

# 財政

## 園地

Training Institute, Ministry of Finance, R.O.C.



- 特種貨物及勞務稅實施成效檢討座談會
- 淘寶網 查核策略分析
- 靈活運用財務新思維 提升政府財務效能
- 論我國《受控外國公司》機制之建置與立法建議 - 以美國法為中心 (上)
- 菸酒管理法執行疑義研究
- 國際租稅班第 29 期外籍學員訓練心得
- 102 年度人才培訓班—薦任第 7 職等以上至薦任第 9 職等結訓感言

施政要聞

發行所：財政部財政人員訓練所 發行人：謝鈴媛 編輯小組召集人：陳慧玉 執行編輯：王永麟 設計・印刷：名格文化印刷設計事業有限公司 中華郵政台北雜字第六四九號執照登記為雜誌交寄  
所址：116 臺北市文山區羅斯福路六段 142 巷 11 號 電話：02-86632399 電話：02-2793-0966

中華民國九十年四月二十日創刊

# 特種貨物及勞務稅實施成效檢討座談會

財政部秘書處／稽核 楊金亨

財政部許次長虞哲於 8 月 19 日召開特種貨物及勞務稅（俗稱奢侈稅，以下簡稱特銷稅）實施成效檢討座談會，為公正客觀評估特銷稅條例的施行成效，財政部委託中華財政學會進行「特種貨物及勞務稅條例實施成效及對所得重分配效果之研究」，將研究結果的重要發現及結論於會中進行報告，並邀請立法委員、業界、學界、社會團體及相關政府部門代表與會，廣徵各界意見，以作為未來檢討修正之參考。

該座談會引起各界相當的關切，親自蒞臨與會的立法委員有曾立法委員巨威、許立法委員添財、薛立法委員凌、林立法委員岱樺，以及其他立法委員辦公室等代表；而業界代表有中華民國不動產代銷經紀商業同業公會全國聯合會、中華民國住宅暨社區服務協進會（崔媽媽基金會）、中國不動產開發商業同業公會全國聯合會、中華民國不動產仲介經紀商業同業公會全國聯合會、中華民國不動產仲介經紀商業同業公會全國聯合會、中華民國地政士公會全國聯合會；社會團體代表則有社會住宅推動聯盟、中華民國消費者文教基金會、公平稅改

聯盟；相關政府部門代表則有行政院經濟建設委員會、內政部地政司；以及學者代表花副教授敬群、黃教授明聖、柯副教授格鐘、林教授秋瑾、周副教授德宇、黃教授耀輝等人。

茲將中華財政學會所提「特種貨物及勞務稅條例實施成效及對所得重分配效果之研究」的報告結論與建議摘錄如下：

- 一、特銷稅係健全房市措施之一環，已發揮抑制不動產短期投機及穩定房市之效果，而且不影響購屋自住需求；經選擇部分地區房價進行模擬分析，發現如無特銷稅，平均房價漲幅將更大，顯示特銷稅確實對房價產生抑制效果，惟房價尚受其他因素（例如低利率及資金寬鬆等）影響，致無法完全抑制房價上漲。
- 二、依據所蒐集資料分析，特銷稅課徵對象主要為高所得及高財富者，符合「量能課稅原則」，且稅收全數用於社會福利支出，有助於改善所得分配。
- 三、各地區皆有不動產短期交易偏高情形，特銷稅實施後對短期交易頻繁情形有明顯抑制效果，

且沒有地區別之差異，並有促使投資或投機者延長持有期間超過 2 年之情形，尚不宜分區實施。

四、特銷稅只針對短期出售不動產行為課稅，惟對具財力投資者而言，並無短期出售之資金壓力，自不受特銷稅影響，仍有購買房屋長期囤積以獲取鉅額利潤之誘因，亦為特銷稅無法充分發揮成效原因之一。

五、整體而言，特銷稅針對出售持有 2 年內之非自用不動產課稅，有抑制房市短期投機交易及降低房價漲幅效果，也符合量能課稅原則，確實有助於改善所得分配。因此建議特銷稅應繼續於全國實施、延長應課稅之持有期間、將仍有炒作疑慮之不動產（如非都市土地）納入課稅範圍，並檢討修正現行制度下「該課而未課」或「不該課而課」之情形。

該日參與座談會之各界代表對研究報告的結論及建議均踴躍表達意見，其中贊成該稅應繼續實施或認為應予落日者皆有，財政部將參酌各界意見，積極且審慎研議，俾利建立更為合理之稅制。

## 重要施政要聞

財政部綜合規劃司 提供

### 修正發布「國庫支票管理辦法」部分條文

財政部 102 年 7 月 31 日修正發布「國庫支票管理辦法」，本次修正主要為配合未兌國庫支票繳庫年限由 15 年縮短為 5 年，於該辦法中增列國庫支票逾發票日期 5 年尚未繳庫之掛失止付、換發、補發等相關作業規定，以簡化行政作業流程及確保政府債權人權益。

### 關港貿單一窗口服務正式啟動

財政部 8 月 19 日舉行「關港貿單一窗口」啟動儀式，行政院毛副院長治國親臨現場，為此服務正式揭開序幕。關港貿單一窗口計畫，係結合通關、簽審及港務等機關與相關民間企業專業力量，共同打造符合國際規範之國家級單一窗口，完備跨國資訊交換作業環境，簡化繁雜行政程序，加速貨物通關並降低業者貿易成本，提升國家經貿競爭力，預計關港貿單一窗口上線後，每年可為政府及企業省下新臺幣 15 億 8 千萬元。

### 對中國大陸及韓國產製之不銹鋼冷軋鋼品臨時課徵反傾銷稅

財政部與經濟部分別調查並初步認定中國大陸及韓國產製之 300 系不銹鋼冷軋鋼品，其厚度小於 4.75 公厘者，包含 SUS301、304、304L、316、316L、321 等及其他對應規格產品，有傾銷情事，且對國內產業造成實質損害，爰自 102 年 8 月 15 日起對前開產品臨時課徵反傾銷稅，以防止我國產業在本案最後調查期間繼續遭受損害，相關地區及國家之廠商適用反傾銷稅稅率分別為：中國大陸 20.52%~45.96%，韓國 27.26%~46.02%。

### 與新北市政府合作開發樹林火車站附近商業用地

財政部國有財產署與新北市政府攜手開發樹林地區國有商業用地，規劃興建商業服務設施，以提供當地民眾優質、多元的購物休閒場所。該案開發基地完整，國有土地面積 10,226 平方公尺（3,093 坪），位於樹新路與保順街口，鄰近樹林火車站，周邊有樹林工業區、樹林產業科技

園區及大同科技園區等產業帶，具商業發展潛力，未來將以設定地上權 50 年方式公開招商，引進民間資金投入開發，帶動樹林整體發展，預估可吸引民間投資總額 6.46 億元，提供 120 名就業機會。

### 精華區大面積國有土地招標設定地上權開標結果

財政部國有財產署 7 月 15 日公告推出 15 宗精華區大面積國有土地辦理招標設定地上權，招標土地地上權權利金底價為市價 3 成至 5 成，地租年息率 3.5%，存續期間均為 50 年，分別位於臺北市（3 宗）、臺中市（4 宗）、嘉義市（2 宗）及基隆市、桃園縣、新竹縣、高雄市、臺南市及澎湖縣（各 1 宗），分屬住宅區、商業區、科技工業區土地。經 8 月 20 日開標結果，計標脫臺中市（2 宗）、臺北市、基隆市、高雄市及嘉義市等 6 宗土地，決標權利金總金額 4 億 3,927 萬元，較招標底價總額 4 億 1,770 萬元，超出 2,157 萬元。

## 淘寶網 查核策略分析

財政部高雄國稅局 / 課長 歐陽峯



淘寶網網購網頁

### 壹、前言

商業週刊第 1321 期第 120 頁以「黑船入港」四個抖大的字指出淘寶網對臺灣經濟的衝擊，國內透過淘寶網交易，每天近 1 萬件淘寶包裹，從大陸各地送到臺灣，全臺從地攤到 1/4 網路賣家批貨來源皆是它，1 年網購交易額達人民幣 1 兆 7 千 7 百億（相當於新臺幣 8 兆 4 千億元），比亞馬遜加上 eBay 還多，淘寶網正在改變我國做生意、消費、投資的方式，甚至是，未來的工作契機「黑船入港了，變化，才正要開始」；然而造成我們門戶大開，地下經濟猖獗，稅務機關無法核實課徵稅捐的主因，係因快遞業者鑽法律漏洞，任意將超過 3,000 元應按「一般報關」快遞貨物，以低於 3,000 元不實價格，採「簡易報關」進口低價免稅快遞貨物方式進入臺灣，每天 1 萬件淘寶包裹完全未繳納任何關稅及營業稅，這些批發商大量買進後，又流入地攤或採取不開發票方式銷售，不僅影響到我國正常營業人從生產、批發到零售商的生機，對後代子孫未來生計更是影響甚鉅，為防杜此類漏進、漏銷之行為，特撰寫本文章提供個人淺見，共商解決之道。

### 貳、淘寶網成功的主要因素

首先我們先了解淘寶網成功的主要因素，筆者認為有四個主要因素：一、網頁親和力搜尋。二、運費直接計算清晰。三、支付寶第三方支付工具。四、運送快速全程勾稽。分述如下：

一、網頁親和力搜尋：淘寶網對買家收到商品後，會請買家依 1. 賣方對商品描述 2. 服務態度 3. 發貨速度等三方面做量化評分，將評分結果量化後並與同行業比較，產出高於同業或低於同業的比較參考數值，提供爾後的買家做為是否購買的參考，參考附圖一淘寶網網購網頁左上方圖示。

二、運費直接計算清晰：國際貿易除價格外，最大的考量因素為運費，電子商務發展屬國際貿易部分，一向以提供軟體或電子書為大宗，因為它可以直接下載，無須考量運費，淘寶網經過與順豐速運結盟，買方確定他想購買的商品與數量後，點選交貨地點，可立即線上計算運費金額，讓國際貿易的買方可充分考量運費的影響數，參考附圖一淘寶網網購網頁右方圖示。

三、支付寶第三方支付工具：網路交易最大考驗在於信用問題、買方先支付貨款、賣方不出貨或出貨品質有問題、及如何確保交易之運行。針對此點，淘寶網採取以支付寶第三方支付工具，確保交易之運行，買方必須先至支付寶認證，要有支付寶指定之大陸相關銀行開立帳戶，經過支付寶確認，交易時支付寶會先行至該帳號扣款，再等到買方拿到貨品經確認無誤同意付款後，才將貨款交付與賣方；如買方不滿意要求退貨取消交易，支付寶會將扣款退回，以此方式確保交易之運行。101 年底淘寶網與我國相關銀行訂約，提供臺灣地區買家以信用卡方式付款，然支付寶會加收 3% 手續費，所以當我們查核金流時，需考慮以往臺灣批發商都會藉由自己或大陸友人在大陸的銀行帳戶扣款，我們無法蒐集到大陸銀行帳戶資料，如蒐集國內銀行信用卡資料只會查到散戶捉小放大，因為信用卡資料並不多，且批發商為節省成本，不願意負擔 3% 手續費，不會選擇使用信用卡付款。

四、運送快速全程勾稽：淘寶網透過與順豐速運結盟，除了運費可於下單時立即計算外，且可以淘寶網訂單編號在順豐速運網站上查詢貨運情形，輸入你的手機號碼，順豐速運可隨時告訴你，貨品已經運送到哪裡，從新疆

到臺灣只要 2 天，速度之快令人咋舌。

### 參、淘寶網造成我國批發商漏進漏銷主因

淘寶網打造出出色的網購世界，對國際貿易而言更打破國與國之間藩籬，然而順豐速運為達成快速通關，未能覈實向海關申報進口貨物價格，造成大量進口貨品未能覈實課徵關稅與營業稅，批發商進口這些商品又以透過地下經濟或不開發票方式銷售，從上到下漏進、漏銷，嚴重影響正常營業人的生計，其關鍵因素在於我們無法確實勾稽「簡易申報單」，在適當時間規範快遞業者依照規定辦理報關程序。

依據快遞貨物通關辦法第 11 條「二、進口低價免稅快遞貨物：完稅價格新臺幣三千元以下。」，另依據快遞貨物簡易申報通關作業規定「二、進口快遞貨物區分為四類：第一類「X1-進口快遞文件」、第二類「X2-進口低價免稅快遞貨物」（「完稅價格」新臺幣三千元以下）」，現行快遞業者無論進口貨物價格多少均申報 X2 簡易報單，我們無法確實勾稽，造成門戶大開。經筆者多次測試大陸順豐快遞（現改為優速快遞），忍痛購買新臺幣 4,500 元商品，順豐快遞卻以不實手法填寫總價值 0 元方式以 X2 簡易報單申報；而非採申報完稅價格新臺幣三千元以上的「一般進口報單」正常方式報關，依淘寶網公布資料，101 年臺灣買家支付金額中，即有兩成到三成的比重，金額都超過新臺幣 4,000 元，以順豐快遞每天 1 萬件淘寶包裹，大家就可以了解到稅收的損失有多慘重、多令人心痛。

### 肆、對症下藥

如何解決淘寶網造成我國批發商漏進、漏銷之亂象，筆者建議採取針對海關、國稅局兩方查核的不同策略，海關部分應針對未來如何處理讓快遞業者覈實報關，國稅部分應針對以前之類此案件，強化如何輔導批發業者導入正軌，覈實補徵進口時營業稅，並查證其是否有銷售進口商品未依法納稅之行為，輔導其自動補報並補繳銷售額及稅額，相關規劃詳述如後：

#### 一、對症下藥 - 海關部分

(一) 分析：依據快遞貨物通關辦法第 10 條：「快遞業者應將發票及可資辨識之條碼或標籤黏貼於進出口快遞貨物之上，供海關查核。但快遞業者於貨物通關現場備有發票儲存系統設備，於海關查核時，快遞業者可自該電腦系統查詢或列印資料者，得免黏貼發票於快遞貨物上。」，故快遞業者應該將發票及可資辨識之條碼或標籤黏貼於進出口快遞貨物之上，供海關查核，

然現今快遞業者都只在快遞貨物上黏貼快遞送件單，並沒有黏貼賣方商業發票，因為有賣方商業發票，則可經由發票銷貨價格勾稽快遞業者是否依規定覈實報關，現今快遞業者沒黏貼發票，任意在快遞送件單上總價格填 0 元，採 X2 簡易報單報關，是問題的關鍵因素。

(二) 解決方案：依據快遞貨物通關辦法第 25 條：「快遞業者未依第十條規定辦理報關者，海關得依關稅法第八十七條規定，予以警告並限期改正；屆期未完成改正者，處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰，並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下快遞貨物通關之業務」，故海關只要確實拿出執行法令的魄力手段，警告快遞業者並限期改正，除非快遞業者於貨物通關現場備有發票儲存系統設備，於海關查核時，快遞業者可自該電腦系統查詢或列印賣方發票資料者，否則都要將商業發票貼於快遞貨物上供海關查核，屆期未完成改正者，除處罰外，必要時得執行停止其六個月以下快遞貨物通關業務之處分，以收遏阻之效。

(三) 成立專案：有人抱怨的說：「一個人闖紅燈，你可以攔他，所有人闖紅燈，攔他們，你就會被撞死」，當然以現有海關執行快遞查核人員去做這些事，是不可能的，而是要成立專案去輔導去查核，筆者建議應設立輔導期、截止點，納編大批人員協助稽查，只要快遞業者未依規定張貼賣方發票（淘寶網所轄商家開立之商業發票，該發票應註記淘寶網訂單編號以作為日後勾稽）則依快遞貨物通關辦法第 25 條移罰，連續處罰三次仍未完成改正者，停止其六個月快遞貨物通關之業務。

(四) 函文淘寶網配合改善其電腦系統：事實上關鍵的根源是淘寶網於電腦設計上只考慮跨國的運費因素，未考慮跨國交易稅捐的因素，建議海關應函文淘寶網請其在運費項下增列稅捐費用，當商品金額超過新臺幣 3,000 元，則以銷售價格乘以 5% 預扣其營業稅，由快遞業者依一般報單繳交我國海關，其匯率換算基準以海關公告的旬報價為準，如此才能真正解決所有問題，自從我國成立查核淘寶網進口商品專案，淘寶網即公告自 102 年 5 月 1 日起，臺灣地區買家需提供身分證字號方可寄送貨品，筆者故意不提供，淘寶網則以電話不斷詢問，故只要我們提出要求，淘寶網應該會全力配合，它才能永續經營臺灣地區市場。

## 二、對症下藥—國稅部分

### (一) 觀念溝通

一般國民對淘寶網造成我國批發商漏進、漏銷之情形恨之入骨，誤解稅務人員之無能，筆者認為是我們自己未能在網路交易盛行之初，詳細規範以防杜快遞業者為達成快速通關，避採低報

進口價格免辦理「一般報單」，造成批發商漏進、漏銷之情形。故筆者認為查核之初，我們不應該有先入為主觀念，認為這些批發商是以逃漏稅為目的，筆者去年查核一位服飾業批發商，沒有進項發票，亦無海關代徵進口資料，卻有衣服賣並覈實開立發票，我心存質疑調帳查核，才發現營業人有存貨資料，都註明中國大陸製衣服，問他商品怎麼來，都笑而不語，現在才知道係來自淘寶網，然而您仔細分析，該營業人事實上是依照規定的，因為其銷項發票都有開立，且已經報繳營業稅了，如果當初快遞業者有依規定採「一般報單」方式報關，海關代徵的營業稅，業者都可以拿出扣抵，其並沒有逃漏營業稅之事實，故個人主張有關國稅部分應針對以前之案件，秉持以輔導批發業者導入正軌，覈實補徵進口營業稅理念，進行查證其是否有涉及銷售進口未依規定方式申報之商品，輔導其補報並補繳銷售額及稅額為主，如此方能讓這些批發商心悅誠服納入正軌，並採取簡易補徵的方式完成查核專案。

當國稅局同仁經由蒐集相關課稅資料，查獲國內批發商大批來自淘寶網商品，在海關卻以 X2 報單申報案件，依規定查獲之國稅局應發函通報當初營業人進口報關之海關補徵逃漏之營業稅並移罰。然而如果這樣處理，海關礙於人力根本無法處理那麼多的案件，反而會造成案件延宕無法立竿見影的完成專案，故個人主張，只要這些批發商立同意書並覈實補報這些進口商品最終之銷售額、稅額，由國稅局開立營業稅隨課（406）核定稅額繳款書直接補徵營業稅即可，一次計算其所有營業稅負擔，無須再移海關處理補徵與裁罰；如批發商不配合處理此類案件，方依查得資料移請海關補徵營業稅並裁罰，各國稅局並依進口商品補徵銷項稅額，海關補徵的進項稅額係違章補徵不得扣抵銷項稅額，只有採取差異的作業模式，批發商才會考量配合覈實補報其相關進貨資料，如果不採取彈性做法，直接將案件交派下去且照規定處理，以現有銷售稅稽徵人力，已經被營業稅、特銷稅案件逼得快活不下去，還要吃下淘寶網案件，筆者認為如果不簡化處理程序將會很難推動執行專案計畫。

### (二) 資料蒐集：

有關國稅資料蒐集部分，筆者針對金流、物流兩大部分分析，以利各國稅局執行且有效率的資料蒐集、分析與派案，詳述如後：

#### 1. 金流部分：

- (1) 因支付寶自 101 年年底方接受臺灣地區信用卡付款，資料蒐集不足，且因使用信用卡支付寶需另加收 3% 手續費，故批發商不會使用信用卡支付款項，故建議不蒐集信用卡歷史資料，避免資料零碎無查核效益。
- (2) 支付寶在臺灣成立荷包網，建議針對勁網科技公司查核，由其提供代收代付之相關資料電腦檔，內容包含：淘寶網訂單編號、交易日期、金額、淘寶帳號、手機號碼等，將該資料以手機號碼歸戶後，查證手機持有人資料後交派查核，然考量稽徵人力成本效益，初期應設定每月累計金額達 8 萬

元以上方出單，避免浪費稽徵人力，爾後視成效產單。

#### 2. 物流部分：

- (1) 與海關成立共同查核小組：由海關提供所有涉及淘寶網之快遞公司名單，由關稅、國稅共同函文請公司提供 101 年至 102 年 4 月接受淘寶網委託送貨之收貨人明細，包含：淘寶網訂單編號、收貨人姓名、地址、品名、單價、數量、總價之電腦檔資料，且自 102 年 5 月起淘寶網規定臺灣地區買方需註明身分證字號，此部分也可一併蒐集，筆者最近測試淘寶網發現其快遞業者已更改為優速快遞，與原有順豐快遞應有相關關聯，應一併查明。
- (2) 如快遞業者不提供則依快遞貨物通關辦法第 25 條移罰，連續處罰三次仍未完成改正者，停止其六個月快遞貨物通關之業務。
- (3) 建議以送貨地址歸戶後，以送貨地址交派查核，然考量稽徵人力，應設定同址每月進貨數達一定次數以上或依貨品類別當數量累計數達一定數值以上方出單。

#### (三) 專案查核方式：

1. 設立輔導期：各國稅局以交查案件之進貨人資料發函查核，給予一定之輔導期，該期間如當事人配合提供實際進貨數量、金額，並說明銷售這些進口商品最終之銷售額、稅額，由各國稅局以開立營業稅隨課（406）核定稅額繳款書直接補徵最終之銷售額、稅額，如該營業人可出具其進、銷、存資料，並提示已開立發票且申報營業稅之事證，可予以免補免罰結案。
2. 如當事人不配合提供實際進貨數量、金額，依查得進貨金額，將查得資料移海關補徵營業稅並移罰，除此項補稅處罰外，各國稅局還要依進口商品補徵國內銷售之銷項稅額，而且海關補徵的進項稅額係違章補徵不得扣抵銷項稅額。
3. 至於如何查得進貨金額，可依淘寶網訂單編號，函請淘寶網依據該訂單編號，查證其淘寶網買家帳號，由帳號提供買家 101 年至 102 年 4 月進貨總金額，據此資料移海關補稅處罰。

## 伍、結論

當各國稅局如火如荼成立專案查核之際，筆者仍建議應該互相考量徵納雙方立場與稽徵人力之負荷，惟有以輔導為主並簡化處理程序，方能讓快遞業者與淘寶網下游批發商，盡快納入正軌，避免我國地下經濟日漸擴大，否則硬行全面嚴格查核，不僅徒增專案查核阻力，若海關無人力立即配合補稅移罰，更會造成案件之延宕，使業者心存僥倖抱持觀望心態，如此一來不僅無法將稅制導入正軌，更無法突破解決現有的網路交易盲點，徒讓國人誤解稅務徵收不力觀感。

# 靈活運用財務新思維 提升政府財務效能

財政部國庫署／稽核 邱美鈴

## 財務效能暨強化公共建設財務規劃研



受獎代表與張次長佩智合影

102年度「提升政府財務效能暨強化政府公共建設財務規劃」2期(主管班及承辦人員班)研習會，分別於8月7及14日假財政人員訓練所舉行，並於8月8日及15日至臺北港貨櫃碼頭實地參訪，吸引近180位來自中央之主計、財務、企劃或辦理公共建設計畫等業務領域人員參加，可望成為各機關創新政府財務新思維的尖兵。

本部為協助各機關於業務規劃階段，落實運用創新財務策略及提升財務效能推辦業務，分別訂有「提升政府財務效能方案」及「強化政府重大公共建設財務規劃方案」，並報經行政院核定，為達成上開方案目標，本部自98年起，每年均舉辦相關研習會，持續宣導創新財務措施之理念，在各機關齊心努力下，已陸續顯現成效。為求研習會之內容與時俱進，本年度結合二方案推動重點併同頒獎典禮，另考量理論與實務結合，辦理實地參訪「臺北港貨櫃儲運中心BOT計畫」，期使研習活動符合實需。

本次研習會主管班由張次長佩智代表行政院頒發獎座展開序幕，表揚101年度「提升政府財務效能方案暨強化政府重大公共建設財務規劃方案」績效卓著機關。頒發之獎項係分別就增裕收入、節減支出、促進民間參與公共建設及撙節公共建設經費等項目，擇選績效最優者，受獎機關(構)共計7個，包括臺灣金融控股股份有限公司、臺灣菸酒股份有限公司、行政院國家發展基金、經濟部、國防部等。本次獲獎之績效優異機關分別能在業務推動時，採行「加值」、「減

費」、「統合可用資源」及「長期財務規劃」等四大策略，落實開源節流措施，達成具體績效。

接著由張次長致詞，張次長提出公共建設是一個國家促進經濟持續成長，提升國民生活水準的最根本動能，而建設與財政密不可分，而財務效能之提升，非僅財政部之責任，期勉各機關在業務推動時，能審慎辦理各項計畫之財務規劃，力求「以最少的錢，做最好的事」。群策群力，主動以嶄新的思維，透過鬆綁法規、創造效益、吸引投資、擴大財源加速推動建設。相信在各機關共同努力下，將有助我國財政更健全，並進而提升國家整體經濟發展，達到「以財政支援建設，以建設培養財政」的良性循環。

頒獎典禮結束後即展開研習課程，研習主軸觀念建構，由本署凌署長忠嫻講授「運用財務策略，提升財務效能」，從中央財政分析，導入公共建設財源問題，讓學員瞭解公務預算無法滿足建設所需，期以新思維結合業務與財務作整體規劃，提高自償、吸引投資。策略要領為：強化業務執行、加強業務效能、調整推動策略及精進財務規劃；另透過案例分享，包括財政部近來推動提升財務效能案例，如推動我國FMIS的建置、推動代繳業務、修訂綜所稅憑單退稅款撥付作業等，及各類型公共建設案例：板橋浮洲合宜住宅結合大眾運輸導向發展模式引進民間投資、台北港貨櫃儲運中心採行BOT模式等，供學員運用於實務之操作。

囿於當前政府預算規模相對有限，而民

間資源無窮，宜持續宣導多元籌措財源作法，爰本年度納入本部當前推動之策略，邀請財政部推動促參司曾司長國基及國有財產署王組長秀時，分別講授「政府購買公共服務型示範案件(PFI)」及「公共建設結合國公有(營)土地開發」。未來公共建設應強化跨域整合作法，特別聘請經建會郭處長翡翠、新北市政府童科長偉碩分別講授「跨域加值公共建設財務規劃」及「淡海輕軌運輸系統案例分享」，透過逐步解說如何劃設公共建設影響及受益範圍、創造外部利益、回收外部利益納入基金、中央與地方財務分擔、計畫資金調度、評估與因應財務風險等，期整合公共建設、周邊土地開發與產業發展，以帶動地方繁榮，再藉增額容積與租稅增額財源機制(Tax Increment Financing, TIF)，將外部效益內部化，回饋挹注建設經費。

另為考量承辦人員班應著重實務操作，為協助正確評估計畫效益，聘請台灣世曦工程顧問林副理貴貞講授「財務效益與經濟效益評估」，釐清兩類效益評估的本質差異，並分別說明評估方法、應注意事項，以及評估結果所代表之意義，以助正確判斷設計計畫推動之必要性。

8月8日及15日實地參訪臺北港貨櫃儲運中心，在交通部航港局北部航務中心、臺北港營運處(隸屬臺灣港務公司基隆港務分公司)及臺北港貨櫃碼頭公司協助規劃下，透過簡報及參訪等活動，詳細介紹民間參與的推動過程，及如何引進企業化、資訊化、自動化的經營理念，該投資案為203.3億元，國土增加110公頃新生地，為國家航運與經濟的長遠發展奠立基礎，更讓航商與產業能夠「深耕臺灣、布局全球」，也進一步實現全球運籌中心計畫，並與臺北港自由貿易港區之設置相輔相成。本次實地參訪活動安排內容豐富，具體顯現民間資源豐沛、活力無窮，有助於學員於返回工作崗位後，以更積極之態度，運用創新的思維，推廣落實於業務上，達成「創造建設價值、財務規劃多元、互利合作多贏」的目標。

鑒於國家建設具整體性及永續性，而建設與財政密不可分，因此本次研習會之舉辦，期使各機關藉由研習會各項活動之成功經驗分享與傳承，凝聚觀念與共識，秉持「開源節流活化財政，提升效能全體動員」之精神，有效果與有效能地運用財源，以提升政府財務效能、健全國家財政，並進而促進國家經濟發展。

# 論我國《受控外國公司》機制之建置 與立法建議 - 以美國法為中心 (上)

稅律諮詢事務所／執業律師 徐宗甫

## 前言

立法院於今(102)年4月1日初審通過所得稅法部分條文修正草案<sup>1</sup>，新增所得稅法第四十三條之三《受控外國公司》<sup>2</sup>之規定(以下簡稱“本條規定”或“第四十三條之三規定”)，防範我國營利事業藉由將海外盈餘保留於其所控制之外國公司以規避我國相關稅負。此一新增之規定通稱為『反避稅條款』，預計將於2015年起開始適用實施。

『有所得方得課稅』為所得稅法重要核心意涵之一，而『所得』原則上應以業已實現之所得為限。換言之，尚未實現之所得原則上非屬所得稅法之課徵範圍，本無發生所得稅負擔之前提與可能。惟第四十三條之三規定要求我國營利事業於符合一定法定要件前提下、就實際上尚未實現之海外盈餘，於實際發生之當年度即將其視為我國營利事業業已實現之所得並於同年度完納我國相關所得稅負。此一新制因與前述所得稅法之核心意涵有相當之出入，且將為我國所得稅制帶來重大轉變與突破，故關於本條規定之立法目的、相關制度設計及可能產生之影響，為本文所將討論之重點。

## 立法目的

行政院就本條規定於提案時所提出之立法目的說明中指出：「為避免我國營利事業(母公司)將盈餘實現於位在未課所得稅或所得稅率較我國為低之租稅庇護所(Tax

Haven) 國家或地區之國外關係企業(子公司)，並藉由盈餘保留不分配以規避我國所得稅負，爰參考國際間其他國家之受控外國公司法則，增訂本條。」

依上開說明所示，我國營利事業(母公司)若透過國外子公司將其於海外獲取之盈餘實現，並保留於無稅負或低稅負之國家或地區時，此等行為應視為規避我國所得稅負之行為，並依本條規定處理。然此等立法目的是否確切反映《受控外國公司》制度之「本質」，本文擬介紹美國同一制度之政策本旨並為相關分析說明如后。

美國國會於西元1962年制定《受控外國公司》<sup>3</sup>法案時提出之立法說明中指出：

“Under [pre-1962] law foreign corporations, even though they may be American controlled, are not subject to U.S. tax laws on foreign source income. As a result no U.S. tax is imposed... until dividends paid by the foreign corporation are received by the American parent corporations... The tax at that time is imposed on American shareholder with respect to the dividend income received... and it is eligible for a foreign tax credit with respect to the taxes paid by the foreign subsidiary... This means that foreign income taxes are paid currently... and not until distributions are made will an additional U.S. tax be imposed, to the extent the U.S. rate is above that applicable in the foreign country. This latter tax effect has been referred to as [tax

deferral]... ”

The House bill did not eliminate tax deferral generally, but instead was concerned primarily with what had been referred to as “tax haven” devices. To accomplish this result the House bill in general sought to end tax deferral for income derived by U.S. controlled foreign corporations... for certain foreign investment income of these corporations; for their income from foreign sales subsidiaries which are separately incorporated from their manufacturing operations; and... earnings... indirectly brought back to the United States without full payment of U.S. tax.”<sup>4</sup>

歸納上開立法說明可知，美國於西元1962年制定《受控外國公司》法案之主要目的與動機，乃為避免美國營利事業藉由將海外盈餘保留於其所得控制之外國子公司(特別是位於租稅庇護所國家或地區之外國子公司)而達到「租稅遞延」之法律效果——然美國國會並無意藉此法案以全面消彌「租稅遞延」之現象；反之，僅於符合下列構成要件時，美國營利事業之海外盈餘方有適用《受控外國公司》法案之前提(與實際必要)：

1. 美國所稅率「高於」海外盈餘依外國法律所適用之稅率；
2. 美國營利事業於「全額」扣抵外國可扣抵稅額後仍須補繳美國所得稅；及
3. 僅於海外盈餘屬於《受控外國公司》法案中所「列舉」之所得種類<sup>5</sup>時。

<下期待續>

<sup>1</sup> 同日立法院亦初審通過所得稅法第四十三條之四《實際管理處所》之規定，將主要營運管理功能實際上於我國境內執行之外國公司視為我國之企業居住者並要求其依法負擔相關之租稅義務；本文之討論範圍以所得稅法第四十三條之三《受控外國公司》為限，並將另行撰文討論《實際管理處所》之相關事宜，合先說明。

<sup>2</sup> 所得稅法第四十三條之三初審通過版本全文：自一百零四年度起，營利事業直接或間接控制在中華民國境外低稅負地區之關係企業，該關係企業當年度之盈餘，應按營利事業持有該關係企業資本之比率，認列投資收益，計入當年度所得額課稅；營利事業實際取得該關係企業股利或盈餘時，於前開認列投資收益範圍內，不計入所得額課稅；超過已認列投資收益部分，應於獲配年度計入所得額課稅。前項低稅負地區，指其公司稅或類似稅目之稅率低於第五條第五項第二款所定稅率百分之三十以上者。第一項之關係企

業，依公司法及相關法律規定認定；認列投資收益、國外稅額扣抵範圍、相關計算方法及其他應遵行事項，由財政部定之。

<sup>3</sup> Provisions of the Controlled Foreign Corporation (CFC) are subpart F of Part III of subchapter N of Chapter 1 of subtitle A of the Internal Revenue Code (the Code).

<sup>4</sup> S. Rep. No. 1881, 87th Congress 2nd Session, reprinted at 1962-3 CB 703, 784-785.

<sup>5</sup> 依據美國稅法規定，受控外國公司法案中所列舉之所得態樣可分為二大類：“Subpart F Income”及“Earnings Invested in U.S. Property”。“Subpart F Income”包括藉由使用租稅庇護所國家/地區公司而易於扭曲租稅效果之海外所得，例如保險給付所得 (income from insuring risks outside the CFC’s country of incorporation)，消極性投資收益 (passive investment

income)，關係人間三角貿易所得 (income from sales of goods purchased from or sold to related persons)，關係人間勞務提供所得 (income from services performed for or on behalf of a related person)，海外商務運輸所得及油品天然氣產業相關所得 (income from processing, transporting, or distributing oil and gas)，其他任何(美國)國會列舉透過受控外國公司所進行之交易活動所得 (income of any character if CFC engages in certain activities proscribed by Congress)；本文以為 Subpart F Income 中與我國較為相關之種類為“關係人間三角貿易所得”及“消極性投資收益”二種，將另行撰文說明分析。“Earnings Invested in U.S. Property”包括任何受控外國公司之非 Subpart F income，當此等所得以 CFC 名義(而非其美國股東名義)投資於美國境內之資產時，將被視為該 CFC 已分配股利於其美國股東而由其直接就此部分所得完納美國相關所得稅負；本文建議我國或可考慮採納此一機制，以處理所謂「假外資」所造成之租稅不公問題。

# 菸酒管理法規執行疑義研究

財政部關務署基隆關／課長 張邦麟

## 一、研究緣起與目的

邇來海關緝獲之進口私酒一違章之未變性酒精一數量龐大，因受限於菸酒管理相關法規之規定及檢察官辦案之需要，於案件處分確定前尚不得處理，致預算不足支應巨額之長期保管費用，且酒精屬易燃物，保管上有釀災之風險，執行上造成困擾，乃與菸酒主管機關商議解決之道。

研討結果，菸酒主管機關認為，如將私酒責令退運，不予沒入，即可免除處理貨物之負擔；倘將未變性酒精管理辦法第 11 條第 2 項「酒精變性不符前項規定者，視為未變性」之規定刪除，則凡酒精有添加變性劑者，不論是否符合酒精變性規範，均非屬未變性酒精，可以免除執行上之困擾。惟海關因進口之私酒，多虛報為芳香劑、清潔劑、工業溶劑或變性酒精等貨物，藉以逃漏稅及逃避管制，認為若照主管機關意見執行，將造成私酒無法令可管制，而私酒責令退運，等於發還進口人，不具懲罰之效果，反將助長私酒進口，乃表示不能認同。

為求私酒之處理，不致逸脫制定菸酒管理法以健全菸酒管理及維護國民健康之立法本旨，個人爰就菸酒管理法之立法紀錄及酒類之規範進行研究，期能擬出方向正確之具體可行建議。

## 二、研究發現與分析

### (一) 關於「酒」之定義

菸酒管理法第 4 條第 1 項規定：「本法所稱酒，指含酒精成分以容量計算超過百分之〇·五之飲料、其他可供製造或調製上項飲料之未變性酒精及其他製品。但經中央衛生主管機關……認屬藥品之酒類製劑，不以酒類管理。」故所稱之酒，係指「含酒精成分以容量計算超過百分之〇·五之飲料」、「可供製造或調製含酒精飲料之未變性酒精」及「其他製品」3 類。該「其他製品」，在立法例上，係指前二類以外之含酒精物品，例如供內服或外敷之「中央衛生主管機關認屬藥品之酒類製劑」，依同條項但書規定亦應屬酒，但將之歸類為藥品，以作更嚴格地管理。此外，同條第 2 項規定：「本法所稱酒精成分，指……原容量中含有乙醇之容量百分比而言。」同法施行細則第 3 條並將酒精區分為食用酒精及非食用酒精 2 類，則菸酒管理法所稱之「酒」，包含食用及非食用之酒精及其製品。

### (二) 關於「酒精」之種類

未變性酒精依製造方法之不同，可分為發酵製成之生質酒精及產自天然氣、煤炭和石油副產品之合成酒精，雖均為乙醇，但並非都適合供食用。生質酒精以糧穀、薯類、甜菜或糖蜜等食材為原料發酵製成者，原則上安全無虞，即菸酒管

理法施行細則第 3 條規定之食用酒精；若係以農業、都市、建築廢棄物發酵製成，原料中可能含有植物霉變產生之毒素，或廢棄物所含之油墨、油漆、碳粉、甲醛、甲苯等有害化學物質，非可食用，石化產品合成之酒精更不待言。飲用非食用酒精，勢將危害身體健康，甚至生命；惟不肖業者為牟取非法暴利，根本無視於此，因而進口私酒案件一再發生。主管機關對非食用之未變性酒精，以及變性方法不符合規定之變性酒精，殊無理由不持續加強管理。

### (三) 關於「稅」之差異

變性酒精非菸酒稅之課稅對象。關稅方面，工業用之未變性酒精及已變性酒精，稅率均僅 3%；一般已變性酒精，為 20%，一般未變性酒精為 20% 或 40%。在稅負差異甚大及管制寬嚴不同之誘因下，常有將未變性酒精虛報為變性酒精者，亦有進口工業用酒精，卻以之為一般酒精使用者。

#### 1. 菸酒稅法規定：

「本法用詞，定義如下：……三、酒：……

(二) 蒸餾酒類：指……發酵後，再經蒸餾而得之含酒精飲料。……(六) 酒精：凡含酒精成分以容量計算超過百分之九十之未變性酒精。……」(第 2 條)「酒之課稅項目及應徵稅額如下：……二、蒸餾酒類：每公升按酒精成分每度徵收新臺幣 2.5 元。……六、酒精：每公升徵收新臺幣 15 元。」(第 8 條)

#### 2. 海關進口稅則規定：

供化學反應合成製造化學產品之工業用之已變性乙醇(酒精)，任何酒精強度者(2207.20.10.00.1)，3%；其他已變性之乙醇(酒精)及酒精，任何酒精強度者(2207.20.90.00.4)，20%。供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性之乙醇(酒精)，酒精強度(以容積計)為 80%(2207.10.10.10.1)及超過 80%(2207.10.10.20.9)者，3%；其他未變性之乙醇(酒精)，酒精強度(以容積計)超過 80%未超過 90%(2207.10.90.21.1)及超過 90%者(2207.10.90.22.0)，20%。未變性之乙醇，其酒精強度以容積計低於 80%者(2208.90.10.00.5)，40%；其他烈酒及其他含有酒精成分之飲料(2208.90.90.90.9)，40%。

#### 立論依據：

##### (1) 文獻資料：

合成酒精很容易從天然氣、煤炭和石油的副產品乙烯中合成，產自煤的合成乙醇，其成本是產自甘蔗的乙醇的一半。生質酒精產自發酵作用，大致為 3 種原料轉化成：第 1 類是糖質原料，如甘蔗，甜高粱等。第 2 類是澱粉質原料，如小麥、玉米、木薯、甘藷等。第 3 類是由纖維素、半纖維素及木質素三者所組成，包括成長快速的

纖維質作物：如芒草、狼尾草；農業廢棄物：如麥稈、稻稈、玉米稈；都市和建築廢棄物：如蔗渣、舊報紙、木屑、廢木材。(註 1)

##### (2) 修正條文立法說明：

現行對未變性酒精之定義係以酒精成分超過百分之八十為分界，易使部分業者直接以未變性酒精作為一般酒類販售，擾亂市場秩序，爰參考美國及日本對未變性酒精係以酒精成分超過百分之九十之立法例。(立法院公報第 92 卷第 59 期第 365、366 頁院會紀錄)

##### (3) 立法委員意見：

甲、劣菸、劣酒比私菸、私酒危害更大，建議草案第 48 條第 1 項罰金由「10 萬元以上 50 萬元以下」改為「15 萬元以上 75 萬元以下」；第 2 項罰金由「5 萬元以上 20 萬元以下」改為「10 萬元以上 30 萬元以下」(立法院公報第 88 卷第 3 期第 418 頁委員會紀錄)

乙、劣質菸酒對國民有重大危害，且酒精濃度為課稅重要依據，如未嚴格檢查，定會有逃漏稅案例發生，因此必須對進口酒之酒精濃度，與可能有毒物嚴格把關，才能有效保障國民健康與穩定稅源。(立法院公報第 88 卷第 31 期第 301、302 頁院會紀錄)

##### (四) 關於未變性酒精管理辦法第 11 條宜否刪除

#### 1. 菸酒主管機關意見：

未變性酒精管理辦法第 11 條第 2 項規定：「酒精變性不符前項規定者，視為未變性。」與母法不合，其法效性有疑義，宜予刪除，使酒精變性不符規定者，免再依酒類管理。

#### 2. 研析：

進口未變性酒精之管理規定繁複，不肖業者為牟取暴利，必然想方設法假藉各種名目違章進口，以規避管理及逃漏稅。未變性酒精管理辦法為菸酒管理法授權訂定之子法，其第 11 條第 2 項係查緝私酒之關鍵依據，若經刪除，則其母法從嚴處罰私酒以防杜逃漏稅及維護國民健康之立法本旨將為之落空。再者，該條係屬管理菸酒之重要規定，依法律保留原則本應規定於其母法；惟菸酒管理法制定當時係在倉卒情況下立法，以致規範未臻周延，須藉由授權訂定之子法補充。此外，菸酒管理法第 4 條第 4 項規定：「……有關未變性酒精之產製、進口、銷售及變性劑添加等事項之管理辦法，由中央主管機關定之。」即係表明在立法本旨上，並不認為凡添加變性劑之酒精，不論多寡，均係變性酒精，否則無須就變性劑之添加事項作訂定管理規定之授權。爰未變性酒精管理辦法第 11 條第 1 項訂定添加變性劑之標準，第 2 項就添加不符規定者作效果規範，顯係為求能達到母法所欲防止未變性酒精假藉變

性酒精名義進口之目的；其內容符合立法本旨及授權範圍，無法效性之疑義。

### 3. 立論依據：

#### (1) 立法說明：

甲、鑒於未變性酒精易於流用他途，影響國民健康至鉅，為加強其管理，宜授權中央主管機關會商有關機關另訂管理辦法。（立法院公報第 88 卷第 31 期第 242 頁院會紀錄）

乙、現行條文所定刑責過輕，致市面上產製或輸入私菸私酒或劣菸劣酒之行為頗為氾濫，實有必要提高刑責。私菸、私酒品質參差不齊，危害國民生命、身體及健康，有必要加重義務。有鑑於於現行之刑度過低，致毒米酒事件層出不窮，爰提高刑責。（立法院公報第 92 卷第 59 期第 415-420 頁院會紀錄——92 年 12 月 16 日修正條文審查）

#### (2) 立法委員意見：

甲、菸酒走私猖獗，若相關單位不加強查禁，不但走私菸酒課不到稅，嚴重影響國民健康事大，層層關卡應努力查緝。（立法院公報第 92 卷第 25 期第 37 頁委員會紀錄）

乙、現行罰責對非法業者無法有效嚇阻，故有加重刑罰之必要。（立法院公報第 92 卷第 59 期第 421 頁院會紀錄）

#### (3) 酒精管理規定：

未變性酒精管理辦法第 6 條第 2 項：「進口未變性酒精規畫書，應載明酒精之倉儲地點、運輸規劃、道路交通規劃、酒精之來源、用途及銷售對象等事項。」第 9 條第 1 項：「酒精進口業者申請進口酒精供加工使用或分裝銷售，應檢附下列文件：

- 一、自行加工製酒使用或分裝銷售者，檢具酒製造業許可執照影本及工廠所在地消防主管機關檢查合格之證明文件。
- 二、供他人加工製酒使用或供他人分裝銷售者，檢具委託契約、委託人之酒製造業許可執照影本及工廠所在地消防主管機關檢查合格之證明文件。
- 三、原產地（國）之政府、原產地（國）政府授權之商會、出口地（國）政府或出口地（國）政府授權之商會所出具之原產地證明。

#### (五) 關於未變性酒精宜否退運

##### 1. 菸酒主管機關意見：

私酒責令退運，不使之進入境內，即可解決保管費用過鉅、釀災風險及處理貨物不易的問題。

##### 2. 研析：

罰鍰及沒入均為行政罰，含有懲處違法行為、警戒貪婪、避免再犯以敬效尤。另沒入兼具維護公共秩序之作用，為避免私酒發還進口人後，其再次將之虛報進口，私酒應予沒收、沒入；若將私酒責令退運，不但無法發揮懲罰之效果，進口人勢必再將之虛報進口。

### 3. 立論依據：

#### (1) 行政罰法第 18、21、26 條立法說明：

裁處罰鍰，除督促行為人注意其行政法上義務外，尚有警戒貪婪之作用，此對於經濟及財稅行為尤為重要。故如因違反行政法上義務而獲有利益者，行為人不能保有該不法利益。沒入貨物具懲罰作用，兼具維護公共秩序之作用，為達行政目的，行政機關仍得併予裁處。（立法院公報第 94 卷第 6 期第 373、376、382 頁院會紀錄）

#### (2) 菸酒管理法立法說明：

私菸酒、劣菸酒或超過規定含量或有變質情形，或不

符衛生標準，基於管理需要及維護國民健康理由，私菸酒、劣菸酒均應沒收或沒入。（立法院公報第 86 卷第 12 期第 215 頁委員會紀錄、第 88 卷第 31 期第 222、224、327 頁院會紀錄）

## 三、建議

### (一) 刪除菸酒管理法施行細則第 24 條第 2 項規定以加速貨物處理

目前亟待解決之問題，乃處分確定前長期保管私酒所生之巨額費用及保管期間的釀災風險；若涉案貨物得於處分確定前先行處理，問題即可解決。參據其他違章貨物處理之相關規定，為避免衍生問題，於判決或處分確定前先行予處置已為常態，爰建議刪除菸酒管理法施行細則第 24 條第 2 項「沒收或沒入之菸酒，……應俟沒收裁判或沒入處分確定後，始可依前項規定方式處置」之限制規定。

#### 立論依據：

1. 「書面之行政處分自送達相對人……時起，依送達、通知或使知悉之內容對其發生效力。……行政處分未經撤銷、廢止，或未因其他事由而失效者，其效力繼續存在。……」原行政處分之執行，除法律另有規定外，不因提起訴願而停止。」行政程序法第 110 條、訴願法第 93 條定有明文。是以，若無特別規定，處分並非確定後始能執行。
2. 行政罰法第 39 條：「……得沒入之物，有毀損之虞或不便保管者，得拍賣或變賣而保管其價金。易生危險之扣留物，得毀棄之。」
3. 海關緝私條例第 20 條：「扣押物有不能依前條規定處理或有腐敗、毀損之虞者，海關得於案件確定前，公告變賣並保管其價金或逕送有關機關處理……依前項規定處理之扣押物，得由海關酌予留樣或拍照存證。易生危險之扣押物，得毀棄之。」
4. 刑事訴訟法第 140 條第 3 項：「易生危險之扣押物，得毀棄之。」141 條：「得沒收之扣押物，有喪失毀損之虞或不便保管者，得拍賣之，保管其價金。」

### (二) 改變銷毀方式避免汙染環境並使資源有效利用

菸酒管理法第 45 條規定：「依本法或其他法律規定沒收或沒入之菸、酒與供產製菸、酒所用之原料、器具及酒類容器，得予以銷毀或為其他處置。」實務上之銷毀，多採放流或焚燒方式；惟曾有業者以極低之價格投標，經承辦單位通知其說明，據表示，其銷毀方式係將酒精添加油料後，作為工廠燃料使用，因具有經濟價值，免費銷毀也願意。嗣經海關審酌認為，作燃料使用非屬銷毀而不予決標，致資源未能有效利用，甚為可惜。

## 四、結語

「立法目的，不僅係解釋法律之指標，且是執行法律之南針」（註 2），「法律解釋不得拘泥於法律條文的個別表現的字面上意義，而應探求法規之實際上的意旨」（註 3）。另「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。」為行政程序法第 1 條所明定。是以，行政機關應遵循依法行政原則，且不得為排除執行上之困擾，而行不符立法本旨之施政，或作違背立法本旨、規範目的之解釋及法規之修改，否則不但影響行政效能，人民權益亦難獲保障。

註 1：中央研究院生質能源研發計畫—資料來源 <http://www.biofuel.sinica.edu.tw/research.html>、行政院國家科學委員會網站文章—林祐生、李文乾合著《科普知識》、資料來源 <http://web1.nsc.gov.tw/ct.aspx?xItem=10269&ctNode=40&mp=1>、Beta Analytic 實驗室網站文章—資料來源 <http://www.radiocarbon.com/zh/biofuels/synthetic-ethanol.html>、金門酒廠實業有限公司金酒月刊第 13 期第 3 版—資料來源 [http://www.kkl.gov.tw/opinion\\_2\\_view.aspx?no=28](http://www.kkl.gov.tw/opinion_2_view.aspx?no=28)

註 2：羅傳賢著立法程序與技術第 144 頁、97 頁

註 3：陳清秀稅法總論第 3 版第 145、146 頁及 149 頁

## 國際租稅班第 29 期外籍學員訓練心得

Mrs. Nadia CALDROVA / Czech 捷克

Firstly, I would like to point out that I was deeply honored and pleased that I was offered the opportunity of attending the 2013 International Taxation Academy which took place in your lively and intriguingly country, Taiwan. I would like to express my sincerest gratefulness to all of the MOFTI management for their excellent and flawless organization and arrangement of this course. My appreciation went also to Mr. Ben Wu, Director of Economic Division of Taipei Economic and Cultural Office in Prague, Czech Republic, for his kind inviting me to participate at this event. This invitation had given me the opportunity not only to extend my knowledge in the field of international taxation but also slightly acquaint myself with your beautiful country.

Secondly, I would like to give my thanks to all of the MOFTI personnel, especially the counselors for their support, guidance and attentiveness which they were demonstrating with a smile during our entire stay in Taiwan. They were extremely helpful, friendly and always prepared to see that all our needs were met. They showed us round the town and arranged for us plenty of interesting activities during the after-lecture time and on weekends.

All the lectures were given at a highly professional level, being very well-organized and efficient. The lecturers were all experts in their areas of expertise and they would

willingly share with us their broad knowledge and long-term experience they have gained during their careers. The lecturing was delivered in a clear and easy-to-understand way as the teachers took a great deal of effort and attention so that everybody fully understood the topic lectured. I also appreciated very much that during the lectures there was always some time dedicated for open discussions amongst the participants and the lecturers. As far as I was concerned, the discussions held were very fruitful and valuable for me. I had learned a lot of things regarding current trends in the field of international taxation. All the major topics of the course: "Exchange of Information", "Taxation of E-Commerce" and "CFC rule, PE and Beneficial Owner" were very useful and interesting for me. Another great benefit of this course was in that the participants coming from different countries and continents had the opportunity of exchanging their knowledge and sharing their national experience in the taxation field with each other. This value added was helping this course become even more efficient and useful not only for its participants but, hopefully, for the lecturers too. I believe that what I had learned at this course will prove beneficial for my further career. I will also be sharing my newly acquired knowledge with my colleagues in Czech Republic.



Also the other activities organized by MOFTI were very interesting and educational. It was my very first trip in this part of the world and during my stay in Taipei I learned some very interesting facts about your country, its history and culture. Hereby I would also like to thank very much all the Taiwanese participants for their help us to become familiar with at least some aspects of your rich culture. They tirelessly responded to all of our questions and explained everything what we were interested in. Also the evening activities organized by the counselors were great, enabling us to explore various places in Taipei. Our visit of the world-famous Taipei 101 building, the breathtaking speed of the elevator and a marvelous view of the city from the top of the building, was an amazing experience for me. I felt very comfortable during my stay in Taiwan and I enjoyed very much meeting with many friendly people of which I am bringing home a lot of unforgettable memories. I wish you all the best and I do hope to see you again. Thank you Hsieh Hsieh

### 摘要翻譯

王晴微 譯

很高興參加 2013 國際租稅班，感謝財訓所安排這項課程，也謝謝駐捷克臺北經濟文化代表處給我機會拓展國際租稅知識，並略微認識這個美麗的國家。感謝財訓所的工作人員，特別是輔導員們的支持、導覽及關心。他們樂於助人、友善待人，總是隨時準備好應付我們的需求，在課後及周末安排有趣的旅遊活動。

課程內容專業、組織性高、有效率。講師都是專家中的專家，不吝於分享他們的專業知識和

經驗，講解方式清晰易懂。最值得讚許的是學員與講師間的討論時間，讓我受益良多。

在這裡能學到國際租稅領域的最新趨勢，三週的課程主題：跨國資訊交換、電子商務課稅及 CFC 法規、PE 和實質受益人都很有助益。此外，與來自各國的學員交換知識及分享稅務方面的經驗也是本次課程的另一項收穫。我相信在本班所學對我將來的事業有所幫助，我也將與捷克的同事分享在這裡所學。

財訓所舉辦的其他活動有趣又富教育意義。

這是我第一次來到世界彼端，待在台北的這段時間，也得知一些與貴國文化歷史相關的有趣事實。藉此，非常感謝台灣學員幫助我熟悉貴國豐富的文化，他們很有耐心地解釋我提出的全部問題。輔導員安排的夜間活動也很棒，帶我們探索好多地方。我們參觀了舉世聞名的台北 101，搭乘高速電梯和頂樓夜景對我都是美妙體驗。

在台灣的這段時間很自在，這裡的人帶給我難忘的回憶。祝福大家，期待再相逢。謝謝！

## 102 年度人才培訓班—

## 薦任第 7 職等以上至薦任第 9 職等結訓感言

財政部關務署基隆關 / 稽核 李美珍

今天我們這個人才培訓班的結業典禮，謹代表全體學員表達一些心得感想。

這次的受訓，首先要感謝的是我們自己單位的長官及首長的賞識與推薦，再來是要感謝部長的圈選，讓我們得以帶著光榮的心情走進財訓所，進到這個班來，這真的是一個很特殊的機會。在這 2 個星期間，財訓所為我們所作的服務、支援、及各方面的鼎力配合，讓我們感受到財訓所對這個培訓班的重視，對此我要對全體財訓所同仁的辛勞致上最真誠的謝意。

其次，我要感謝財訓所對我們班整個課程的安排。首先是部長的蒞臨，並且為我們講授「領導管理與決策」，讓我們深切地感受到部長對我們的期許與重視。部長的授課內容包含了智慧的累積、經驗的傳承，相信我們有朝一日擔任主管的職務時，一定可以受用無窮。因為我們都是來自部內不同領



域的單位，對彼此的業務都不熟悉，甚至不了解，所以財訓所幫我們安排了部內多位署長為我們講述各署的業務，像是賦稅署吳署長、我們海關王署長、國庫署凌署長、國產署莊署長、促參司的曾司長及財政資訊中心的蘇主任，相信經由他們的介紹，大家對各署的業務都有一定程度的了解，日後若部內的政策需要作協調整合時，我們才能因了解而能作有效的溝通。

此外，財訓所還幫我們安排很多位教授作專業領域的授課。像是政策行銷、專案規劃、組織績效、甚至還有法治觀念、國際視野等等的專業課程，教授們授課的廣度與深度，相信都是別於我們以前的學習經驗，也相信大家感到受益良多，希望日後對我們的公務處理，能有效能上的提升。

再來，我要感謝的是我們學員彼此。我們在收到參訓通知時，就知道被分為 5 組、每組 8 人，都是來自不同領域的結合，而且也知道小組需要選擇

議題作深入的探討，最後還要作 presentation，所以，雖然大家都不認識，但是一報到後，就馬上體會「同舟共濟」這個成語的真諦，每次小組討論時，在小組長的領導下，大家的向心力、凝聚力、專注力、協調力、行動力 統統大爆發，每個人都積極投入，主動學習跨領域的事務。相信大家對「財政專題討論」那一場震撼教育一定是印象深刻，難以忘記。藉由這個模式我們也真的很有收穫，當然也很肯定這個訓練模式的必要性。而大家也很感謝小組長對於小團隊的整合，小 team 運作如此，整個班大 team 也在學員長財哥的領導下，大大地提升了班上的凝聚力，我們也同樣感謝財哥的領導。2 個星期的凝聚力在此，離開這裡後，我們的凝聚力就要往 FACEBOOK 上連結，不要忘了我們的社團名稱，還沒加入的請趕快加入。

最後，再次感謝部長及長官們的提拔，讓我們有一個很特殊的受訓課程。相信我們都是帶有使命感的公務員，期許自己在工作崗位上能運用今日所學，對國家社會能有所貢獻，才不會辜負部長及長官們對我們的期望。感恩再感恩，謝謝。