

財政園地

http://www.mofti.gov.tw

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

中華民國九十年四月二十日創刊 中華郵政台北雜字第64九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



- 廣續推動法規合理化、以保障民眾權益
推動業務流程再造、提升簡政便民服務
- 財政部全力維護「彰化銀行」員工、股東及社會大眾權益
- 海關組織改造
張部長盛和與王亮署長勉勵海關同仁
- 個人資料保護法施行所帶來之衝擊及因應作為
- 移轉訂價與關稅估價(中)
- 成本及營業費用淨利率法於營業稅查核之運用(下)
- 清算程序簡介
- 前瞻與創意思考
- 從3600個日子說起



廣續推動法規合理化、以保障民眾權益 推動業務流程再造、提升簡政便民服務

財政部秘書處/科長 陳勇勝



張部長農曆春節前抽空率同3位次長及主任秘書巡視本部大樓、國有財產署、財政資訊中心、關務署及臺北國稅局，慰勉同仁一年來的辛勞，讓同仁感受到財政部大家庭的溫馨。部長表示，財政部在3位次長、主任秘書及各單位主管的襄助及全體同仁共同努力下，陸續完成多項創舉及改革工作，為提升政府服務品質，財政部未來將廣續透過業務創新、流程再造及同理心態度，提供民眾更便捷及更具效率的優質財稅服務。

透過本部各業務機關(單位)同仁努力，擇要摘錄近期完成法規合理化作業之成果如下：

一、國庫業務部分

修正違規菸酒裁處規定，使按次連續裁罰之規定更趨合理

針對酒類廣告及促銷未標示警語的違規案件，原裁罰基準並無計算起迄期間，使得長期經營之大型連鎖經銷商如果疏於注意，即被重罰。為使按次連續裁罰更趨合理，財政部檢討修正「菸酒查緝及檢舉案件處理作業要點」第45點規定，自今(102)年1月1日起，將連續裁罰起迄期間定為1年。

二、賦稅業務部分

(一)發布「所得稅各式憑單填發無紙化試辦作業要點」，適度減輕憑單填發人作業負擔

為兼顧維護納稅義務人權益及減輕憑單填發人之作業負擔，自今年起試辦，填發人只要事先徵得符合一定條件之綜合所得稅納稅義務人同意，免再發給紙本憑單，或可改以電子傳輸方式提供憑單電子檔案，供納稅義務人參考。

(二)擴大「稅額試算服務範圍」，提供更優質之納稅服務

為提供納稅義務人更多優質納稅服務，財政部修正發布「綜合所得稅結算申報稅額試算服務作業要點」，擴大今年稅額試算服務適用範圍。今年適用範圍擴大至首次申報(如軍教人員、社會新鮮人)者，可向國稅局申請適用稅額試算服務措施，大幅減輕納稅義務人辦理結算申報之作業負擔。

(三)核釋列報減除納稅義務人受扶養非婚生子女之免稅額及扣除額相關規定，以符實際

為因應時空變遷，財政部根據所得稅法第17條立法意旨及憲法平等原則發布令釋，納稅義務人配偶與前夫(妻)或婚前與他人所生子女，受納稅義務人扶養者，得適用所得稅法第17條有關「納稅義務人之子女」之免稅額及扣除額相關規定，以避免爭議，並促進法規合理化。

(四)簡化營業稅申報退稅案件核定退稅通知方式，提升稽徵效能

為提升稽徵效能，財政部修正「營業稅申報案件核定公告作業要點」第3點及第5點規定，針對營業人申報應退稅，並經主管稽徵機關審理予以核退者，主管稽徵機關得以公告方式通知納稅義務人，簡化稽徵作業成本。

(五)簡化營業登記應檢附之文件，以提升政府服務品質

為落實簡政便民，提升政府服務品質，財政部修正「營業登記規則」第5條規定，明定營業人申請營業登記時免再檢送戶籍謄本。此外，主管稽徵機關依據公司或商業登記主管機關提供登記基本資料辦理營業登記者，免檢送負責人國民身分證影本等相關文件。

(六)明定營業人交付憑證電子發票時點及義務，以維護買受人權益

為解決過去電子發票未依規定時限上傳或漏傳問題，財政部修正「統一發票使用辦法」，明定營業人應於開立統一發票後24小時內將發票資訊及買受人傳送至電子發票整合服務平台存放，使買受人得於該平台查詢、接收上開資訊。明確規範上開營業人交付憑證時點及義務，有助於建置完善之配套措施。

三、關務業務部分

研擬「進口稅則分類疑義處理原則」，合理保障商民權益

鑑於廠商與海關人員針對進口貨物稅則歸列常有見解不一之情形，且疑義解答之適用日期又可能涉及應否依關稅法第18條或第65條規定予以補稅，為統一作業標準，財政

部研擬「進口稅則分類疑義處理原則」，依案件性質區分為個案答覆、稅則疑義、統一見解及變更歸類等4類，並訂定處理準則，以有效解決海關實務執行認定疑義，合理保障商民權益。

四、國產業務部分

(一)積極活化國有土地，促進產業發展

為活化國有土地，增加開發效益，財政部積極推動國有土地活化，並結合目的事業主管機關及地方政府推動產業發展。今年1月已有4案傳來捷報，包括新北市土城區城林段、員仁段等2處國有工業區、林口中商36開發案，及臺中市西屯區國安段國有市場用地等4處國有土地活化案，預估總收益新臺幣(以下同)56億元，吸引民間投入13億元資金，創造逾2,400個就業

機會，對於促進產業發展甚有助益。

(二)積極引進民間資金參與公共建設，落實經濟動能推升方案

為提振經濟景氣，財政部積極推動民間參與公共建設，歷年促參簽約平均金額約500億元水準，101年簽約金額達1,419億元，今年依各機關提報列管統計10億元以上規模民間投資公共建設案件計25案，商機超過1,500億元，包括：臺北市信義區A25市有土地開發案(300億元)、臺北市南港調車場都市更新案(300億元)及基隆火車站暨西二西三碼頭更新計畫(128億元)等，將採專人列管追蹤、滾動式檢討及排除投資障礙等方式進行，帶動地方經濟發展。

財政部全力維護「彰化銀行」 員工、股東及社會大眾權益

財政部秘書處/科長 陳勇勝

曾政務次長銘宗2月20日上午、下午率同國庫署凌署長忠嫻就針對媒體報載「彰銀與台新銀行合併」之不實訊息召開記者會；當日部長亦針對媒體提問公開表示，財政部基於國家及社會大眾利益考量，反對該併購案，並澄清台新金控對外表示已取得財政部共識之不實說法，未來財政部將盡全力維護公股權益，以維護國家及大眾利益。

整事件緣起係2月20日平面媒體報載有關「彰銀擬合併台新銀」相關議題，財政部曾政務次長上午旋即召開記者會對外澄清，台新金控亦即透過股市觀測站澄清表示該則報導「純屬媒體臆測」；孰料台新金控當日下午董事會卻通過彰銀合併台新銀之議案，迫使財政部當日傍晚召開第二次記者會澄清，讓外界瞭解整件事實始末，並特別澄清媒體報載台新金控吳董事長日前拜會財政部高層且取得共識之錯誤報導，嚴重背離事實。

曾政務次長於上午記者會提出三點澄清說明：第一、有關財政部在98年3月公布的公股金融機構整併標準作業程序，從98年實行到今，尚無窒礙難行之處，報載所提財政部將大幅鬆綁相關作業流程啟動併購乙節，絕非事實，因為所有作業流程都是依照相關作業規定辦理，重申截至目前為止該作

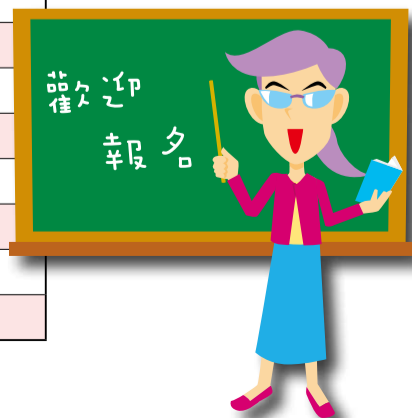
業程序並無窒礙之處；第二、有關報載提及會有後續金融改革整併之重大政策，惟經查目前公股部分沒有相關具體個案，所以報載提到公併民之金融改革將正式啟動，並非事實，係屬誇大不實之報導，未來財政部仍基於公股管理立場，盡全力維護公股的權益，敬請外界給予支持與肯定；第三、時值股市開盤，財政部不針對個案表示意見，依據證券交易相關法令規定，假設公司遇有財、業務或司法訴訟案件、媒體報導之重大事件，必須於公開資訊觀測站揭露「重大訊息公告」，台新金控已在觀測站做不實澄清，外界可以上股市觀測站瞭解。

次長下午針對台新金控召開董事會通過台新銀行併入彰化銀行之議題再次召開記者會，提出二點聲明表示：第一、整個整併研究案假設同意的話，將嚴重違背大眾利益，彰化銀行為百年老銀行，信譽卓著，台新金控以22.55%的股權掌握控制主導權，強行進行非合意併購，形式上雖台新銀行併入

彰化銀行，實則彰化銀行將完全由台新金控主導，恐損及彰化銀行廣大客戶、股東及員工的權益；第二、本案為二次金改的爭議案件，各界高度關注，財政部將盡全力維護國家及社會大眾利益，採取一切可行的方法及手段，來維護國家及社會大眾利益；另外特別嚴正提出聲明，今天晚報及相關週刊提及台新金控吳董事長曾拜訪財政部高層並取得共識之不實報導，嚴重背離事情。

本次媒體重大不實輿情報導，透過部長及曾政務次長以專訪、召開記者會及發布新聞稿方式對外妥為說明，避免錯誤輿情持續發酵，並讓外界充分瞭解財政部對於捍衛彰化銀行員工、股東及社會大眾權益之決心與態度。

102年3月開班訊息			
扣繳查核實務班第1期	102/03/04~102/03/08	國際租稅研討會-移轉訂價查核介紹(The 2013 International Taxation Seminar-Transfer Pricing)	102/03/26~102/03/29
101年特考關務班第2期	102/03/04~102/03/29	行政程序法專題研修班第2期	102/04/01~102/04/02
主管人員研習班第1期(M1)	102/03/06~102/03/07	執行業務及其他所得查核班第2期	102/04/08~102/04/12
「公司法專題研修班-含破產、清算及重整相關法令介紹」第2期	102/03/06~102/03/08	主管人員研習班第4期(M4)	102/04/10~102/04/11
財稅英語初級班(下)(102E3)	102/03/07~102/05/30	法制研討班第2期	102/04/15~102/04/26
扣繳查核實務班第2期	102/03/11~102/03/15	遺產及贈與稅查核實務班第1期	102/04/29~102/05/03
主管人員研習班第2期(M2)	102/03/13~102/03/14	遺產及贈與稅查核實務班第2期	102/05/06~102/05/10
營利事業所得稅查核班第2期	102/03/18~102/03/29	地價稅稽徵實務進階班第1期	102/05/13~102/05/17
財稅日語班中級(一)(102J2)	102/03/18~102/06/24	地價稅稽徵實務進階班第2期	102/05/20~102/05/24
財稅日語班初級(三)(102J1)	102/03/19~102/06/25	法制研討班第2期	102/04/15~102/04/26
財稅日語班中級進階(二)(102J4)	102/03/19~102/06/25	遺產及贈與稅查核實務班第1期	102/04/29~102/05/03
主管人員研習班第3期(M3)	102/03/20~102/03/21	遺產及贈與稅查核實務班第2期	102/05/06~102/05/10
財稅日語班中級(三)(102J3)	102/03/21~102/07/04	地價稅稽徵實務進階班第1期	102/05/13~102/05/17
執行業務及其他所得查核班第1期	102/03/25~102/03/29	地價稅稽徵實務進階班第2期	102/05/20~102/05/24



海關組織改造

張部長盛和與王署長勉勵海關同仁

財政部關務署臺北關/課長 林進明

行政院啟動組織改造，財政部所屬關政司及關稅總局自102年起整併為「財政部關務署」，下轄基隆關、臺北關、臺中關及高雄關4個地區海關，張部長盛和親自於1月2日主持關務署揭牌典禮。首任署長由原關政司司長王亮陞任。

張部長致詞時表示，很高興能與業界朋友及海關同仁共同見證歷史，祝福新誕生的關務署開啟嶄新的一頁。關稅總局過去的服務表現是大家有目共睹的，海關每天24小時全年無休提供服務，高效率辦理貨物通關並維護邊境安全，現在更建置關港貿單一窗口、預報貨物資訊、擴大推動優質企業認證制度、導入先進科技機具及技術、建置緝毒犬隊截毒於關口、實施外銷品沖退原料稅電子化作業、加強與各國海關合作計畫等等，績效斐然。

張部長並且表示，新任王署長、不僅實務經驗豐富，又具國際觀，在關政司司長任內，結合理論與實務，表現亮麗，相信在王署長帶領下，關務署團隊將能創造更美好、更輝煌的未來。期許海關同仁繼續貢獻專業，提供更優質便捷的服務。

王署長就任以來，積極推動各項關務政策，並展開人事佈局，培養人才，利用新卸任高雄關關務長交接典禮及基隆關、臺北關及臺中關揭牌典禮，親臨發表重要談話，勉勵海關同仁，擦亮關務署及各關招牌，重視國家利益及海關榮譽，讓海關享譽公部門。

王署長於各關與業界及海關同仁談話，茲摘要如下，讓讀者對各地區海關屬性及特色有進一步之瞭解：

一、高雄關：

很高興上任二個禮拜就有機會來到高雄這個美麗的城市。我曾經在關稅總局及三個關區服務過，可是就沒有能像新任的周關務長一樣能有機會來到這麼好的地方工作。

卸任的林關務長服務海關四十餘年，除高雄關之外，也曾經到過關稅總局及台中關服務，最近二年，高雄關在林關務長的卓越領導下，連續兩年關務績效考核都得到最優；他在臺中關稅局局長任內也使該局得到行政院服務品質獎，林關務長為國南北奔波，功在海關。

新任的周關務長也是具有高度的關務專業，從事關務資訊工作多年，參加過通關自動化以及今年即將啟動的關港貿單一窗口等海關再造大工程，他的功績也是數不完。他為人誠懇，做事積極，IQ及EQ俱佳，有為有守，也受到部裡長官的肯定，是擔任關務長的好人選，雖然他擔任關務署主任秘書勝任愉快，但是我們還是要他到高雄做更重要的事，相信他一定能夠在林關務長建立的基礎上，以及各位業者先進的支持下，繼續為我

們高雄關維持優良的服務品質，也請各位先進繼續給我們指教，大家共同為振興國家經濟而努力。

二、基隆關：

基隆關早期叫做臺北關，民國58年在臺北的關區獨立成為現在的臺北關，原來的臺北關改稱基隆關，民國80年改制為基隆關稅局，今年102年算是改回原來的名稱—基隆關，她的轄區仍然是最遼闊的，包括基隆市、新北市、桃園縣、宜蘭縣、花蓮縣及外島馬祖。今天基隆關換上新的招牌，重新出發，作為海關的家長，我要給這個機關及同仁獻上無限的祝福，祝你們圓滿順利達成國家所賦予的任務。

基隆關的同仁真是勞苦功高，全國關稅有一半以上是這裡收的，貨物的稅率及價值相對比較高，業務也就比較複雜，我在這裡服務過3次，對你們的辛苦有深刻的體會。這裡的關員既要通關便捷，又要執行查緝及管制的任務，難度高，壓力也大，他們對國家經濟的發展，有很大的貢獻。

三、臺北關：

臺北關成立於民國58年，在四個關區裡面排行老三，現年43歲，正值壯年，她成立的時候稱為「臺北關」，民國80年改制為「臺北關稅局」，現在算是改回原來的名稱，雖然這樣，今天她換上新的招牌重新出發，我以海關家長的身份，同樣也要獻上無限的祝福，祝福臺北關以及在這裡辛苦工作的同仁都能夠平安順利。

臺北關的設置主要是配合國家經濟的發展，海關在這裡付出很大的成本，十大建設的桃園機場完成後，我們幾百位在松山機場工作的同仁，每天要跑到桃園來上班，在這裡台北關在方圓幾公里的範圍內設置了好幾個通關點，除了總關的進出口組之外，還包括華儲、榮儲、永儲、遠雄以及第一、第二航廈，總共有七個通關點，密度全國最高，而且還要24小時服務，全年無休。在這麼小的地方開了這麼多的Seven Eleven，稅收不算多，為的是配合國際物流的發展，為業者服務。這裡的旅客、貨物通關都是要很快速的，付高運費就是要求快，我們的關員在這裡做壓力很大，有些同仁的頭髮都白了，真是勞苦功高。

四、臺中關：

臺中關換上新招

牌，個人有機會看到這麼多臺中的老朋友、老同事以及梧棲的鄉親，讓我想起5年前在這裡和大家共同打拼的美好時光（good old days），非常感謝大家的愛護與支持。

臺中關是在民國65年10月31日和十大建設之一的臺中港一起誕生，今年36歲，還很年輕，就跟臺中港以及清泉崗機場一樣，前程看好。隨著臺中縣、市合併成為五都之一，臺中關的重要性也逐漸升高，肩負了配合臺中地區經濟發展的重任。

臺中關有海運客貨通關業務也有空運客貨通關業務，另外還有自貿港區、科學園區、加工出口區等通關業務，是全功能的關區。近年來清泉崗機場及臺中港的旅客量都快速地上升，臺中港的貨運量居全國第二位，未來清泉崗機場也可能有全貨機進出，臺中關在組織編制不大的情況下，靠全體關員的專業及努力，圓滿達成國家賦予他們的任務。

臺中關換上新招牌全新出發，除了祝福之外，也希望大家發揮臺中關精神來替中部地區的業者服務。所謂臺中關的精神就是我在這裡的時候所提倡的信念：「雖然編制不大，但是有信心也有能力追求卓越」，事實證明臺中關也確實達到了這個目標，曾得過行政院的服务品質獎，也曾查獲四十幾公斤的海洛因，績效卓著。

五、結語：

王署長於關務署揭牌典禮時表示，海關在前輩及先進的努力之下，無論是關稅的稽徵、促進貿易便捷以及執行邊境管制，都有卓越的貢獻。關政司與關稅總局合併成立關務署後，關稅政策的制定與執行將趨緊密結合，更有效率的及時調整關務措施，提高服務品質；此外，我們也要加強與國際接軌及培養全方位之關務人才，提高海關關員之專業度、靈活度、廉潔度與國際觀，提昇我國海關競爭力。





個人資料保護法施行 所帶來之衝擊及因應作為



財政部財政資訊中心/助理程式設計師 楊政益

前言

新版「個人資料保護法」(以下簡稱個資法)已於去(101)年10月1日正式上路，這對台灣的個人資料保護而言，是邁向了新的里程碑，但也意味著，政府機關、民營企業、公司行號及全台2300萬人民需要遵守個資法及其施行細則的相關規範，並了解其所帶來的衝擊。惟新法上路之際，大多數的民眾及業務承辦人員因缺乏對個資法之認知或尚未配合個資法來調整既有的作業流程，甚或是過度解釋法律，以致於在個資法上路之後，產生諸多令人啼笑皆非的案例與亂象。舉例而言，部分宮、廟或是社福團體，對於低收入戶的救濟補助金無法發放，起因乃是社會局或鄉(鎮)公所認為，如提供相關名冊恐有違反個資法之虞，於是婉拒提供資料。另教育單位發文給各級學校，也明白的說，因應個資法上路，爾後對於公佈的學生榮譽榜或領取獎學金資料，都必須將人名去識別化，以符合個資法及其施行細則之法規要求。即便是法務部檢察體系，都曾出現將檢察官、書記官的姓名加以隱碼，以符合個資法規範之個案。前述案例，均係未能充分瞭解個資法及其施行細則立法之宗旨，或分析新法上路之後對於現行作業的衝擊，以及針對各項衝擊所產生的具體因應方案，而把新版的個資法及其施行細則視為毒蛇猛獸。

新版個資法對於現行作業之衝擊

由於稅務機關較一般民營企業涉及更多民眾的個人資料，舉凡納稅義務人之財產、所得及納稅等資料，範圍廣泛不及列載，只要稍有不甚，其後果難以預料，茲列出五個需重視的議題如下：

1. 個人資料安全維護要求下所衍生之衝擊：

從個資法及其施行細則等要求來看，個人資料安全維護措施將成為稅務機關在取得自然人之稅務資料後，最重要的一項議題，如何確保納稅義務人相關資料之安全，以防範遭到竊取、洩漏、竄改或其他侵害之可能，除了以自動化之方式控制、監督、檢討及改善外，對於人工作業、無法以全自動化方式管控之個人資料作業，更將成為安全議題上需考量之管理重點。各稅務機關經由過去多年的努力，均已建立良好的資訊安全管理制度(如ISMS)，將此制度之範圍與內容適度調整，便可成為個人資料安全維護措施之良好基礎。

2. 個人資料之蒐集與處理：

個人資料之蒐集與處理，勢必受到個資法第五條之規範，其要求為『個人資料之蒐集、處理或利用，應尊重當事人之權益，依誠實及信用方法為之，不得逾越特定目的之必要範圍，並應與蒐集之目的具有正當合理之關聯』。因此稅務機關在取得個人資料的同時，仍需確認蒐集之目的為何？是否有適當之法源依據(如稅捐稽徵法等)？或經過當事人之同意。

3. 個人資料之利用：

稅務機關取得了大量納稅義務人之稅務資料後，除了於內部在稅捐稽徵目的下使用外，對於其他機關之個資交換或查調需求，除須訂定更明確之適法性規則以提供資料管理單位遵循外，更應針對第三方資料交換與查調作業，建立有效的安全機制，如資料傳遞、保存之安全要求等。

4. 當事人權益之行使與因應：

在個資法對於當事人權益之保障要求下，未來稅務機關將會常有民眾要求行使其權利之情形，如民眾欲行使其稅務個人資訊之更正或請求停止蒐集、處理或利用，甚或請求進行個人資料之刪除等要求，稅務機關應事先針對稅法與

個資法當事人權利法條競合之內容加以釐清，並建立簡要之說明內容，務使當事人了解當事人個資權利於稅捐稽徵作業上，可行使之範圍及不可行使之原因。

5. 對委外廠商之管理：

個資法第四條強調組織接受委託機關委託蒐集、處理或利用個人資訊者，視同委託機關。因此當稅務機關將個人資訊蒐集、處理與利用之業務(或勞務)委託與第三方時，僅是勞務關係的分出，對於管理責任上，並未有絲毫減緩，如何有效管理及監督委辦廠商，而非僅僅為保密切結書之簽結或合約書面之承諾。所以於稅務機關內部執行監督檢查委外廠商之人力與能力之培養，均將是委外管理需要量的重要一環。

稅務機關之因應作為

良好的個人資料管理制度，並非僅追求某一時段的不違法作為，更著眼於「持續」有效、並且符合個資法及其施行細則之要求，來達到法令遵循的實際目的。個人資料管理工作之推動，為了避免閉門造車，過去一段時間，除邀請外部之專家及顧問團隊積極參與外，亦參考了諸多的國內外相關標準或管理制度，例如「法務部之公務機關個人資料保護執行情序暨考核作業手冊」、「臺灣個人資料保護與管理制度 TPIPAS」、「英國國家個人資料管理制度 BS 10012」等，據此提升個人資料管理制度之內涵，並與國內外隱私保護標準接軌。稅務體系各機關更針對個資法及其施行細則擬定具體行動方案，全面擴大推動個人資料管理及保護工作，包含下列各項：

- 各機關建立個人資料管理組織，由機關首長負責督導，並由機關內部之各單位共同執行個人資料管理工作，並制定個人資料管理政策及個人資料保護管理要點。
- 進行個人資料管理作業流程之識別，並以作業流程為基礎，進行個人資料盤點作業。
- 透過盤點出之個人資料，進行個人資料風險評估，並進行改善作業。
- 建立個人資料管理制度，訂定或修改現有個人資料管理之內部及外部管理程序，如受理當事人行使個人資料權利之處理機制、資料安全管理機制、稅務個人資料作業人員管理機制、稅務資訊設備安全管理機制等。
- 訂定個人資料管理內部稽核機制，並實施個人資料管理內部稽核作業。
- 訂定個人資料委外案件之外部稽核機制，並實施個人資料委外案件之外部稽核作業。
- 訂定個人資料事故預防、通報及應變管理機制，並定期辦理個人資料事故應變之演練。
- 強化個人資料使用紀錄、稽核軌跡及證據保存機制。
- 全面實施個人資料管理教育訓練，以提升對個人資料管理相關法令規範之認知程度，並強化個人資料保護之危機意識。
- 建立個人資料管理之持續維護及改善機制。

結語：

個人資料管理工作推動的成功，除建立在對法令法規之清楚瞭解與個人資料管理制度之落實外，更需要橫向的溝通與縱向的整合。而相關的溝通與整合，需仰賴機關長官的支持、各相關業務單位的積極參與及主動面對之配合，將個資法及其施行細則對稅務機關的挑戰，轉換成民眾隱私保護與稅務行政作業改革的新動力，並達到「簡政便民」之效果。



移轉訂價與關稅估價 (中)

財政部關務署/科長 張慶瑩

伍、OECD移轉訂價準則簡介

一、緣起

1979年OECD發布「移轉訂價與跨國企業」報告，由於擔心失去其作為對移轉訂價問題的指導論壇地位，因此OECD在1995年7月公布修訂1979年的移讓訂價報告成為新的移轉訂價準則。準則中對「常規交易原則」之陳述係引用《OECD所得與資本租稅協定範本》(OECD Model Tax Convention on Income and Capital)第9條規定，該條文雖未直接對常規交易原則加以定義，惟說明關聯性企業間交易(圖2)，其利潤之分配如受其商業或財務關係影響，致與雙方為獨立企業之交易有別時，得比照非關聯性企業間之交易計入利潤並據以徵稅。



圖2

二、常規交易原則 (Arm's Length Principle, ALP)

營利事業與稽徵機關評估受控交易之結果是否符合常規，或決定受控交易之常規交易結果時應遵循之原則，稱為「常規交易原則」⁸。

OECD移轉訂價準則明定常規交易原則之內涵如下：

(一)可比較程度分析

常規交易原則之前提繫於關係企業間交易價格或結果是否符合市場標準，而其選擇關鍵就是可比較程度分析。

(二)移轉訂價方法

依據OECD移轉訂價準則，移轉訂價方法包括傳統交易法 (Traditional Transaction Methods)、交易利潤法 (Transactional Profit Methods) 及其他方法 (Unspecified Method)。傳統交易法包括可比較未受控價格法、再售價格法及成本加價法，交易利潤法包括利潤分割法及交易淨利潤法。除非關係企業間之交易資訊不足，否則應優先選用傳統交易法。

(三)其他重要原則

1.認可真實交易：

查核關係企業間交易時，應依據交易原貌去評估。

2.按個別與合併交易評估：

原則上以個別交易為基礎，但個別交易間有關聯性或連續性者，應合併相關交易評估。

3.使用多年度資料：

通常審核常規交易價格時應以同一年度之受控與可比較非受控交易之資料為基礎，但受商業循環、生命週期、季節因素影響者，得以涵蓋當年度及以前年度之連續多年度交易資料為基礎。

4.使用常規交易範圍：

通常使用同一訂價方法時，需選取二個或以上之可比較未受控交易，因此訂價結果為一價格區間。

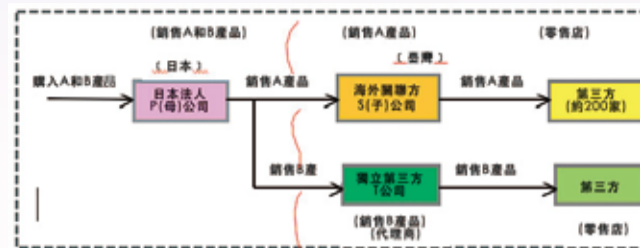
三、移轉訂價方法

(一)可比較未受控價格法 (Comparable Uncontrolled Price Method, CUPM)：

1.此法係比較關係企業間與非關係企業間貨物之交易價格，若有重大差異，即表示該價格不符常規交易原則，須以未受控交易價格取代受控交易價格。

2.此法為最直接而可靠之評估方法，應優先適用。

3.此法適用於有形資產之移轉或使用、服務之提供或資金之使用等交易類型。

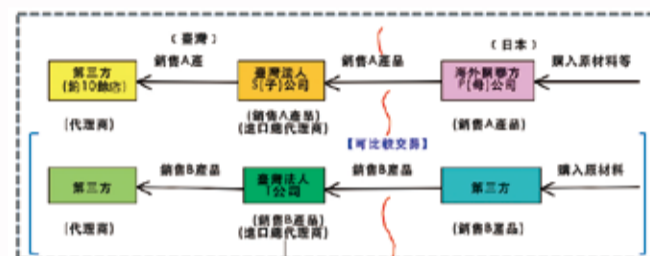


交易關係圖

(二)再售價格法 (Resale Price Method, RPM)

1.係以自關係企業購入之貨物轉售予非關係企業之價格，按可比較未受控交易之毛利率(=毛利/銷貨淨額)計算合理毛利，扣除該毛利後，即為常規交易原則下，關係企業間移轉該貨物之正常價格。

2.此法適用於買方未對購入之貨物增添太多附加價值即配銷或轉售之交易，例如買方為經銷商。



交易關係圖

(三)成本加價法 (Cost Plus Method, CPLM)：

1.此法係以自非關係人購進之成本或自行製造之成本，參考可比較非受控交易之成本加價率(=毛利/進貨成本或自行製造成本)，加計適當利潤後，作為移轉價格。

2.此法適用於賣方為製造商之案件。

(四)利潤分割法 (Profit Split Method, PSM)：

1.係以可比較未受控交易於特定年限內之平均利潤率指標為基礎，計算可比較營業利潤，據以決定受控交易之常規交易結果。

2.此法適用於有形資產之移轉或使用、無形資產之移轉或使用、兩者兼具、或服務之提供等交易類型。

(五)交易淨利潤法 (Transactional Net Margin Method, TNMM)

1.此法係比較同一納稅人受控及非受控交易之淨利，如不可行，則比較關係企業間交易與非關係企業間之淨利。

2.此法亦稱為可比較淨邊際利潤法。

(六)可比較非受控交易法 (Comparable Uncontrolled Transaction Method, CUT)

1.係以非關係人於可比較情況下，從事無形資產之移轉或使用之可比較未受控交易所收取之價格，為受控交易之常規交易價格。

2.僅適用於無形資產之移轉或使用之交易類型。

移轉訂價方法與適用交易類型							
適用交易類型	可比較未受控價格法 CUPM	再售價格法 RPM	成本加價法 CPLM	可比較利潤法 CPM	利潤分割法 PSM	可比較未受控交易法 CUT	其他經財政部核定方法
1. 有形資產之移轉及使用	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎
2. 無形資產之移轉及使用				◎	◎	◎	◎
3. 服務之提供	◎		◎	◎	◎		◎
4. 資金之提供	◎		◎				◎

陸、WTO關稅估價協定簡介

一、國際關稅估價規範之演進

國際關稅估價制度依其發展先後，可分為四個階段：

註8.同註解5查核準則第7條



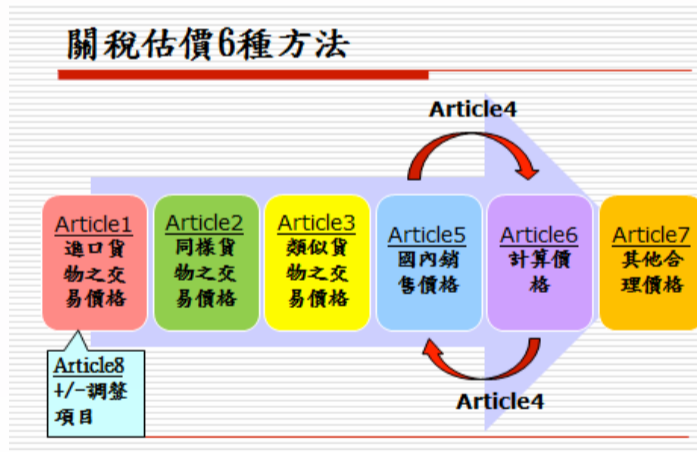
國際關稅估價規範之演進



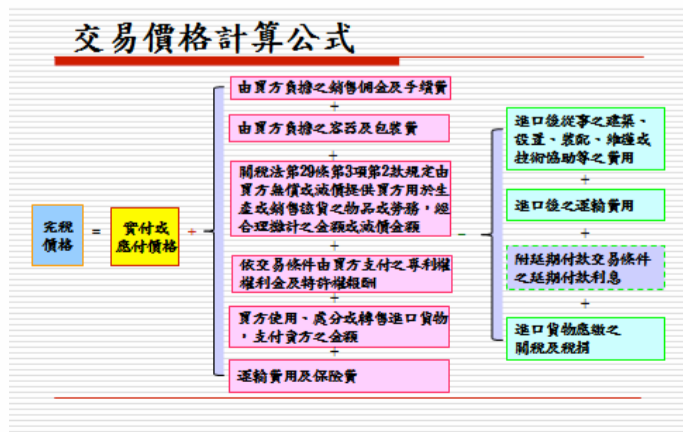
- (一)關稅暨貿易總協定 (GATT 1947) 第七條：
係首次出現之國際性關稅估價規範，載明對進口貨物課徵關稅時應以貨物之「實際價格」(actual price)為主，惟僅屬原則性規定，實用性不高。
- (二)布魯塞爾價格定義 (Brussels Definition of Valuation, BDV)：
係以進口貨物之「正常價格」(normal price)為核估關稅之依據，其定義為互無特殊關係之買賣雙方，於公開市場完成貨物交易之價格。惟因正常價格仍屬抽象概念，加上未明定估價方法，各國乃自行詮釋，常見之做法係訂定完稅價格表，實施最低完稅價格。
- (三)GATT關稅估價規約 (Customs Valuation Code)：
明定進口貨物應以「交易價格」(transactional value)為關稅估價之基礎，並詳細規範交易價格不可採認時，應使用之估價方法，及各該方法之適用順序，以期建立符合商業慣例以及公平、統一、中立之關稅估價制度。
- (四)WTO關稅估價協定(WTO Customs Valuation Agreement)：
係延續以「交易價格」為關稅估價之基礎，實質內容與GATT關稅估價規約大致相同，主要差異在於結合WTO爭端解決機制，允許開發中國家會員延緩適用部分協定規定。

二、關稅估價6種方法

- (一)依WTO關稅估價協定第1條至第7條規定，進口貨物完稅價格之核估方法計有6種，當條次在前之方法無法適用時，始得依序採用次一方法：



- (二)進口貨物之交易價格 (transaction value)
進口貨物之完稅價格應為其交易價格，亦即銷售至輸入國之進口貨物實付或應付之價格，並依第8條規定調整者。交易價格存在之前提係基於銷售之事實，因此實務上須有商業發票、買賣契約、訂單等交易文件佐證。

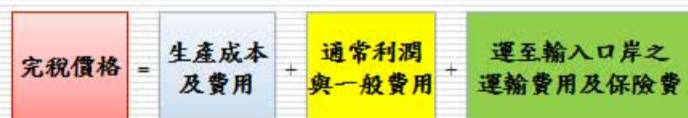


- (三)同樣貨物之交易價格 (transaction value of identical goods)
所謂同樣貨物 (identical goods) 係指物理特性、品質及商譽等各方面均相同之貨物。同樣貨物與待估進口貨物需為同一國家所生產，且應優先考量生產人亦相同者。若有兩筆以上同樣貨物之交易價格，應取其最低者核估完稅價格。
- (四)類似貨物之交易價格 (transaction value of similar goods)
所謂類似貨物 (similar goods) 係指與進口貨物在各方面雖非完全相同，但其物理特性或組成材料相似，並具有相同功能，在商業上可互為代替者。類似貨物與待估進口貨物需為同一國家所生產，且應優先考量生產人亦相同者。若有兩筆以上類似貨物之交易價格，應取其最低者核估完稅價格。採用同樣或類似貨物交易價格核估，在概念上與OECD移轉訂價方法中之可比較未受控價格法類似。
- (五)國內銷售價格 (deductive value)
所謂國內銷售價格係指該進口貨物、同樣或類似貨物於該進口貨物進口時或相近日期，在輸入國按其輸入之原狀售予無特殊關係者，最大銷售數量之單位價格核計後，扣減(1)同級或同類別進口貨物在輸入國出售時，通常支付或同意支付之佣金，或通常加計之利潤與一般費用(2)貨物進口後，所發生之一般運費、保險費及其相關費用(3)合於第8條第2項所規定之成本與費用及(4)貨物進口繳納之關稅及其他稅捐。按國內銷售價格核估完稅價格，概念上與OECD移轉訂價方法中之再售價格法類似。



- (六)計算價格 (Computed Value)
所謂計算價格係指進口貨物生產成本、經常性支出、合理利潤，以及運費、裝卸費、保險費等其他費用之總和；意即依進口貨物關稅課徵基準，推算待估進口貨物之完稅價格。按計算價格核估完稅價格，概念上與OECD移轉訂價方法中之成本加價法類似。計算價格與國內銷售價格之適用順序，得依進口人之申請而互調。

計算價格計算公式



- (七)其他合理價格
進口貨物之完稅價格如不能依協定第1條至第6條之規定核定時，則應採用符合本協定與GATT1994第七條之原則及一般條款規定之合理方法，並依據輸入國可取得之資料，核定其完稅價格。依本條規定核定完稅價格時，禁止採用：(a)輸入國所生產貨物之國內售價；(b)兩種以上價格從高核估之估價制度；(c)貨物在輸出國國內市場銷售之價格；(d)依第6條規定核定之同樣或類似貨物之計算價格以外之生產成本；(e)輸往輸入國以外國家之貨物價格；(f)最低完稅價格；(g)武斷或虛構之價格。

成本及營業費用淨利率法 於營業稅查核之運用(下)

財政部高雄國稅局/課長 歐陽峰

參、談判協商

我們依據案例設計查核計算表單，詳參附表二，我們將查核案件依該表單估算出受查公司可能逃漏之銷售額，就可以進入談判協商的程序，建議可依據核課年度建立五年度資料，設算出歷年之可能漏銷額，但建議調帳函先行函查二年度，避免一次查核五年度，對營業人衝擊太大，基於愛心辦稅理念，以前年度部分請他適時自動補報繳，避免受罰；然而以「成本及營業費用淨利率」法推論出來的資料，仍不是確切的證據資料，最好經由談判協商的程序，讓營業人申報稅捐情形逐步納入正軌，否則唯有經由資金調查法才能拿到確切的證據資料，浪費稽徵人力過多，談判協商的程序說明如後：

一、以同業利潤標準推估之漏報銷售額進行談判：

首先提醒營業人其營業情況明顯違反一般營業常規，我們依其各年度成本及營業費用以同業利潤標準推估其可能漏報之銷售額，請其認諾補徵漏稅額，營業人通常以同業利潤標準遠高於一般行業獲利率反駁。

二、以非擴大書審各業別平均淨利率為準推估之漏報銷售額進行談判：

因為非擴大書審各業別平均淨利率係當地國稅局所轄營利事業地區同業的淨利率平均數，同行大部分有此基本獲利率，除非營業人能講出特殊營業情況，否則最後都會以這個方案協商成功。

三、以當期補開、自動補報繳或認諾違章方式結案：

營業人同意調整之後，就必須考慮係以當期補開、自動補報繳或以認諾違章方式結案，效果亦須考慮營所稅產生的營所稅稅負，說明如下：

(一) 以當期發票補開：

如果受查公司同意漏報銷售額合計1,500萬元，最快又簡單的方式，由受查公司直接補開1,500萬元二聯式發票，但最好請公司詳列銷項明細表，將存貨帳轉出，而且要有相當的加值（同業毛利率），避免在營所稅申報時，以虧本方式大量轉出存貨，造成營所稅虧本之情形。

(二) 以自動補報繳方式：

請營業人自行依協商後銷售額自動補申報各於各受查年度，譬如100年漏銷1000萬元、101年500萬元，100年部分以100年11-12期填寫申報書自動補報繳，101年部分（今年度）由受查公司直接補開500萬元二聯式發票，營所稅100年部分，請其更正營所稅申報書，並可主張成本未列報，得適用同業利潤標準毛利率核計漏報所得額，當然合計所得額以不超過全部營收淨額依同業利潤標準核定之所得額為限，但需加計利息，也請受查公司須將該補申報之利潤於申報101年營所稅時，加入ARE加徵10%，以免被罰。

(三) 認諾違章方式：

請營業人出具承諾書漏報銷售額1,500萬元，依法補徵本稅並移罰，營所稅部分仍須補稅一罰，但公司仍可主張成本未列報，得適用同業利潤標準毛利率核計漏報所得額，其他

情形如前項說明。

綜上說明，查核人員可運用其握有證據力之多寡，執行相關談判決策，建議證據力越高，仍先以認諾違章為主，並經過製作筆錄方式，將舉證責任落到營業人身上，才能立於不敗之地，如營業人仍不能配合改善，可執行擴張查核年度為五年，以勸導營業人改善其逃漏稅之不當行為，最後儘量以輔導取代處罰，經過折衝後，以自動補報繳方式完成輔導是最佳方案。

肆、結論與建議

筆者於擔任營業稅工作多年後，又被派任營所稅5年查核經驗，再回到營業稅工作後，就漸漸把營所稅查核之經驗運用於營業稅查核，特提出用於營所稅移轉訂價「成本及營業費用淨利率」運用到營業稅漏銷案件之查核，然該方法除用於個別案件上，亦可以專案方式執行查核，建議如下：

一、運用資料庫系統依前述方法計算成立專案：

建議依照前述基本架構之方式，蒐集BDD系統、營業稅申報書系統、營所申報系統撈檔計算，對估算逃漏稅額達一定金額產表提供營業稅服務區查核，並提供如附表一格式歷年來相關計算資料與依據，然成立專案前應經過相關試查程序，依經驗此法對沒有存貨之行業如餐飲業、服務業等，非常具其成效，對不同的行業其相關特性之影響排除後，此法具有相當高的證據力，也較具談判power。

二、改變現有產出平均值數值方式為四分位法：

現行「營所稅非擴大書審各業別申報案件統計表」，表內各業別毛利率、淨利率、純益率、費用率係平均數值，與移轉訂價概念相違背，而且如果樣本中有巨大離均值，將造成平均值嚴重失真，故移轉訂價是採四分位法，四分位法是將樣本由小到大排序，選出第二十五分位數及第七十五分位數，當受查公司申報的淨利率未位於第二十五分位數至第七十五分位數之間，代表受查公司不合常規交易，則依可比較樣本之中位數調整其淨利率。故我們應修改現行「營所稅非擴大書審各業別申報案件統計表」僅產出淨利率平均數之作法，應再產出第二十五分位數、第七十五分位數及中位數，這樣我們這種查核方法就更具有說服力。

三、產出第二十五分位數至第七十五分位數公司清冊：

如果受查公司一直不配合，我們可依據移轉訂價的概念，產出第二十五分位數至第七十五分位數公司清冊，逐步分析這些公司與受查公司的可比較程度，挑出經營型態、生產方式、產能規模相近之公司，再從其中排序，這樣就更符合移轉訂價相關規範，故應產出第二十五分位數至第七十五分位數公司清冊之電腦檔，包含該等公司之毛利率、淨利率、純益率、費用率、年度總銷售額、雇用員工人數等相關資訊，以利查核人員必要時下載運用。

相信經由前述之修正與調正，「成本及營業費用淨利率」法未來可成為最簡便且具查核證據力的查核方法，因為它結合了營業稅與營所稅概念，並運用三大資料庫資訊，符合移轉訂價四分位調整的原則，期望其為未來查核之主流。

表二 ○○公司100年「成本及營業費用淨利率」法計算表

科目	帳列	調整項	調整後	備註
1.帶稅額憑證金額				
(1) BDD：「以銷項明細表歸戶」+「以進口報單日期歸戶」	10,045,834		10,045,834	
(2) 加：漏憑	2,248,296		2,248,296	
(3) 加：漏進漏銷				
(4) 減：新增固定資產金額				
(5) 存貨調整數	-485,600		-485,600	
2.非帶稅額憑證				
營業費用				
(1) 薪資支出	4,434,900	-15,000	4,419,900	扣除取具發票
(2) 租金支出	737,000	-73,700	663,300	扣除取具發票
(3) 旅費				

(續上頁) 科目	帳列	調整項	調整後	備註
(4) 郵電費				
(5) 廣告費(報社收據部分)				
(6) 水電瓦斯費	666,452		666,452	
(7) 保險費	282,077		282,077	
(8) 捐贈				
(9) 稅捐				
(10) 呆帳損失				
(11) 折舊	256,415		256,415	
(12) 攤提				
(13) 外銷損失				
(14) 伙食費				
(15) 職工福利				
(16) 研究費				
(17) 佣金				
其他費用				
(1) 勞務費	15,000		15,000	
(2) 加班費	75,000		75,000	
(3) 出口費用				
(4) 手續費	200,000		200,000	
(5) 公會費				
(6) 醫療費				
(7) 消耗費				
(8) 退職金	450,000		450,000	
銷貨成本及營業費用合計數			18,836,674	
營業人申報銷售額			11,016,675	
所得額標準			16.00%	
依所得額標準推估銷售額			22,424,611	
依所得額標準推估營業人短漏報銷售額			11,407,937	
同業平均淨利率			5.41%	
依同業平均淨利率推估銷售額			19,914,022	
依同業平均淨利率推估營業人短漏報銷售額			8,897,348	

清算程序簡介

財政部臺北國稅局/股長 胡煒煌

法人之清算，屬於法院監督。法院得隨時為監督上必要之檢查及處分。公司「清算」程序在清算人上任後就開始，清算人必須依法規定先了結公司業務後，收取債權與清償債務，再分派盈餘或虧損後，才可以分派剩餘財產給股東。清算程序完結後，清算人尚須於15日內造具表冊送交股東或股東會承認，並於承認後15日內向法院聲報。清算步驟如下：

一、解散登記：全體股東同意解散(股東會2/3以上出席，出席1/2以上同意；公開發行公司1/2出席，2/3以上同意)，並選任清算人。(公司法第316條)向公司主管機關辦理解散登記。法人經依章程規定或總會決議解散者，董事應於15日內報告法院。

二、註銷營業登記：主管機關核准解散之日起15日內向國稅局申請註銷營業登記。未依法申請解散登記者，主管機關得依職權或利害關係人之申請，廢止其登記。(公司法第397條第1項)法人經主管機關撤銷許可或命令解散者，主管機關應同時通知法院。(非訟事件法第42條)

三、稅務申報：薪資及各類扣繳於公司主管機關核准解散後10日內送國稅局申報當期營業稅。主管機關核准解散之日起45日內辦理當期決算申報。¹

四、向法院聲報清算人上任：解散日即為清算人上任日，清算人需於上任15日內以書面向法院聲報。書面應記載清算人之姓名、住居所及上任日期，並附具下列文件：

(一)公司解散、撤銷或廢止登記之證明。

(二)清算人資格之證明。²

五、清算人應辦理事項程序：

(一)清算人須於股東會召開10日前造具資產負債表及財產目錄送交監察人審查，經股東會承認後(注意通知之動作及期限)，向法院聲報。³清算人上任後公告3次⁴，

並通知(雙掛號)債權人，催告債權人應於3個月內申報債權。

(二)公告債權申報期限內不得對債權人清償。⁵

(三)資產不足清償時宣告破產。⁶公司經破產宣告、一即不適用清算程序，無需辦理清算申報，如有繼續經營或處分財產收入，亦免報結算申報，但如有剩餘資產分派股東超過股本時，仍應按股利辦理扣繳。⁷剩餘財產按持股比例分配股東，資產分派超過股本時，仍應按股利辦理扣繳。⁸股票通知收回註銷。⁹

六、向法院聲報清算完結：清算完結後15日內，清算人應造具各項表冊送交監察人審查，及提請股東會承認，並於承認後15日內聲報法院。¹⁰

七、清算申報：清算完結日起算30日內辦理清算申報(清算期間之損益)，但公司組織未於6個月內完成清算者應向法院申請展期。

八、公司解散登記、清算申報服務，各項程序作業單位及應備文件：

(一)受理公司撤銷解散之機關：

1、經濟部(授權台北市政府-商管處)，辦理公司解散登記。

2、公司所在地地方政府-商管處，辦理營利事業登記證。

3、國稅局：申報營業稅，繳回購票證，申報營所稅之清決算，各類所得扣繳申報，股利盈餘分配扣繳。

4、法院：清算人上任聲報、清算完結聲報、命令特別清算、指派清算人、核准清算終結登記，受理聲請特別清算。



(二)公司解散登記須備證件：

- 1、解散申請書。
- 2、股東同意書（須股東親簽）（須選任清算人）。

(三)註銷營利事業登記證須備證件：

- 1、繳回登記證正本。
- 2、歇業註銷申請書。
- 3、公司解散登記核准公文影本。

(四)註銷營業稅籍：

- 1、註銷10日內申報營業稅（未購發票也要報）。
- 2、繳回購買證。
- 3、45天內辦理營所稅決算申報（雖無營業額也要申報）。
- 4、3個月之內辦理清算申報（雖無資產等也要申報）。

(五)各項申辦事務辦理天數

- 1、公司解散登記約7天。
- 2、各類所得扣繳申報1天。
- 3、營業及稅籍註銷登記約12天。
- 4、當期所得稅決算申報解散日起45天內申報。
- 5、清算人向法院聲報3天。
- 6、股利盈餘分配扣繳申報1天。
- 7、所得稅清算申報清算完結日起算30日內辦理。
- 8、清算完結法院聲報：清算人上任90天後，6個月（所需時間最快3個月以後，最遲6個月以內）。

依照公司法、營業稅法及所得稅法及非訟事件法之規定，清算公司以上之程序均應辦理，法人資格始歸於消滅，公司之權利義務始完全終止。

向法院辦理清算聲報實務

一、清算之聲報登記：依公司法之規定為清算人之聲報時，應附具向主管機關申請解散登記之證明文件、股東名冊、選舉清算人之股東會紀錄及資產負債表。¹¹

(一)聲報人：應由清算人於就任後15日內，向地方法院民事庭聲報。

(二)應繳費用：聲請費。

(三)應檢附文件：

- 1、聲報狀(以一般司法狀紙撰寫)。
- 2、目的事業主管機關核准或命令解散之公函。
- 3、經濟部、建設局或台灣省政府建設廳之公司設立變更登記資料卡。
- 4、股東名冊(載明股東姓名、所持股數)。
- 5、選舉清算人之股東會議紀錄。
- 6、清算人上任同意書(載明清算人願就任之意思，清算人姓名及住居所、就任日期)。
- 7、清算人上任後所造具之資產負債表、財產目錄。
- 8、前述資產負債表及財產目錄送經監察人審查通過之證明文件。
- 9、前述資產負債表及財產目錄，於監察人審查後，提經各股東或股東會承認之證明文件。

二、公告催告申報債權：清算人上任後，3次以上於日報之顯著部份刊登公告，催告債權人於3個月內申報債權之證明文件。但如解散後清算人未依法定程序申報就任，而報送財產表冊及催告債權人申報債權，仍得處分公司財產。

三、聲報清算完結：公司法所定清算完結之聲報，應以書面為之，並附具結算表冊經股東承認之證明或清算期內之收支表、損益表經股東會承認之證明，及經依規定以公告催告申報債權及已通知債權人之證明。¹²

(一)清算期限：清算人應於就任後3個月內完結清算，不能於6個月內完結清算時，清算人得申敘理由，聲請法院展期。

(二)聲報人：清算完結時，清算人應於15日內，造具清算期內收支表、損益表、連同各項簿冊，送經監察人審查，並提請股東會承認。相關表冊經各股東或股東會承認後15日內，向法院聲報。股東會得另選檢查人，檢查前項簿冊是否確當。

(三)應繳費用：聲請費。

(四)應檢附文件：

- 1、聲報狀(依一般司法狀紙撰寫)。
- 2、清算人所造具之清算期間收支表、損益表及清算後資產負債表、財產目錄。
- 3、監察人審查前述簿冊之證明文件。
- 4、前述簿冊於監察人審查後，提經各股東或股東會承認之證明文件。
- 5、依所得稅法第75條，所得稅法施行細則第64條辦理之清算所得申報書(須附稅捐稽徵機關受理營利事業所得稅清算申報書之收件收據)。
- 6、清償債務後如有賸餘財產者，其賸餘財產分配表。

四、清算人解任聲報：

(一)聲報人：應由股東於15日內，向法院（民事庭）聲報。

(二)應檢附文件：解任原因，股東會議事錄或股東同意書。

五、清算人違反前項聲報期限之規定時，各處新臺幣1萬元以上5萬元以下罰鍰。

辦理營利事業所得稅決、清算申報實務

一、申報範圍：營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，均應於規定期限內，辦理決、清算申報。

二、免申報情形：下列情形得免除決、清算程序。

(一)有限公司變更為股份有限公司或股份有限公司變更為有限公司。¹³因組織變更後股東之有限責任已變更為股份有限公司。

(二)公司組織因合併、分割或破產而解散者，依公司法第24條規定免辦理清算申報。

(三)因合併而消滅之營利事業，應就截至合併基準日（公司董事會決議所訂之日）止之決算期間辦理決算申報，免辦理清算申報。

(四)合夥組織之營利事業變更負責人或合夥人，如其營利事業主體並未因此有解散、廢止或轉讓之情事。¹⁴

(五)獨資組織改為合夥組織，如經商業主管機關，依商業登記法規定，核准辦理變更登記者。¹⁵

(六)公司組織之營利事業在籌備期間，因有營業行為，而以公司籌備處名義按合夥組織辦理登記，其屬公司組織向經濟部申請公司登記者，於公司登記成立後，經辦妥變更登記者。

(七)教育、文化、公益、慈善機關或團體解散。¹⁶

(八)公司組織之營利事業經法院宣告破產後，於破產程序中處分財產或繼續營業者。¹⁷

(九)外商在台工程場所變更設立分公司者。¹⁸

三、申報期間：

(一)營利事業之決算申報應於解散、廢止、合併或轉讓之日起45日內辦理。決算申報之時限，應以主管機關核准之日起算。所稱核准之日，係指核准文書發文日。

(二)營利事業之清算期間，其屬公司組織者，依公司法之規定，為自清算人上任之日起6個月，如不能於6個月完結時，清算人得申敘理由，聲請法院延期；其非屬公司組織者，為自解散、廢止、合併或轉讓之日起3個月內。

(三)公司之清算，以清算人上任之日為清算起算日；其為法定清算者，以公司解散之日為清算人上任之日；其為章程規定股東或股東會選任之清算人，以清算人實際上任之日為清算日。

(四)清算人於清算中，依法解任者，清算期間仍應自第一任清算人上任之日起算。

(五)營利事業清算期間之清算所得，應於清算結束之日起30日內向分局、稽徵所申報，並依申報年度適用之營利事業所得稅稅率自行計算繳納。

(六)解散或因合併而消滅之營利事業，當期決算所得額及前一年度之盈餘，可免依所得稅法第102條之2第3項規定

辦理未分配盈餘申報，惟解散日所屬之會計年度結束前尚未辦理清算完結者，其前一年度之盈餘，仍應依所得稅法第66條之9規定計算未分配盈餘，並依同法第102條之2第1項規定期限辦理未分配盈餘申報。其於上開申報期限屆滿前辦理清算完結者，應於清算完結日前辦理申報，其股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表應併當期決算辦理申報。

(七)因合併而消滅之營利事業，其合併年度之當期決算所得額及前一年度之盈餘，應由合併後存續或另立之營利事業，按該盈餘所屬之所得年度，依所得稅法第102條之2第1項規定期限辦理未分配盈餘申報。合併後存續之營利事業，於辦理消滅之營利事業上開年度之未

分配盈餘申報時，應與其本身之未分配盈餘分開計算並分別辦理申報。

四、決算申報時限之起算日

(一)營事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事，依所得稅法第75條第1項規定辦理當期決算申報之時限，應自主管機關核准日之「次日」起算。¹⁹

(二)公司辦理當期決算申報之時限；營利事業遇有解散或合併情事時歇業時，辦理當期決算申報之時限；經主管機關撤銷登記處分者，辦理當期決算申報之時限；因合併而解散者，辦理當期決算申報之時限；其起算日比照前項原則辦理，亦即均以原規定起算日之「次日」起算。²⁰

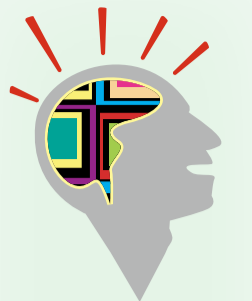
註釋

1. 財政部73年7月5日台財稅第55300號。「二、依所得稅法第75條第1項規定，公司組織之營利事業，遇有解散、廢止、合併或轉讓情事，辦理當期決算申報之時限，應以主管機關核准解散之日為準起算。三、至公司辦理清算，依同條第2項規定，其中報清算所得之時限，應以實際辦理清算完結之日為準起算，惟清算人如未於就任之日起6個月內清算完結，亦未報經法院核准展期者，應以6個月期間屆滿之日為準起算。」
2. 非訟事件法第178條。「公司法所定清算人就任之聲報，應以書面為之。前項書面，應記載清算人之姓名、住居所及就任日期，並附具下列文件：一、公司解散、撤銷或廢止登記之證明。二、清算人資格之證明。」
3. 公司法第326條。「清算人就任後，應即檢查公司財產情形，造具財務報表及財產目錄，送經監察人審查，提請股東會承認後，並即報法院。前項表冊送交監察人審查，應於股東會集會10日前為之。對於第1項之檢查有妨礙、拒絕或規避之行為者，各處新臺幣2萬元以上10萬元以下罰鍰。」
4. 一般實務，均以連續3天之公告為之。
5. 公司法第328條。「清算人不得於前條所定之申報期限內，對債權人為清償，但對於有擔保之債權，經法院許可者，不在此限。公司對前項未為清償之債權，仍應負遲延給付之損害賠償責任。公司之資產顯足抵償其負債者，對於足致前項損害賠償責任之債權，得經法院許可後先行清償。」
6. 公司法第89條。「公司財產不足清償其債務時，清算人應即聲請宣告破產。清算人移交其事務於破產管理人時，職務即為終了。清算人違反第1項規定，不即聲請宣告破產者，各處新臺幣2萬元以上10萬元以下罰鍰。」
7. 財政部76年1月18日台財稅第7563117號。「公司組織之營利事業經法院宣告破產後依法處分財產或由破產管理人繼續營業，均屬破產財團，以供清償全部債務之用。故上項營業及處分財產收入或屬別除權標之物之財產經法院拍賣之增益部分，均免辦結算申報。三、依所得稅法第七十五條第二項但書規定，營利事業依其他法律得免除清算程序者，不適用清算申報之規定。又依公司法第二十四條規定，解散之公司，除因合併，破產而解者外，應行清算。故公司經破產宣告者，即不適用公司法規定清算程序，無須辦理清算申報。惟破產管理人於清資額部分，應依所得稅法第八十八條有關公司分派股利之扣繳規定辦理。」
8. 公司法第330條。「清償債務後，賸餘之財產應按各股東股份比例分派，但公司發行特別股，而章程中另有訂定者，從其訂定。」
9. 經濟部66年3月2日商05244號函。「股份有限公司清算終結，各股東原持有之股票是否應通知收回註銷，公司法並無規定，公司可視情形自行處理。」
10. 公司法第331條。「清算完結時，清算人應於15日內，造具清算期內收支表、損益表、連同各項簿冊，送經監察人審查，並提請股東會承認。」
11. 非訟事件法施行細則第24條。「依公司法之規定為清算人之聲報時，應附具向主管機關申請解散登記之證明文件、股東名冊、選舉清算人之股東會紀錄及資產負債表。」
12. 非訟事件法第180條。「公司法所定清算完結之聲報，應以書面為之，並附具下列文件：一、結算表冊經股東承認之證明或清算期內之收支表、損益表經股東會承認之證明。二、經依規定以公告催告申報債權及已通知債權人之證明。」
13. 財政部69年8月20日台財稅第36946號函。「有限公司變更組織為股份有限公司，可免依所得稅法第75條規定辦理當期決算。又變更組織後，固仍為同一法人之公司組織（公司法第24條、第106條、第107條參照），其變更前經稽徵機關查帳核定之前3年內各期虧損，可依所得稅法第39

條規定自變更後股份有限公司純益額中扣抵後，再行核課營利事業所得稅。」

14. 財政部83年5月18日台財稅第831593563號函。「獨資組織之營利事業變更負責人，因原負責人已將獨資事業之全部資產負債移轉予新負責人，核屬所得稅法第19條規定所稱之轉讓，應依據同法第75條規定辦理當期決算及清算申報。三、依民法第667條第1項規定意旨，合夥組織之成立、存續須有合夥人2人以上。合夥組織之營利事業，若因合夥人退夥或負責人將其出資額轉讓，致合夥人只剩1人者，其存續要件即有欠缺，合夥自應解散辦理註銷登記，並應依前揭規定辦理當期決算及清算申報；而合夥人之一卻以獨資組織方式成立營利事業者，則宜另行申請設立登記。本部61年8月9日臺財稅第36699號函有關合夥變更為獨資應辦理變更登記乙節，自本函發布日起不再適用。四、合夥組織之營利事業變更負責人或合夥人，如其營利事業主體並未因此而解散、廢止或轉讓之情事，依前揭規定可免辦理當期決算及清算申報。」
15. 財政部62年6月13日台財稅第34381號函。「獨資經營之營利事業改組為合夥組織，如經商業主管機關，依商業登記法規定，核准辦理變更登記者，毋庸分別飭辦設立及註銷登記；並准免依所得稅法第75條規定辦理當期結算及清算申報。」
16. 財政部86年4月9日台財稅第861890732號函。「教育、文化、公益、慈善機關或團體，尚無因解散而須向稽徵機關辦理當期決算及清算申報之規定，惟其解散後賸餘財產之處理，是否符合「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」第2條第1項第3款規定，應查明依法處理。」
17. 財政部76年1月8日台財稅第7563117號函。「公司組織之營利事業經法院宣告破產後依法處分財產或由破產管理人繼續營業，均屬破產財團，以供清償全部債務之用。故上項營業及處分財產收入或屬別除權標之物之財產經法院拍賣之增益部分，均免辦結算申報。三、依所得稅法第75條第2項但書規定，營利事業依其他法律得免除清算程序者，不適用清算申報之規定。又依公司法第24條規定，解散之公司，除因合併，破產而解者外，應行清算。故公司經破產宣告者，即不適用公司法規定清算程序，無須辦理清算申報。惟破產管理人於清資額部分，應依所得稅法第88條有關公司分派股利之扣繳規定辦理。」
18. 財政部82年1月13日台財稅第821475686號函。「美商00公司將在臺原設立之數個工程場所變更設立分公司，免依所得稅法第75條規定辦理決算及清算申報。又各該工程場所非屬公司組織，依同法第39條規定，其以前年度經核定之虧損不得自該分公司之純益額中扣除。」
19. 財政部83年8月17日台財稅第831606355號函。「營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事，依據所得稅法第75條第1項規定辦理當期決算申報之時限，應以主管機關核准之日為準起算。所稱核准之日，係指核准文書發文日。」
20. 財政部97年1月24日台財稅字第09604136230號令。「財政部73年7月5日第55300號函規定公司辦理當期決算申報之時限；81年5月6日台財稅第810147156號函規定營利事業有解散、廢止、合併或轉讓，或機關、團體裁撤、變更時，填報扣繳憑單之時限；87年3月26日台財稅第871935947號函規定解散合併或轉讓等申報扣繳憑單之時限；88年12月4日第0880450276號函規定營利事業遇有解散或合併情事時，辦理股利憑單申報之時限；89年4月1日台財稅第0890450284號函規定設籍課稅之營利事業遇有歇業時，辦理當期決算申報之時限；89年11月23日台財稅第0890457358號函規定公司經主管機關撤銷登記處分者，辦理當期決算申報之時限；89年12月30日台財稅第0890458843號函規定公司因合併而解散者，辦理當期決算申報之時限；其起算日比照前項原則辦理，亦即均以原規定起算日之「次日」起算。」





前瞻與創意思考

世新大學行政管理學系／教授 邱志淳

杜小山詩云：「尋常一樣窗前月，纔有梅花便不同」，一點點改變，常帶來一點點感動，經由感受與分享，創新因而發生。希臘史學家W. Durrant曾說：「太陽底下沒有新鮮的東西」，質言之，天地萬物的存在只有「發現」，而無所謂「發明」；凡事物一經適當排列組合，則便能推陳出新；此也契合佛家所云「成住壞空，因緣聚合」的道理。按創新(Innovation)意指“to make something new”，吾人姑且可以將它譯成「更新或嶄新某事物的新風貌」。管理大師P. Drucker認為創新的真正意涵並不在於它的新奇性或小聰明，而是在於它能否創造出新的「價值」。禪宗有一則公案：比丘尼玄機偶造一偈，總覺未臻明心見性，遂決定參訪一代高僧雪峰禪師；師曰：汝從何來？答曰：大日山；師曰：汝從大日山來時，太陽出來否？答曰：太陽出來早將雪峰消融矣！師曰：汝喚何名？答曰：玄機；師曰：汝一日織布若干？玄機不屑，對曰：寸絲不掛，即轉頭離去；師曰：玄機，汝衣服拖地矣！玄機稱謝而去！雪峰禪師云：好一個寸絲不掛！或謂玄機表現的僅是聰明及巧辯，雪峰禪師則展現智慧如海之風範！究此，玄機造偈未得神髓，不若雪峰禪師之善巧方便！此觀乎創新概念亦然，創新的結果並非是短暫的價格或利潤，而是它所帶來可大可久的價值。

孟子曰：「大而化之之謂聖，聖而不可知之之謂神」。創新的概念源自簡單，因為簡單，「三字經」人人都在低吟；因為容易，「靜夜思」老嫗皆能上口。談到創新，我們得談談創意，創意是一種形成創新構想的能力，當我們說一個人具有創新能力，主要係指他具有創意及創造力。然而，創新構想從何而來？吾人以為，創新等同於「名詞加上動詞、形容詞或副詞」。蓋名詞及數字的存在原本沒有意義，卻因動詞、形容詞或副詞的點綴而意蘊深遠！試觀乾隆皇御花園賞花即興賦詩，曰：「一片兩片三四片，五片六片七八片；九片十片十一片」，觀其全詩均為數字，若無「飛入草叢都不見」此一畫龍點睛之妙，則此詩不成詩矣！至若「明月、松樹、清泉、石頭」，俱名詞也！因「明月松間照，清泉石上流」而饒富意義。「落霞、孤鶩、秋水、天」，緣「落霞與孤鶩齊飛，秋水共長天一色」而傳頌千古。「枯藤、老樹、昏鴉；小橋、流水、人家；古道、西風、瘦馬」，更因「夕陽西下，斷腸、人在、天涯」而倍增淒涼。凡此，無非是騷人墨客之創新過程！人生的歷程及萬物因緣和合的軌跡亦復如是！

創新是一個學習的歷程，P.Senge在《第五項修煉》當中倡導「學習型組織」概念，其五項修煉當中之「系統思維」及「轉換心智模式」與創新密切相關。「系統思維」旨在揭櫫萬物互為因果及斷續因果關係，此與佛家「緣起緣滅，緣滅還無」之理相契！所謂「人情練達皆學問，世事洞明即文章」，道法自然，率性之謂也！系統思維不拘泥事物之表徵，而在乎具備「上窮碧落下黃泉」及「知其所應然」的態度與擔當！因此，如果我們無法以系統的觀點來瞭解自然與創新的本質，則無緣一窺創新的全貌，終將產生見樹不見林、知偏不知全的管見。倘若膠柱鼓瑟地秉持此種方式及態度面對人與事，則將成為一個欠缺人文氣息的「單向度的人」(one-dimensional men)，遇事不知變通，竟至昧於時移勢異，而錯失變革良機。至於「轉換心智模式」則在檢視人們思維的格局，諾貝爾曾云：「格局決定結局，氣度決定高度」，洵不誣也！不站高，怎知潮流將流向何方；不看遠，怎知版圖能延伸多大，良有以也！心理學家嘗說：「壓力帶來動力，動力帶來美麗」，唯有放開依賴習慣已久的安全感，則激蕩中才有生生不息，變異中方見萬鈞之力！是故，倘人們一味地安於蕭規曹隨、奉行故事，以固守標準作業程式(SOP)為能事，則侈談創新無異是緣木求魚！

游伯龍教授曾提出「習慣領域」(habitual domain, HD)，指稱：「有好的習慣，很難失敗；有壞的習慣，很難成功；無論好壞習慣，將如影隨形，跟著你一輩子」。試問被拴在小木樁旁邊的小象，及至長成為大象，竟始終不再作掙脫，則繫住牠者，「習慣」也，非繩也！一旦吾人思緒被習慣牽引繫縛，則將「團團轉」矣！

至若何以團團轉，皆因繩未斷！是故，因為一根繩子，風箏失去了天空，水牛失去了草原，駿馬失去了馳騁！倘若能在心智模式上孰諳「手把青秧插滿田，低頭便見水中天」的妙趣，則能體悟「心地清淨方為道，退步原來是向前」的靜寂。所謂遍虛空、周法界，須彌藏芥子，芥子納須彌，正當勘破「我有一布袋，虛空無罣礙」玄機，自然流露「展開遍十方，入時觀自在」的法性。唯有細品「我來問道無他事，雲在青天水在瓶」的空寂，方能感染「無中生有、有中生妙」之法喜！在思維方面，吾人一般常固守「種瓜得瓜，種豆得豆」及「要怎麼收穫，先那麼栽」的邏輯。殊不知人生雖有諸多有意栽花的無奈，卻不乏無心插柳的邂逅；因此，行到水窮，而有坐看雲起之樂；山窮水盡，方知柳暗花明可貴；所謂不經一番寒徹骨，焉得梅花撲鼻香；從來劍鋒須由磨礪出，梅香自從苦寒來，這正是創新的歷程及發現之旅！

蘇東坡在〈前赤壁賦〉云：「自其變者而觀之，則天地曾不能以一瞬；自其不變者而觀之，則物與我皆無盡也」！這告訴我們說，所謂變與不變是相對的。創新有其不變的本質，也有其因應變遷的權變作為，如同佛家也曾以勝義諦及世俗諦之善巧方便法門演繹真理。揆諸創新有其自然規則，正如程顥云：「萬物靜觀皆自得，四時佳興與人同」！春耕、夏耘、秋收、冬藏，四時運轉不爽；許地山稱：「大地藏無盡，勤勞資有生；念哉斯意厚，努力事春耕」；人與事的變遷，盡在護持這片土地的生機，這是大地的承載與不變！方東美云：「何自有情因色有，何緣造色為情生；如環情色成千古，豔豔熒熒畫不成」，情與色交織形成天地萬物的變異。誠如P. Drucker曾說：「二十一世紀唯一的不變就是它無時都在改變」。因此，變乃是常態，常與變在宇宙洪流之中只是一個「當下」，若從當下契萬物理趣，則「荷花雖美，漸已凋零；世事無常，當下最美」！才見回首便已物換星移、人事全非；所謂「無住生心」，念頭一起便是輪迴！

俗云：「人心不同，各如其面」，李白則直稱：「天生我材必有用」！此說明每個人前瞻與創意能力的養成容有個別差異，所謂「橘越淮為枳」，創新需考慮生態，未可全盤移植，必須找到適合自己的方式。然而，任何創新的過程就是一個自我成長的過程，因此，創新與成長有其階段與步驟，需循序漸進，方底於成！創新始於「孤獨」，孤獨是偉大思想的溫床，觀乎文王幽而演易、文天祥被囚撰正氣歌，唐君毅在寒山古剎而有《人生之體驗》，舉凡驚世之作及風雨名山之業，率皆緣於孤獨也！因為孤獨，而有「昨夜西風凋碧樹，獨上高樓，望盡天涯路」的惶恐；因為執著，備嘗「衣帶漸寬終不悔，為伊消得人憔悴」的寂寥；也正因為「德不孤，必有鄰」，終究體解「眾裏尋它千百度，驀然回首，那人正在燈火闌珊處」的妙趣！想那不識愁滋味，貪戀「少年聽雨歌樓上，紅燭昏羅帳」的狂狷；看那「壯年聽雨客舟中，江闊雲低斷雁叫西風」的躊躇；乃至「而今聽雨僧廬下，鬢已星星也，悲歡離合總無情，一任階前點滴到天明」的清明！回首前程，如影歷歷！其實，人生正如老和尚看山，時有「橫看成嶺側成峰，遠近高低各不同」的迷思，感慨「不識廬山真面目，只緣身在此山中」的「迷」；或有耽溺「廬山煙雨浙江潮，未到千般恨不消」的放恣，沉淪「到得原來別無事，廬山煙雨浙江潮」的「癡」；及至意解「溪聲盡是廣長舌，山色無非清淨身」的覺知；終將頓生「夜來八萬四千偈，他日如何舉示人」的「悟」！

楊萬里的〈過松源晨炊漆公店〉詩云：「莫言下嶺便無難，賺得行人錯喜歡；正入萬山圈子裏，一山放出一山攔」。前瞻好似登山，及至山窮水盡方現柳暗花明；創意猶如看山，時而被事物表徵所蒙蔽，致「見山是山」；時而揮手出紅塵、時時勤拂拭，偶見一絲清明，則「見山不是山」；終至撥雲見日、光照大千，體悟會當凌絕頂的高遠，與一覽眾山小的豪情！方知「見山仍是山」。創意更是一個終身學習之旅，創意來自對自我簡單的「肯定」，格局的「超越」，與生命的「創造」！生活的點滴，皆可撩人「遠山含笑，清水綠波映小橋」雅興，生命的悸動，孕育著「一朵花看到天國，一粒砂窺見世界」禪機。一瞬間的放空，平疇綠野都是寫生的藍本；一些些的分享，你我都是創意大師！

從3600個日子說起

「恭禧你金榜題名」，我在考試院外牆的公佈欄上找到了自己的名字，那時的喜悅及滿足，就跟馬拉松的選手跑完全程的心情一樣，因為他們知道這個比賽的結果是令人滿意的，所以之前不斷測試及練習，都只是要讓自己對於這個試驗，能夠更熟悉以及更了解，期待在正式上場時，能夠跑出佳績，而我做到了；回想十年前，隨著受訓結束，我分發到了單位，從第一線的櫃台的服務區人員作起，而上線的第一天真是令我印象深刻，當時只能用手忙腳亂來形容，而就在手足無措之際，耳邊傳來一個聲音，「你先請負責人填寫一下紀錄並請他出示證件」「如果還有什麼不曉得的，再跟我說」，這句話有如暮鼓晨鐘一般地敲醒了我，這個人就是我稽徵所內的前輩，也是我的良師及益友，聽到他的提醒，我馬上像是吃了一顆定心丸，頓時頭腦清楚了許多，也順利地服務了我的第一個納稅人，從此以後，在他的經驗傳承之下，我也處理了很多複雜的稅務案件及其他的辦理細節，也正因為有這位前輩，讓我可以 shortest時間內，迅速地累積工作經驗，

財政部北區國稅局/稅務員 呂俊洋

並且融入於群體之中，他就像一座寶庫一樣，裡面永遠有我取之不盡，用之不竭的知識及經驗，等待著我去汲取及學習。

所以當我知道他即將於今年度申請榮退後，心中真是有無法言喻的感謝，回想我從初任公務員到現在，中間雖然也曾職務調動，但我們的同事之情與朋友之誼，從來不曾間斷，就像有一位長官說過，「同仁是局裡最大的資產」，我覺得不僅如此，更有甚者，也是我最大的靠山，在每一天中，跟我們一起走過；在每一細節裡，讓我們學習成長，原來這層關係，是這麼的難得，這麼的可貴，不但可以隨時當成顧問，給予我們寶貴的意見，更是午餐休息時間共享的好朋友，偶而在星期例假日還能夠一起郊遊踏青，在每位公務機關服務的同仁職涯裡，應該都會有一位您願意與他或她分享工作上及心情上點點滴滴的良師兼益友，也許你們共事的時間長或短，但無論是在任何領域中，都會有出現這樣的一個人物，在你需要的時候，給予你最即時的協助，而在未來的日子裡，希望常常都能想起那段朝夕相處，暢所欲言的時光。

行政院
Executive Yuan



【消除歧視 性別平等】

《消除對婦女一切形式歧視公約》簡稱CEDAW，
是全球共同遵行的公約，世界共同的潮流，
我國透過立法使婦女在政治、社會、經濟、
就業、文化、教育、健康、法律、家庭、
人身安全等各個領域，
獲得充分的發展與保障，
建立性別平等的幸福社會！



廣告



財政園地徵稿啟事

- 一、財政園地以報導財政部重要施政要聞、本所重要培訓資訊及相關活動為主，舉凡稅務、關務、國庫、國產等財政領域相關法令知識、工作實務經驗分享、受訓心得、抒情小品等文章著作，中、英文皆所歡迎，竭誠歡迎各界賢達多加利用，踴躍投稿。
- 二、稿件請以Microsoft Word繕打排版並以電子郵件寄至本所(monthly@mofiti.gov.tw)信箱，文稿內容如有採用他人文字或圖片者，應事前取得對方同意，並註明資料來源及遵守著作權法相關規定，惟本刊不接受已出版或任何報章雜誌及虛擬媒體發表過之文章，並對來稿有刪改編輯權。
- 三、本所將審查稿件決定是否刊載，經刊載者將通知並依「各機關學校出席費及稿費支給要點」支給稿酬，另請提供作者姓名、服務機關名稱、職稱、聯絡電話。

