗錢及打擊資助恐怖主義與武器擴散40項建議，我國亦分於2016年7月27日及2018年11月7日公布施行「資恐防制法」及「洗錢防制法」。

一、NFT 機制簡介

有別於虛擬通貨具同質性（fungible）⁶特色，NFT 係不可分割且具獨特不可替代性⁷數位化資產⁸所有權之數位憑證，透過交易平臺⁹進行交易，其價值由市場決定。2017 年創始¹⁰時尚未受矚目，2021 年 3 月因國際知名拍賣行以高價拍賣首件純數位藝術品¹¹而引發高度關注並蓬勃發展，以 2021 年第 3 季交易額高達 107 億美元，較 2020 年 2.5 億美元巨幅成長 42.8 倍可知。

目前 NFT 交易模式因各平臺規定而異，常見為 NFT 創作者於交易平臺首次將作品上架後，需支付平臺上架費，並依據議定合約內容（如每次出售時創作者獲得一定比例之版稅），於每次交易時取得出售及版稅收入。至於 NFT 購買者需先至平臺創建虛擬通貨錢包並儲值¹²，嗣透過支付購買價格及平臺手續費取得 NFT，再轉售賺取價差獲利（交易流程詳圖 1）。

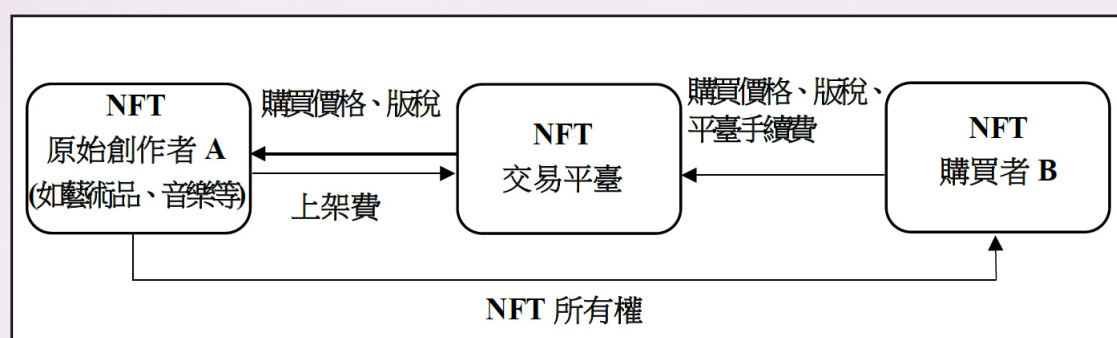


圖 1 NFT 交易流程圖

- 6 如可替代性（如法定貨幣具公認價格可等值交換）、可分割性（可無窮拆分無須整數交易）等特性。
- 7 NFT 具備獨特性爰無法個別進行等值交易。
- 8 以藝術類如藝術品、音樂與影片或虛擬遊戲為主，惟近期亦出現國外知名藝廊於 NFT 交易平臺舉辦展覽並買賣藝術品憑證，及我國知名鹽酥雞店於 NFT 交易平臺標售商品數位憑證等態樣。
- 9 目前全球主要 NFT 交易平臺包括 Nifty Gateway、OpenSea、MakersPlace、Rarible 及 SuperRare 等，而我國則係 Oursong、Fansu 及 Jcard 等 3 大主要交易平臺。
- 10 由 1 萬個像素風格之龐克造型頭像所組成之藝術品「CryptoPunks」採 NFT 形式出現。
- 11 美國數位藝術家 Beeple 的作品〔每天：最初的 5000 天（Everydays: The First 5000 Days）〕成為佳士得（Christie's）首件以 NFT 形式拍賣的純數位藝術品，以 6,930 萬美元（折合新臺幣 19.5 億元）之高價售出。
- 12 幣別通常為虛擬通貨，部分平臺則支援使用信用卡消費。

二、國際 NFT 課稅規範

（一）相關課稅規範尚未明確

NFT 係利用區塊鏈技術透過交易平臺進行跨國交易，囿於前揭數位技術新穎、交易態樣發展迅速且相關交易資訊掌握不易¹³，OECD 等國際組織尚未對 NFT 交易發布全球性指導原則。觀察選樣國家包括美國、英國、日本及澳洲虛擬通貨或加密資產相關課稅規範可知，各國使用之定義及名稱各異，除澳洲將 NFT 視為加密通貨適用相關課稅規範、美國稱為虛擬通貨，英國及日本則稱為加密資產，但均未明定 NFT 內涵及相關課稅規範。惟多數學者認為 NFT 未符英國加密資產定義¹⁴，目前似無法適用現行相關課稅規定；美國及日本則可能參採現行虛擬通貨課徵原則，於處分 NFT 時將相關收益併入所得課稅（相關規定詳表 1）。

（二）美國將就 NFT 課稅預為準備

美國拜登總統於 2021 年 11 月 15 日簽署《基礎設施投資與就業法案》（Infrastructure Investment and Jobs Act, IIJA）¹⁵，將現行「仲介」（brokers）¹⁶經手任何收到逾 1 萬美元現金之美國公民，皆必須確認對方之個人資訊及社會安全碼向國稅局之通報範圍，擴大至包括虛擬通貨之數位資產（digital assets）¹⁷交易；外界推測現行虛擬通貨及資產難以掌握交易金流¹⁸，致稽徵實務面臨挑戰，此規範係就未來落實虛擬通貨及資產課稅預為準備。

13 區塊鏈技術具去中心化及匿名交易特性，難以掌握交易資訊。

14 英國現行係對具可替代性及可分割性之同質性虛擬通貨課稅，NFT 並未符合前揭定義。

15 參見 Section 6050I。

16 相關定義仍待國會討論，目前推論應包含所有代表委託人定期負責數位資產交易之機構及金融機構等。

17 包括加密通貨及加密資產。

18 目前多數交易平台未向美國國稅局申報相關交易，亦無法取得購買人之投資收益。

三、我國虛擬通貨¹⁹課稅規範

我國將虛擬通貨定義為運用密碼學及分散式帳本技術或其他類似技術、表彰得以數位方式儲存、交換或移轉之價值，且用於支付或投資目的者²⁰，但不含數位貨幣，中央銀行及金融監督管理委員會（下稱金管會）²¹認為前揭通貨屬高度投機之數位「虛擬商品」而非貨幣²²，依是否具證券性質分為2類。

鑑於目前加密資產態樣繁多且國際上未有明確課稅規範，本部目前未明定 NFT 等加密資產定義及相關課稅規範，惟依據前揭虛擬通貨類型就現行課稅規範公布適用規定，相關重點整理如下：

（一）具證券性質者

一視為有價證券，依交易性質課徵證券交易稅（下稱證交稅）及所得稅

1. 定義

金管會為因應金融科技創新，核定具證券性質之虛擬通貨為證券交易法所稱之有價證券²³，募資金額新臺幣（下同）3,000 萬元以下豁免其向主管機關申報生效之義務²⁴，以提升創新企業募資之便利性，並滿足多元籌資需求。

19 其定義類似加密通貨，惟現行相關法規仍以虛擬通貨稱之。

20 依行政院 2021 年 4 月 7 日院臺法字第 1100167722 號令，虛擬通貨不包括數位形式之新臺幣、外國貨幣及大陸地區、香港或澳門發行之貨幣、有價證券及其他依法令發行之金融資產。

21 參見中央銀行與金管會 2013 年 12 月 30 日共同發布新聞稿。

22 虛擬通貨不具交易媒介、價值儲存及記帳單位等貨幣功能，且非由任何國家貨幣當局所發行，不具法償效力。

23 金管會 2019 年 7 月 3 日金管證發字第 1080321164 號令。

24 金管會 2020 年 1 月 15 日金管證發字第 10803620609 號令。

2. 課稅規範

(1) 證交稅

符合金管會核定具證券性質之虛擬通貨，屬證交稅條例規定課稅範圍，其買賣課徵 1‰證交稅²⁵。

(2) 所得稅

其證券交易損益停徵所得稅，營利事業應依所得基本稅額條例規定將該損益計入基本所得額。

(二) 非證券性質者

—視為一般商品，依交易性質課徵營業稅及所得稅

1. 定義

金管會認為非具證券性質之虛擬通貨非屬「金融商品」，屬「一般商品」，經濟部刻進行跨部會協商監管分工及確立業務登記，目前規劃虛擬通貨業者歸屬「類金融業」，須導入金融機構法遵架構及資安系統，並符合金融市場企業經營策略。

2. 課稅規範

(1) 營業稅

A. 經營平臺業務收取相關手續費

從事虛擬通貨交易平臺收取服務手續費，或利用自動櫃員機提供虛擬通貨買賣收取交易手續費，屬銷售勞務收取之代價，應依法課徵營業稅。

B. 買賣虛擬通貨

宜由主管機關先行定性，倘經認屬數位商品（或勞務），銷售該通貨或持以購買貨物或勞務，屬營業稅課稅範疇，其交易應依法課徵營業稅；倘經認屬支付工具，則非屬營業稅課稅範圍。

25 目前市面上尚無經金管會核定具證券性質之虛擬通貨。

(2) 所得稅

- A. 營利事業出售或交換虛擬通貨，應就收入減除相關成本費用計算損益併計所得額課徵營利事業所得稅。
- B. 個人非經常性買賣虛擬通貨之財產交易所得，應計算所得額併入綜合所得總額課徵所得稅。

四、小結

新興數位技術崛起開創新型數位經濟交易態樣，區塊鏈技術運用於買賣虛擬通貨演變至加密資產交易包括目前廣受矚目之 NFT 等，預期將成為未來重要經濟發展趨勢，鑑於多數 NFT 交易平臺均透過虛擬通貨進行交易，交易紀錄係以代碼與數字串接，難以掌握交易資料，形成各國政府稅收稽徵、洗錢防制及金融監管等之政策挑戰，受到各國政府高度關注。

觀察目前 OECD 等主要國際經濟組織及多數國家尚未明定 NFT 課稅規範及相關指導原則，究其原因係交易態樣複雜多變且相關資訊掌握不易，宜持續觀察美國於基礎設施投資與就業法案通過後，實施擴大交易平臺申報超過 1 萬美元虛擬通貨交易之相關資訊義務，對掌握稅源及稅收徵起具體效果及相關檢討，另參酌其他主要國家及國際經濟組織發布相關課稅指導原則，供我國未來政策研議參據。

選樣國家 NFT 交易課稅規範一覽表

綜合規劃司 2021.12.13

無就 NFT 訂定課稅規範

國家	虛擬（加密）通貨 / 加密資產定義	相關課稅規範									
美國	虛擬通貨 ²⁶ 係以數位化表彰價值，被視為財產（property），不具備真正貨幣（real currency）之功能 ²⁷ ，亦涵括加密通貨。	美國國稅局尚未公布 NFT 課稅原則，惟各界推測 NFT 應於 <u>處分</u> 時參採現行虛擬通貨課徵原則， <u>適用資本利得課稅</u> 。									
		<table> <tr> <th></th> <th>課稅範圍</th> <th>稅率</th> </tr> <tr> <td>個人</td> <td> 處分價值高於原取得公允價值：處分收入扣除原始取得成本適用資本利得課稅，如有交易損失可於每年 3,000 美元限額內扣除資本收益²⁸。 </td> <td> 1. 短期²⁹：以一般個人所得稅稅率 10%~37% 課稅。 2. 長期³⁰：以 0%、15% 及 20% 較低優惠稅率課稅。 </td> </tr> <tr> <td>公司</td> <td>公司處分虛擬通貨利得併入公司所得課稅。</td> <td>21%。</td> </tr> </table>		課稅範圍	稅率	個人	處分價值高於原取得公允價值：處分收入扣除原始取得成本適用資本利得課稅，如有交易損失可於每年 3,000 美元限額內扣除資本收益 ²⁸ 。	1. 短期 ²⁹ ：以一般個人所得稅稅率 10%~37% 課稅。 2. 長期 ³⁰ ：以 0%、15% 及 20% 較低優惠稅率課稅。	公司	公司處分虛擬通貨利得併入公司所得課稅。	21%。
			課稅範圍	稅率							
個人	處分價值高於原取得公允價值：處分收入扣除原始取得成本適用資本利得課稅，如有交易損失可於每年 3,000 美元限額內扣除資本收益 ²⁸ 。	1. 短期 ²⁹ ：以一般個人所得稅稅率 10%~37% 課稅。 2. 長期 ³⁰ ：以 0%、15% 及 20% 較低優惠稅率課稅。									
公司	公司處分虛擬通貨利得併入公司所得課稅。	21%。									
英國	加密資產 ³¹ 係以數位安全加密方式表彰其價值或權利，具可轉讓（transferred）、可儲存（stored）及電子交易（traded electronically）特性 ³² 。	英國稅務及海關總署（HMRC 尚未發布 NFT 課稅指引，僅對現行加密資產具可替代（fungibility）及可轉讓（transferability）性質者課稅， <u>惟 NFT 不具可替代性</u> ，目前似無法依加密資產課稅規定課徵。									
日本	2020 年修正原虛擬通貨名稱為 <u>加密資產</u> ³³ ，係指前揭財產價值 ³⁴ 用於向不特定人購買與租賃商品，或接受服務提供之對價；亦可向不特定人購買、出售及交換，並可透過電子數據處理系統進行交易 ³⁵ 。	日本國稅局尚未發布 NFT 課稅原則，惟各界推測 NFT 應於 <u>處分</u> 時參採現行虛擬通貨課稅規範， <u>併入個人所得課徵</u> ：									
		<table> <tr> <th></th> <th>課稅範圍</th> <th>稅率</th> </tr> <tr> <td>個人</td> <td> 1. 出售或使用虛擬通貨所產生之利潤為雜項收入併入個人所得課稅。 2. 營業目的者列為營業收入。 </td> <td> 累進稅率 5%-45%，另加徵住民稅 10%。 </td> </tr> <tr> <td>公司</td> <td> 公司如持有虛擬通貨為資產，並以其為支付工具，產生之利潤（損失）視為營業收入（虧損），併入公司所得課稅。 </td> <td> 19%-23.4%，另加徵住民稅 10.3%。 </td> </tr> </table>		課稅範圍	稅率	個人	1. 出售或使用虛擬通貨所產生之利潤為雜項收入併入個人所得課稅。 2. 營業目的者列為營業收入。	累進稅率 5%-45%，另加徵住民稅 10%。	公司	公司如持有虛擬通貨為資產，並以其為支付工具，產生之利潤（損失）視為營業收入（虧損），併入公司所得課稅。	19%-23.4%，另加徵住民稅 10.3%。
			課稅範圍	稅率							
個人	1. 出售或使用虛擬通貨所產生之利潤為雜項收入併入個人所得課稅。 2. 營業目的者列為營業收入。	累進稅率 5%-45%，另加徵住民稅 10%。									
公司	公司如持有虛擬通貨為資產，並以其為支付工具，產生之利潤（損失）視為營業收入（虧損），併入公司所得課稅。	19%-23.4%，另加徵住民稅 10.3%。									

26 依美國國稅局（IRS）2014 年發布虛擬通貨課稅原則（Notice 2014-21, 2014-16 I.R.B. 938）相關定義。

27 真正貨幣功能包括記帳單位、價值儲存及交換媒介等，而部分虛擬通貨具可兌換性（convertible），具真正貨幣等值價值。

28 個人每年最高可扣除 3,000 美元之損失，用以抵銷資本收入及其他一般收入。

29 持有 1 年以下視為短期資本收益。

30 持有超過 1 年：視為長期資本收益。

31 亦稱代幣（tokens）或加密通貨。

32 依英國稅務及海關總署（HMRC）分別於 2018 年及 2019 年發布加密資產個人及企業課稅手冊相關定義。

33 原訂於 2009 年資金結算法（Payment Services Act）之虛擬通貨（virtual currency）定義。

34 限以電子方式記錄於電子設備或任何其他物品之價值，不包括日本貨幣、外幣及以貨幣計價之資產。

35 金融商品交易法（1948 年第 25 號法）第 2 條第 3 款規定之電子紀錄可轉讓權利除外。

	國家	虛擬（加密）通貨 / 加密資產定義	相關課稅規範		
對 N F T 訂 定 課 稅 規 範	澳洲	加密通貨係數位資產 (digital asset) 之一種，透過加密技術規範額外虛擬通貨之生成，並透過區塊鏈技術驗證交易。	NFT 課稅規範遵循加密通貨課稅規定，依 <u>交易或持有用途</u> 而異，課徵資本利得稅。		
				課稅範圍	稅率
			個人	- 投資用途： 於處分³⁶時，課徵資本利得稅，倘有處分損失，可自當年度或以後年度資本收益中減除。投資持有期間超過 12 個月且為澳洲居住者之納稅義務人，則享有 50% 資本利得稅優惠。 - 個人使用： 免徵資本利得稅，倘加密通貨被保存或主要用於購買供個人使用或消費的物品³⁷。	資本利得稅稅率與當年度所得稅稅率相同：0%-45%。
			公司	- 投資用途： 課稅規定同個人規定，課徵資本利得稅。 - 營業收入 企業因業務（如加密通貨交易業務、挖礦業務及兌幣業務）出售或交換加密通貨，且該業務具重複性及規律性，<u>適用股票交易課稅規定</u>。	公司所得稅率 30%。

36 處分態樣分為 4 種：1. 出售或贈與虛擬通貨。2. 以虛擬通貨交換另一虛擬通貨。3. 將虛擬通貨轉換為法定通貨。4. 使用虛擬通貨取得財貨或勞務。

37 個人使用資產係指以低於 10,000 澳幣之價格獲得用於個人使用或享受之資產。

走向正常生活的路上 啟動新一波振興作為

在我們逐步回歸正常生活的路上，與疫情共存的陣痛期裡，為兼顧國家經濟與國人生計，啟動新一波振興措施，協助受衝擊的企業與國人度過難關

助產業 護勞工

提供受影響
產業或勞工
必要支援



減負擔

減收國有不動產
等相關租金、權
利金，延長減徵
關鍵原物料稅負
及桶裝瓦斯凍漲



穩金流

延長
紓困貸款



行政院
Executive Yuan

政策廣告

歡迎轉貼

CC BY-NC-ND

資料來源：國家發展委員會



我國企業併購所得稅課稅議題之探討

財政部南區國稅局 / 課長王瓊菽

隨全球化腳步快速，企業經營更加充滿挑戰，在企業活動多樣化及激烈競爭環境下，為確保競爭力，透過併購已為營運常見策略或手段。企業併購除商業目的外，租稅成本考量亦為為企業判斷重要因素之一，我國為利企業以併購進行組織調整，排除現行公司法及證券交易法等各種法律對於企業併購之障礙，發揮企業經營效率，於 2002 年制定企業併購法。企業併購法於制定時即提供許多有利併購交易之租稅誘因，包括免徵印花稅、契稅、證券交易稅等，並提供商譽攤銷、租稅獎勵繼受、虧損扣抵繼受及免徵營利事業所得稅之政策，以排除租稅障礙及鼓勵企業重組。另為促進新創事業併購，行政院於 2021 年 4 月份完成《企業併購法》修正案審查。

企業併購相關租稅措施以所得稅制最為複雜，又各租稅主體具有連動關係，包括併購公司、被併購公司及被併購之股東、課稅之時點、所得計算及所得應否課稅等問題，本文透過現行企業併購法制，參考美日先進國家併購交易所得稅制，就現行稅制檢討不合宜處提出解決方案，期有助益於現行實務運作。

一、現行問題檢討

1. 我國併購交易未如美國及日本等國對併購交易態樣事先進行辨認，賦予一定且一致課稅效果¹。

我國長期以來為鼓勵投資及健全資本市場，對資本利得者似有較寬鬆

1 參閱李慶華，企業併購交易之所得課稅問題，國立政治大學經營管理碩士學程碩士班論文，2011 年 7 月，頁 58-72。何俞慧，我國企業併購租稅課徵之探討，逢甲大學經營管理碩士在職專班碩士論文，2007，頁 29-37。

待遇，諸如所得稅法第 4 條之 1 停徵證券交易所得稅、第 42 條轉投資收益免稅等等稅制特殊設計，如再配合企業併購法鼓勵併購之租稅配套措施，使企業併購過程中，就是一種實現股東免稅資本利得的管道。

2. 商譽之認定及攤銷

按商業會計處理準則第 21 條（或企業會計準則公報第 18 號）規定，商譽以外之無形資產，係指同時符合「具有可辨認性」、「可被商業控制」及「具有未來經濟益」之無形資產，惟稅法上可攤折營業權範圍受到大幅限縮。然體系上，商譽具有不可分性、不易辨認及不確定性，其可於稅上認列及攤銷，具有可分性且能單獨評價之無形資產卻無法認列及攤銷，有欠周延。

3. 併購免稅

企業併購法第 44 條規範之適用客體為分割或讓與主要營業或財產 50% 以上，除要求 80% 以上交易對價為有表決權之股份外，另規定必須將股份對價全數轉予股東，以達到事實上合併之效果，給予免徵讓與或被分割公司處分收益的營所稅。惟對照美國內地稅法，主要財產係指資產淨值的 90% 以上，或是資產總值的 70% 以上，我國於此之規範僅 50% 要求似過低，亦未規範被併購公司原股東，應持有達一定期間，被併購公司始能免稅，免稅要件相對過於寬鬆及有規劃空間。

4. 被併購公司股東之稅負及課稅時點

被併購公司原有股東自該公司所獲配之股份，因未獲配現金，可能為因應納稅需要而須另籌財源或立即將持股處分，以致影響企業併購之意願。另合併消滅公司股東所獲得之合併對價，係來自合併存續公司，而非合併消滅公司之分配，故以解釋函令擬制為股利所得之餘理基礎亦非適足，似有逾越母法之虞。然稅法規範對併購活動之影響相當顯

著，如基於促進產業轉型升級、提升國際競爭力等併購交易具有外部社會效益之考量，可例外提供適宜之租稅措施。

5. 虧損扣抵繼受

企業併購法第 43 條規定按股權比例計算虧損扣抵金額²，遭外界批評 100% 持有之母子公司會發生有一方虧損無法完全扣抵之情形，影響企業併購意願。然本研究認為如准併購前虧損完全繼受扣除而不予限制，將難以防杜獲利公司藉併購虧損公司，以取得虧損扣除租稅利益。

6. 跨國併購態樣之稅負影響分析

外國公司出售國內控股公司之股份，若發生處分利益，屬證券交易所所得，依所得稅法第 4 條之 1 規定停徵所得稅。因其在我國境內無固定營業場所及營業代理人，無須依所得基本稅額條例第 3 條規定申報繳納基本稅額（即最低稅負），該證券交易所所得亦無須依同條例第 7 條第 1 項第 1 款規定計入基本所得額。是以外國公司在我國進行融資併購，可獲得利息支出費用扣除減輕營利事業所得稅、投資收益不計入所得額課稅、處分股權之證券交易所所得免稅及不適用最低稅負制等多重租稅利益。另一方面外國公司利用高度財務槓桿做融資併購，造成

-
- 2 企業併購法第 43 條：「公司合併，其虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第 77 條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續或新設公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該參與合併之公司於合併前，依所得稅法第 39 條規定得扣除各期虧損，按各該公司股東因合併而持有合併後存續或新設公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起 10 年內從當年度純益額中扣除。
- 公司與外國公司合併者，合併後存續或新設之公司或外國公司在中華民國境內設立之分公司，得依前項規定扣除各參與合併之公司或外國公司在中華民國境內設立之分公司合併前尚未扣除之虧損額。
- 公司分割時，既存或新設公司，得依第一項規定，將各參與分割公司分割前尚未扣除之虧損，按股權分割比例計算之金額，自其純益額中扣除。既存公司於計算可扣除之虧損時，應再按各參與分割公司之股東分割後持有既存公司之股權之比例計算之。」

左手借錢買、右手高價賣，一方面產生國內控股公司的利息支出增加，營利事業所得稅因此減少，而有「資本弱化」（Thin Capitalization）及「稅盾效應」（Tax Shield）之租稅規避效果³。

二、可行方案

1. 併購公司

(1) 建議稽徵機關應避免無實質效益僅求取租稅利益的行為，並間接鼓勵具綜效而提高獲利的併購行為，進而透過稅法解釋或併購交易經濟實質之嚴謹檢驗，以有效防杜併購行為之法律形式不當濫用。

(2) 擴大企業併購可攤提無形資產之範圍

對於合併取得無形資產如非屬所得稅法第 60 條規定之範圍或無法定享有年數者，可比照商譽攤銷費用之規定，增訂可依其經濟效益年數或一定年限攤銷認列費用，以縮短財稅差異，真實反映併購交易之實情。行政院日前完成《企業併購法》修正案審查，修正草案增訂公司因併購而取得的無形資產，得按實際取得成本在一定年限內平均攤銷，減輕併購成本⁴，即朝此方向研擬。

2. 被併購公司 - 免徵營利事業所得稅之適用要件應予限縮

企業併購法第 44 條規範之適用客體為讓與及分割，依本條立法目的，係給予事實合併上合併之狀態（承受公司以股份交換資產，其角色就像

3 同註 1，頁 124。

4 依經濟部 2020 年 10 月 7 日預告「企業併購法部分條文修正草案」第 40 條之 1，依經濟部 109 年 10 月 7 日預告「企業併購法部分條文修正草案」第 40 條之 1，初步研擬將積體電路的電路布局權、植物品種權、漁業權、礦業權、水權、營業秘密及電腦軟體等 7 項列入「無形資產」範圍，並以合併、分割或收購取得後剩餘法定享有年數為準；其無法定享有年數者，以 10 年為計算標準。

是合併之存續公司，而讓與公司之股東取得股份對價，如同合併時消滅公司之股東）如同形式上合併一樣的稅法效果，惟第2項定義主要財產、營業為「前項所稱主要之營業，指讓與營業之最近三年收入達各該年度全部營業收入之50%以上者；所稱主要之財產，指讓與財產達移轉時全部財產之50%以上者」惟行政院原送審之草案兩者皆為80%以上；再對照美國內地稅法，主要財產係指資產淨值的90%以上，或是資產總值的70%以上，此規範似要求過低。如仍維持讓與主要營業或財產之比例為50%之免稅低門檻，恐造成一般交易處分不動產之巨額應稅財產交易所得透過併購形式安排轉化為讓與主要資產之免稅所得。

因此，倘企業併購法第44條第2項讓與主要營業或財產比例能提高至80%以上，似才足以認定其經濟效果實質上已與合併相同，而能有效防杜併購免稅之法律形式不當濫用。

3. 被併購公司股東 - 適度給予緩課所得稅之優惠

對符合國家特定政策之產業，考量其併購交易可提升企業經營效率發揮規模經濟之綜效，可參考美國、日本有關股東取得併購公司之一定股份（比例）為對價、須繼續持有之緩課期間等符合股東權益繼續及商業目的之要件者，給予延緩課稅之優惠，以鼓勵有效率的併購行為。經濟部2020年10月7日曾預告企業併購法部分條文修正草案第44條之1，新創被併購企業股東取得股票可享緩課之租稅優惠，被併購企業如屬設立未滿5年且未公開發行新創公司，其股東因併購取得的股利所得，可選擇延緩課稅，前二年免課稅，自第三年起分3年課稅，以利併購案進行⁵。其立法目的係考量新創公司之個人股東雖有併購意

5 經濟部2020年10月7日預告「企業併購法部分條文修正草案」第44條之1第7項亦規定，適用緩繳規定之申報程序、應提示文件資料，及併購公司為外國公司時，因合併而消滅或被分割之新創事業之個人股東取得股份後轉讓之課稅程序等執行細節，由財政部訂定辦法規範之。

願，卻未必能立即於併購當年度繳納稅款，進而影響併購案之進行，藉以緩課優惠，促進併購新創公司環境，即朝此方向研擬。惟修正草案除限制合併消滅或被分割公司須同時符合設立未滿 5 年且未曾公開發行股票之條件，應於核准變更登記日起 45 日內向公司所在地稅捐稽徵機關申報延緩課徵所得稅，始得適用。緩課對象及條件有一定限制，能否確實提升新創公司之併購動能，值得觀察。

4. 加強查核跨國融資併購交易

對於跨國融資併購，倘依據所得稅法第 43 條之 1、營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則及所得稅法第 43 條之 2、營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法，加強查核關係企業間之相關併購交易是否符合常規並予以調整，將可有效防杜規避稅負並兼顧租稅公平。

重要施政要聞

財政部綜合規劃司

- **財政部國營事業不動產減租 2 成延長至 111 年 12 月 31 日**

因應嚴重特殊傳染性肺炎（下稱 COVID-19）疫情影響，財政部所屬國營事業所有出租房舍及土地租金減收 2 成措施再度延長至 111 年 12 月底（原於 111 年 6 月底屆期），由各國營事業主動辦理租金減收，無需承租人提出申請。預估 111 年 7 月至 111 年 12 月租金減收戶數約 1,966 戶、減租金額約新臺幣（下同）7,381 萬元。

- **青年安心成家購屋優惠貸款利率減少半碼延長至 111 年底止，減輕民眾購屋負擔**

財政部「青年安心成家購屋優惠貸款」由臺灣銀行等 8 家公股銀行以自有資金辦理，並以中華郵政股份有限公司 2 年期定期儲金額度未達 500 萬元機動利率（下稱基準利率）加碼計息。配合中央銀行 111 年 3 月及 6 月分別調升利率 1 碼及半碼，基準利率同幅調升，惟為減輕民眾購屋資金負擔，減少調升半碼至 111 年底（現行基準利率併減少半碼為 1.095%）。

- **行政院核定繼續調減進口黃豆、小麥及玉米應徵之營業稅 100%**

因應俄烏戰爭情勢，為確保國內民生物資充裕，物價穩定，財政部依據加值型及非加值型營業稅法第 9 條之 1 規定，會同經濟部及行政院農業

委員會報奉行政院核定，自 111 年 7 月 1 日起至 9 月 30 日止，繼續調減進口黃豆、小麥、玉米 3 項貨物應徵之營業稅 100%。

- **行政院核定繼續調降汽油、柴油與水泥貨物稅應徵稅額，及牛肉、奶粉、奶油與小麥等貨品關稅稅率**

因應俄烏戰爭情勢，為確保國內民生物資充裕，物價穩定，財政部依貨物稅條例第 7 條與第 10 條及關稅法第 71 條規定，報奉行政院核定，自 111 年 7 月 1 日起至 9 月 30 日止，繼續調降汽油、柴油與水泥 3 項貨物稅應徵稅額，汽油由每公升徵收 6.83 元調降至 4.83 元，降幅 29.3%，柴油由每公升徵收 3.99 元調降至 2.49 元，降幅 37.6%，水泥由每公噸 320 元調降至 160 元，降幅 50%；並繼續調降牛肉、奶粉、奶油及小麥等 22 項關稅稅率，牛肉 16 項貨品由每公斤 10 元調降為 5 元、烘焙用奶粉 2 項貨品由 10% 調降至 5%、奶油由 5% 調降至 2.5%、無水奶油由 8% 調降至 4%，降幅均為 50%，另小麥 2 項貨品由 6.5% 調降至免稅，降幅 100%。

- **因應疫情影響，國有不動產租金等紓困措施再延長至 111 年 12 月 31 日**

因應 COVID-19 疫情影響，財政部國有財產署經管出租、委託經營及設定地上權之「國有非公用不動產」應繳租金、經營權利金及地租減收 2 成措施再度延長至 111 年 12 月底（原於 111 年 6 月底屆期），由該署各分署（辦事處）主動辦理扣減，無需合法使用權人提出申請，預估受益戶數約 20 萬戶，減租金額約 3.8 億元。

基於衡平性考量，各機關經管國有公用不動產依國有財產法第 28 條但書及財政部訂頒「國有公用不動產收益原則」規定出租或提供利用案件，應收對價得由管理機關視個案情形予以減收或緩收之紓困措施，亦延長至 111 年 12 月底（原於 111 年 6 月底屆期），可減輕民眾及企業負擔，安心防疫。