

財稅園地 107

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

本期提要

- 我們都是一家人—財政功能與功能財政
- 重要施政要聞
- 財政部開辦「公股事業機構高階人才培訓班」
- 提升公股股權管理效能 強化公股事業機構競爭力
- 演藝人員所得性質爭議
- 網路交易課稅之執行評估
- IFRS轉換經驗談
- 政策宣導與溝通
- 「不抱怨的世界」讀後感

中華民國九十年四月二十日創刊 中華郵政台北雜字第649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：02-29952942

我們都是一家人

財政功能與功能財政

部長 李述德

政府理財以發揮高度「財政功能」為目標，以採行適度「功能財政」為策略。財政功能簡而言之，乃福國利民也。財政為庶政之母，財政部每年必須籌措大量財源，以因應推動國家建設所需；財政業務經緯萬端，跟我們的生活息息相關，也跟我們產業界的經濟活動密不可分，主要的目的就是希望透過財政的管理來加速國家的經濟發展、來增加我們國家的競爭力。並以「以財政支援建設，以建設培養財政」為願景，引領臺灣開創新局，實現臺灣經濟新藍圖的理念，邁向活力、永續發展的新境界。

為有效管理全國財力資源，財政部設立完整的組織架構，以推動財務管理、稅務管理及財產管理三項核心業務。首先，從財務管理－精進財務管理，提升財務效能而言；包括收支、債務、債券、地方財政、菸酒、公益彩券等。在收支、債務及債券管理方面，以創新的方式管理國家財務，透過收支、效能、策略與制度管理，提升財務效能，達到「省錢、找錢、賺錢、會用錢」的目標；依預算法第23條規定，經常收入須大於經常支出，近5年經常門剩餘平均約2千1百億元，並以超出之部分投入公共建設。資本支出不足之數，即以發行公債支應，債務餘額必須符合公共債務法第4條不得超過前3年度GNP平均數上限40%，與國際相比，我國債務情形尚稱穩健。政府擴大公共支出的目的，在於基礎設施的更新與建設，效益擴及後代、造福子孫，以公債籌措財源，再於使用期間徵收稅費償還，符合代際公平。地方財政方面，我國中央與地方政府財政均權，結構合理，有助於中央與地方建設均衡發展。有關於酒管理及督導發行公益彩券方面，為強化對消費者健康安全保護，及保障合法業者權益，除積極建構完整有效菸酒管理制度外，並調降米酒稅率，消除民眾購買私劣米酒誘因，維護民眾健康；同時亦推行酒品認證工作，以提升國內製酒產業水準；另我國公益彩券事業肩負著更大的社會責任，近年平均銷售金額約775億元，除提供弱勢族群就業機會外，亦挹注如全民健保、國民年金及地方政府社福財源，每年平均共約225億元。

其次，從稅務管理－建構優質賦稅環境，提升租稅便捷效能而言；我國現行課徵租稅的稅目包括關稅及所得稅等17種稅目，租稅負擔率近5年平均約13.4%，較其他主要國家為低；基於「取之於民，用之於民」原則，租稅收入均須透過政府的預算統籌運用，使全民享受更好的生活與投資環境。為促進經濟發展、維護社會公義、提升國際競爭力及永續環境，本著「增效率」、「廣稅基」及「簡稅政」等改革重點，積極推動賦稅改革，陸續鬆綁多項賦稅法律及行政規則，績效顯著。另為建立公平合理的課稅方式，邀集產、官、學界，共同研討租

稅法令之合理性；亦針對重大逃漏稅案件，進行稽核與追繳，落實社會正義，維護賦稅公平。隨著資訊及工商業快速發展，民眾需求愈趨多元，秉持「以客為尊」理念，於各地區國稅局設置全功能櫃台方便民眾洽辦業務；稅務機關每年約處理1億1,000萬件稅務案件，其中

提起復查案件僅約1萬件，稽徵品質極高，徵起率並達到95%以上。稅務行政仍持續改進突破，例如：網站提供書表下載、線上查詢、線上申辦等約300項網路服務，全面推廣各項稅務網路申報業務，以綜合所得稅結算申報為例，網路申報比例已占總申報比例的一半以上，達到多用網路，少走馬路的電子化政府效益；另有推廣電子發票、網路申報作業、多元化的報繳稅管道等措施。未來，將再陸續推動各項賦稅資訊再造方案，以達到專業、便民、創新、效能的宗旨。在內地稅以外，我國關稅收入一年約800億元，海關除徵收關稅之外，並代徵稅款收入年約3,000億元，並為進出國境2,500萬人次與800萬只貨櫃提供通關服務，提供安全及便捷的通關環境，海關積極運用現代化科技及風險管理機制，以簡化與標準化關務作業程序，如與簽審、航港等機關合作建置關港貿單一窗口，推動優質企業認證制度與業者建立夥伴關係，運用RFID電子封條押運系統及貨櫃X光檢查儀等強化貨物安全，並利用緝毒犬協助查緝走私毒品；此外，簡化入出境旅客通關程序，進口平均通關時間僅需約30分鐘、出口僅需約10分鐘，並實施外籍旅客退營業稅作業，提升國外旅客在臺旅遊的品質。

最後，從財產管理－活化國家資產，創造資產價值而言；財政部管理的國有財產總值約7.6兆元，這些財產中比例最高者為土地，透過開發策略的運用，不但讓民間有投資機會、社會大眾享受優質生活，還可使政府減輕建設經費、節省支出，並取得權利金及租金，以增裕收入。透過多目標功能使用、與興業結合及結合土地開發等效益，以提高計畫自償率，鼓勵民間參與，運用民間資金、創意與效率，加速公共建設。另為永續經營國有財產，並使全民共享效益，以多元跨域整合的方

(續第二版)

式，積極活化國有公用財產、增進國有財產附加價值，以提升整體運用效益，支援國家各項建設，乃為國家財政管理的新思維。

功能財政係緣於1930年代面對經濟大蕭條，由於總合需求不足，政府必須補足民間需求之缺口，凱因斯學派因此興起，主張「功能財政」，在衰退時以赤字預算來刺激景氣，在繁榮時以預算賸餘來避免通貨膨脹。也就是說，財政預算應著眼於經濟功能，而不應僅注重短期收支是否平衡，因為在景氣回升時，稅收自然增加與公共支出降低所造成的賸餘，可用於償還不景氣時期之舉債，從而維持長期財政平衡。為因應97年9月起全球發生金融海嘯，我國政府已即時採行減稅與擴大公共支出方式以振興景氣，短期以刺激景氣、降低失業為目標，長期則為促進產業轉型與升級，厚植經濟永續成長與發展的實力。這種做法就是短期先「以財政支援建設」，換取未來長期「以建設培養財政」，因此短期必將出現財政赤字，但隨經濟景氣循環，長期如維持財政紀律，仍可恢復財政平衡。

我國採行功能財政相關策略措施諸如：第一，減稅分年配套改制，誘發民間投資成長部分；減稅措施大致可分為兩類，其一為短期機動降稅，以增進民間消費、減輕不景氣對中低收入者之衝擊，並考量減稅對財政收入之影響，而有所謂的「短期性、機動性、配套性、分年實施」。例如98年底前短期調降汽機車貨物稅，汽、柴油貨物稅及定額減徵貨物稅，機動調降大宗物資之關稅等即是。其二則是為了建立長期健全與公平的稅制而調整者，包括推動促進產業升級條例租稅減免之落日，而以其所增加之稅收，自99年起配套調降營利事業所得稅率及綜合所得稅之稅率及調高扣除額，以及98年1月修正遺產及贈與稅法，稅率結構調整為單一稅率10%，並調高免稅額等，降低租稅規避誘因，吸引資金回流，提升資本運用效率。這種整體規劃，分年執行之改制措施，均在不損及正常財政運作下，減輕民衆稅負，誘導民間消費及投資，進而提高經濟成長率，增裕稅收。

第二，有效運用財政政策，增進政府財政效能部分；施政表現在年度預算上，預算賸餘或赤字的多寡都是有計劃、有目

的，它往往與當下社會經濟狀況呈現反向變動，因此財政政策又被稱為反景氣循環政策。維持預算的平衡固然是財政管理者該努力的方向，但如何在不景氣時，籌措財源，加速建設，增進經濟動能，才更是該關注的重點。第三，擴大公共支出，效益及於子孫部分；擴大公共支出的目的在於基礎設施之更新與建設，其建設效益擴及後代幾十年，甚或百年；以發行公債籌措所需財源，由後代子孫分擔債務還本付息，屬平衡代際負擔，符合代際公平。再從政府會計的角度來看，政府舉債係用於推動建設，雖然債務餘額增加，這些資產也為後來世代提供便捷舒適的生活環境，甚至帶來源源不斷的收入，高速公路、商港與機場，就是最好的例子。

第四，嚴守法定債限，促進財政健全部分；政府與企業如僅以既有資金運作，其發展將受限。政府舉債，係配合各階段經濟發展之實際需求。我國目前雖以發債支應振興景氣，仍嚴格遵守各法定債限規定。包括預算法及公共債務法有關舉債用途，及債務存量、流量之規範。預算法第23條之精神，即在於政府之經常收入應大於經常支出，並以經常門之賸餘投入資本支出之需，不足之數再以公債、賒借收入及以前年度歲計賸餘支應。這項立法精神永遠是我們嚴守的第一道防線。公共債務法第4條規定，1年以上債務，中央及地方債務存量不得超過前3年度GNP平均數48%，中央40%，直轄市5.4%，縣(市)2%，鄉(鎮、市)0.6%；且中央及地方每年度舉債額度，不得超過當年度總預算及特別預算歲出總額之15%。中央及地方政府之債務餘額均受到公共債務法第4條之嚴密控管。

依99年5月18日各媒體報導，瑞士洛桑國際管理學院(IMD)2010世界競爭力年鑑提出，我國排名大躍進，從去年的全球第23名躍升至第8名，而且在經濟表現、政府效能、企業效能與基礎建設等4大項目的排名也是全面提升。顯示我國經採行以上功能財政相關策略措施，支援各項建設及配合提振經濟後，已略見初步成效；惟仍有待本部及其他各機關同仁通力合作，繼續努力積極推動提升財務整體效能，落實執行財政收支開源節流方案，以發揮財政健全及財政功能之目標。

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 提供

●行政院3196次會議報告「提升政府財務效能方案」98年度執行績效

財政部於99年5月20日行政院第3196次會議報告「提升政府財務效能方案」98年度執行績效，總計增裕收入1,145億元、減少不經濟支出2,126億元及其他績效66億元，成效良好。會中 院長並提示，政府財政之健全，攸關國家整體經濟發展，目前政府財政仍然相當困難，請各機關持續努力切實執行，並請研考會落實管考，以達成預期目標。

●行政院3195次會議報告賦稅收入概況

財政部於99年5月13日行政院第3195次會議報告99年1至4月全國賦稅收入概況，並說明個人租稅負擔及97至99年減稅情形。 院長聽取報告後表示，99年1至4月全國賦稅收入達3,885億元，較上年同期增加15.4%，顯示國內經濟情況已逐漸好轉，並提示賦稅公平、健全財政為政府施政重要目標，請財政部廣續推動賦稅改革，以達成「增效率」、「廣稅基」、「簡稅政」之目標；另請新聞局就財政部在減輕薪資所得者稅負、照顧大多數民衆方面之努力及成效，擇要對外說明，讓民衆瞭解真正實情。

●行政院院會通過貨物稅條例、使用牌照稅法及證券交易稅條例修正草案

行政院於99年5月13日第3195次會議通過「貨物稅條例」、「使用牌照稅法」及「證券交易稅條例」等3項修正草案，前2項修正主要係配合行政院發展電動汽車產業政策提供租稅優惠，並明定電動車按馬達馬力課稅之標準，以鼓勵汽車業者自行開發相關電動車種，帶動關聯產業發展；後項修正則係為因應經濟環境變遷及實務作業，增(修)訂證券自營商繳納稅

款、證券交易稅代徵及行政救濟等規定，並降低代徵人違反規定之處罰倍數，俾使稅制更趨公平合理。

●函釋國有非公用土地出售後之原價買回辦理原則

財政部國有財產局就「國有財產法」第49條第1項規定辦理租用地讓售及第53條規定辦理標售案，於99年5月12日訂定國有非公用土地出售後之原價買回辦理原則，規定自99年5月13日起，臺北市、臺北縣一定面積規模以上之國有非公用土地，如出售後未於2至3年內利用，即以原價買回，以提高國有土地出售後之利用效率，並避免財團養地、圈地，哄抬地價。

●對中國大陸產製之過氧化苯甲醯產品臨時課徵反傾銷稅

財政部於99年5月12日召開第152次關稅稅率委員會，決議依「平衡稅及反傾銷稅課徵實施辦法」第13條第1項規定，自99年5月20日起對中國大陸產製之過氧化苯甲醯產品臨時課徵反傾銷稅(稅率為13.61%及57.28%)，並應依該實施辦法第14條規定，繼續調查以完成有無傾銷之最後認定。

●立法院三讀通過「海關進口稅則」部分稅則修正草案

立法院於99年5月11日院會三讀通過財政部研擬「海關進口稅則」部分稅則修正草案，本次修法主要係為促進成品與零件稅率結構合理化、國內產業合理發展及節能減碳，配合調降相關貨品稅率；另調整貨品稅則號別之編排架構及修正貨名，以符合「國際商品統一分類制度」規範。



財政部所屬9家公營事業機構於5月22日假台北中山堂廣場舉辦「逗陣來捐血、讓愛傳出去」及「企業誠信成果聯合發表會」，藉由統合公部門的資源與力量，聯手將溫馨的「挽袖捐血」活動與嚴肅的「企業誠信」發表會串聯起來，透過一動一靜的大規模公益活動，傳遞誠信與公益的價值觀，讓民衆感受到財政部暨所屬公營事業機構回饋社會及服務國人的用心。

李部長於活動當天帶頭挽袖捐血，並在9家公營事業機構負責人的引領下巡視各事業機構精心策劃的活動攤位，一同與民衆體驗各項趣味及有獎徵答活動，拉近民衆與事業機構之距離，讓民衆在捐血之餘也能放鬆心情，盡興度過有意義且快樂的週末假期，更期待藉由活動，喚起企業、團體及民衆加入捐血行列，讓「捐血一袋、救人一命」得以袋袋相傳，為社會貢獻一份心力。

李部長致詞表示，首先非常感謝財政部所屬9家公營事業機構共同舉辦「挽袖捐血」活動，讓

部長帶頭—「逗陣來捐血、讓愛傳出去」

財政部秘書室/科長 陳勇勝 提供

大家一同來分享，共同努力把愛傳出去，本次捐血活動除在台北中山堂廣場舉辦外，台中中正公園、高雄文化中心亦同時揭開序幕，讓全國愛心大串聯，以紓解暑假期間血荒期，並透過本次捐血活動，把我們的業務內容跟大家互動，諸如：臺銀金控的存款、放款、融資、保險及證券業務與民衆生活息息相關，存保公司的存款保險可保障民衆存款安全，輸出入銀行憑著各種融資保證給廠商，菸酒公司自98年6月1日開始，米酒從每瓶180元降為50元，以確保國人健康並使消費者權益受到保障，印刷廠印製統一發票，讓民衆消費時索取發票確保稅收及土地銀行提供土地融資專業服務。財政部統合9家公營事業機構，提供這樣一個活動，來展現財政部的服務內涵，希望社會大眾給予支持與指教，財政部暨所屬公營事業機構同仁一定會全心全力替大家服務。

隨後 李部長即參加中山堂光復廳「企業誠信成果聯合發表會」致詞表示，舉辦這次活動的主要目的是推動國家廉政方案的落實，並感謝法務部的指導。總統特別重視廉政與廉能，透過財政部所屬公營事業機構如何去孕育於內行諸於外，讓我們社會是一個誠信的社會，政府是一個廉能的政府，更重要的是讓我們的生活有廉能的政府，如此才能運作誠信的社會，財政部所屬9家公營事業機構所服務的業務與每個人日常生活中的經濟活動息息相關，臺灣金控集團存款要安全、

放款的品質要確保、壽險理賠處理及證券處理要使投資者獲得保障，輸出入銀行能over進出口商相關的融資保證，存款保險公司如何確保大眾存款的權益，菸酒公司每年提供優質產品，這些都是要靠誠信靠廉能，有廉有能才有誠信，有誠信我們的生活才能更溫馨、更和諧。

李部長同時感謝財政部所有同仁將近36,000員工點點滴滴的辛勞與盡心盡力的付出，並時常提醒同仁，不廉即貪，該做的事不做即為瀆，唯有廉潔的政府才有誠信的社會，有誠信的社會才能讓我們的生活更祥和，從財政部業務的執行到法務部同仁從旁指導，讓所有社會大眾知道政府一個廉能政府，更是一個誠信的社會。另外，財政部三大核心業務，財務管理、稅務管理及財產管理，每項業務都跟每一個人息息相關，所以長期來一直勉勵同仁共同確保施政廉潔及施政效能，政府與企業有了誠信後，各項業務推動就非常圓融順利，以達成服務要好、效能要高及生活要快樂之三大目標。

最後 李部長表示，財政部暨所屬公營事業機構各項業務之運作及推行過程中難免有所缺失，希望社會大眾給予指教一起努力共同創造一個祥和社會，並感謝主辦單位及協辦單位同仁之辛勞及法務部 曾部長及所有同仁蒞臨，期勉大家共同努力共創美好未來。

財政部開辦「公股事業機構高階人才培訓班」

財政部國庫署/專員 蔡慧玲

為強化財政部所屬國營事業機構及所投資之民營事業機構高階主管人員之領導統御能力、專業智能及宏觀視野，財政部規劃於本（99）年5至6月開辦「公股事業機構高階人才培訓班」，日前邀請財政部曾次長銘宗主持開訓典禮，並已順利展開為期八週之訓練課程。

本次培訓班之訓練目的係為培養未來各公股事業機構升任副總經理之人才，爰訓練對象均來自於各公股事業機構優秀、具發展潛力且未來可能升任副總經理職務之高階主管人員。為遴選適合之參訓人員，財政部依各公股事業機構規模大小分配可推薦參訓名額，由各公股事業推薦學員報部，並經部長考量各人選之學經歷後圈定。本次參訓學員為60人。

本班規劃課程時數為46小時，訓練期間自99年5月7日至6月25日，訓練地點係假財稅人員訓練所舉辦。至課程規劃及師資洽邀方面，鑑於本班參訓學員均為金融業及製造業之產業界菁英，與其行業相關之專業知識已具相當水準，爰課程設計上並不著重於財務金融等產業專業課程，而是以培養未來各公股事業機構副總經理以上接班人選之角度出發，希冀透過新思維的傳遞與產學交流，強化參訓學員之經營管理及領導統御能力，建立更具深度與廣度的宏觀視野。

基於上述理念，復考量公股事業機構所負政策使命，並參酌國內知名大學商學研究所及企管研究所之經營管理相關課程，研擬出財政部「公股事業機構高階人才培訓班」之訓練課程與師資。本次課程除公股事業機構之相關管理議題由部次長授課外，另規劃跨領域專題演講，邀請知名專家學者主講。其中將由財政部李部長述德、張次長盛和及曾次長銘宗，分別講授「公股事業機構之政策功能」、「公股事業機構之社會責任」及「公股事業機構之勞資關係」等公股管理相關課程，並邀請政大公行系孫教授本初講授「願景管理」、元智大學許教授士軍講授「策略管理」、實踐大學陳教授龍安講授「創管理」、台大會計系柯教授承恩講授「領導與創

新」、政治大學徐教授小波講授「知識管理」、政大企管系蔡教授維奇講授「人才管理」、理律法律事務所陳律師長文講授「法律與政府治理」、中正大學王教授志誠講授「公司治理」、外貿協會王董事長志剛講授「行銷管理」等經營管理相關課程。

「公股事業機構高階人才培訓班」訓練內容以專題演講、座談會、分組簡報等方式進行。成績考核方面，係以分組簡報評定報告成績，作為主要成績評比依據，復考量學員訓練期間出勤狀況及平時課堂表現評定輔導成績，作為次評比依據。本培訓班學員分組簡報之報告成績，將請張次長盛和及曾次長銘宗評定，並由國庫署第二組謝組長素真評定平時課堂輔導成績。為提升訓練績效並激勵優秀學員，訓練成績將送各公股事業機構公股代表董事長或總經理，以作為升遷拔擢之重要依據。

由於本培訓班係首次辦理，課程師資規劃、洽邀專家學者、遴選參訓學員及培訓成績考核等相關事項，均投入相當心力協調聯繫，實為一具有難度且預期效益高之創新性計畫。財政部希冀能透過「公股事業機構高階人才培訓班」之訓練及經驗交流，提供各事業高階主管人員與跨領域專家學者互動之機會，增強參訓學員之經營管理與領導統御能力，以培養未來各公股事業機構升任副總經理之人才；再者參訓學員亦可做為種子，帶動各事業本身之人才培育計畫，期能有助於公股事業機構之永續經營與發展。

公股事業機構高階人才培訓班



99年「統一發票盃路跑活動」

開跑囉！

財政部秘書室/科長

陳勇勝 提供

為慶祝中華民國建國邁向100年暨統一發票推行60年，財政部特與彰化銀行共同主辦北、中、南三場『健康 希望 向前跑』99年統一發票盃路跑活動，由張次長盛和與彰化銀行陳董事長淮舟於5月18日下午假財政部8樓禮堂召開記者會。

張次長表示，統一發票制度自民國40年開始實施，至今已推行將近60年，其具有三項重大意義：一、統一發票成為我國加值型營業稅之課稅依據；二、統一發票成為企業內部控制之主要工具；三、索取統一發票中大獎，已成為許多民衆生活習慣一環，且捐發票作公益亦成為公益慈善機關（如：創世基金會）的財源之一。顯見我國統一發票推行相當成功，亦成為許多國家效法對象。

張次長並表示，今年首場路跑活動將在6月6日從高雄都會公園開跑，接下來第二場及第三場將陸續於8月1日及10月17日分別在臺中市及臺北市舉行，希望全國民衆共襄盛舉，只要捐三張發票除可參加路跑活動比賽外，亦可兌換精美禮物一份、欣賞表演及參加摸彩等活動。此外，財政部也非常感謝臺北市、臺中縣市及高雄市政府的鼎力相助，使得首次舉辦的統一發票盃路跑活動可以順利展開，也希望活動順利，圓滿完成。

記者會後，主辦單位特邀請目前正在備戰南極超級馬拉松的國內極限馬拉松好手陳彥博先生於記者會現場示範路跑最基本的熱身動作，希望所有參加路跑活動的民衆都能開心上路不受傷，路跑活動當天陳彥博先生亦將邀請親朋好友一同與民衆「健康 希望 向前跑」。詳情請洽活動報名網站（<http://www.2010runrun888.com.tw/>）並上網報名。



本部「中長程財政健全方案」十大策略之八 提升公股股權管理效能 強化公股事業機構競爭力

財政部國庫署/稽核 張佩玲

公股事業在經濟發展過程中，經常肩負執行政策性任務之功能，且由於公股事業規模龐大，或於市場具有優勢地位，對國家經濟影響甚鉅，政府也因持有投資事業大量股權，每年得以獲配股利挹注國家財政。近年來，投資事業對國庫之貢獻度，有逐年略減之趨勢；加以政府編列許多釋股預算，引發外界對釋股與財政目的之諸多聯想。因此，公股股權之運作模式與公股事業之經營績效及管理績效，備受各界關注。

公股管理主要可分為股權管理與業務管理二大面向。長期以來，由於依事業之產業別分類，股權分屬不同業務主管機關掌管，經常出現跨部會協調不足之情形；且因公股事業肩負政策任務之執行，亦產生盈餘繳庫目標與相關政策目標間之取捨問題。再者，部分公股事業由公營移轉民營後，政府仍積極爭取董事會多數席次，因此對公股民營事業大多能掌握負責人（董事長、總經理）之派任權。目前政府掌握過半數公股事業之經營主導權；惟公股股權若未能積極運作，仍將無法充分發揮公股應盡之責任。

我國公股股權管理之沿革

正如前面所提到的，在94年以前，中央政府之公股管理，係採取分散管理之模式，依產業別分屬不同部會掌管。為統一事權，以便確實掌握公股股權之運作，藉而強化國家資產有效管理，增進政府財務效能，發揮整體綜效，行政院於93年12月28日召開財經會報第8次會議，核定由財政部統一管理中央政府公股股權，並分階段進行。又為利辦理公股股權管理業務，由財政部設置「財政部公股股權管理小組」，於94年3月1日起正式運作。

一、第一階段

第一階段自94年3月1日起實施，納入集中管理之公股事業，為財政部原主管之國營事業、已民營化事業及其他部會主管之民營事業，包括臺灣銀行、臺灣土地銀行、中央信託局、合作金庫銀行、中國輸出入銀行、中央存款保險、臺灣菸酒、財政部印刷廠、兆豐金融控股公司、華南金融控股公司、第一金融控股公司、台灣中小企業銀行、中國農民銀行、彰化商業銀行、臺灣土地開發信託、中央再保險、財金資訊、關貿網路、中國鋼鐵、臺灣肥料、臺鹽實業、中華紙漿、華擎機械、聯華電子、臺灣工礦、桃園航勤、陽明海運、臺灣航業、台北大眾捷運、中華電視、海外林業開發、台北農產運銷等。而中華電信則於94年完成民營化後一併移撥。

二、第二階段

第二階段之實施日期，由行政院另行指定之。適用之股權事業，如台灣糖業、中國造船、漢翔航空、中國石油、唐榮鐵工廠、耀華玻璃、中華郵政、榮民工程公司、台灣中興紙業、高雄硫酸銨、台灣省農工企業公司、台灣新生報業、台灣汽車客運、台灣鐵路貨物搬運公司，及由國庫直接、間接捐（贈）助財團法人之持有股權、由中央政府特種基金持有之公股股權經行政院核定者。

三、第三階段

第三階段之適用對象，則為俟政策任務改變後再檢討評估納入集中管理之可行性者，如經濟部所屬台灣省自來水公司、台灣電力公司、交通部所屬台灣鐵路管理局等。實施日期，由行政院另行指定之。

公股集中管理正式運作後，因執行上之諸多困難，嗣經行政院94年5月4日第2938次院會 院長提示，將台肥與台北農產運銷公司移回行政院農業委員會主管；之後陸續經行政院核定，將陽明海運、桃園航勤、台北大眾捷運、台灣航運與中鋼、台鹽、華紙、華擎等公司，分別於95年6月15日與同年9月21日移回交通部及經濟部主管。行政院復於97年4月2日院臺經字第0970011727號函修改「公股股權管理及處分要點」第11點，將已民營化事業剩餘公股之釋股作業，改由公股股權管理機關或其委託之機關執行。至此，公股股權集中管理之機制，已不復存在。

鑒於部分事業機構之公股股權業依行政院核示，移回由相關事業主管機關管理，財政部於是於97年10月8日報經行政院核准，廢止「財政部公股股權管理小組設置要點」，財政部所管相關公股事業，其股權管理業務停止適用該要點後，相關業務即納入現有國庫署組織內繼續辦理。

整體公股事業之繳庫情形

依行政院核定98年度中央政府總決算之營業基金盈餘繳庫與投資收益合計數額（不含非屬公股股權事業之中央銀行），各部會直接投資之國、民營事業，除依相關規定得不繳庫、正辦理清算之事業及因營運虧損無法繳庫之事業外，共計繳庫634.39億元，占歲入總額4.21%。

前述繳庫之事業機構型態多為公司組織，顯現公股股權管理之重要。惟觀察近年各事業機構之繳庫數額，已略呈遞減之趨勢，是以，如欲使盈餘繳庫數額增加，進而擴大政府財務效能，仍須仰賴各公股事業機構營運績效之提升。

公股管理所面臨之相關問題

立法院與審計部曾提出對各部會公股管理之相關意見：部分國營事業獲利降低或連年虧損、釋股收入金額保留頗鉅；國營事業經營績效未能提升、釋股進度落後、重大興建工程（資本支出）檢討。

經歸納分析前項審計部及立法院之相關意見，可分成人事面、經營面與財務面3類問題：

一、人事面

主要為董監人選遞派程序不一、董總薪酬標準未盡合理、績效考核標準未能落實等。

二、經營面

- （一）缺乏跨部會協調機制：各公股事業之產業特性不同，業務分屬不同主管機關管理，未建立各部會資訊統整與交流平台以統合公股管理政策，不易提升國家整體投資組合之資產配置效率。
- （二）經營綜效未能發揮：各公股事業缺乏整體性中長期經營策略，各自運作，致使長期策略與遠景不易實現；部分公股事業同質性高，規模分散，整體資源未能有效整合、共享；各公股事業經營策略保守，未積極從事國內與海外之投資，營運資金未充分運用。

三、財務面

- （一）盈餘繳庫目標不明確：各事業盈餘繳庫目標缺乏具體規範及客觀之衡量標準，致實際數與預算數發生出入，影響政府財政能力。
- （二）配合政府重大資本支出效益有待加強：部分事業資本支出並未有效規劃，執行率較低，致未能落實預算執行效益；另公營事業機構未能有效配合政府重大公共建設計畫之執行，致政府經建計畫效益不佳。

財政部公股管理之改進作為

為有效管理公股股權、提升公股事業機構經營績效與競爭力，財政部秉持公司治理精神，多次邀請公股事業負責人開會研商議決多項管理方案，以確保公股權益、強化國家資產運用及增進政府財務效能。另由於公股事業機構中，金融業之淨值（股東權益）相對較非金融業為高，因此針對公股金融事業機構部分，財政部亦經研商決議，擬定相關管理規範，以期健全金融、活絡經濟，加強國家金融之體質及競爭力。

一、公股金融機構國內整併情形

台開公司於94年1月將信託部門讓售予日盛金控，成功轉型為專業之土地開發公司；彰化銀行於94年7月辦理國內現金增資，以私募方式發行14億股特別股，由台新金控以溢價得標，成為最大股東，經協調後，目前公股仍有總經理人事派任權；合作金庫銀行於94年4月4日完成民營化後，於95年5月1日與農民銀行完成合併；95年8月21日，交通銀行與中國國際商銀完成合併；97年7月1日，臺灣銀行與中央信託局完成合併。

二、財政部所管公股事業機構國內通路與海外布局

- （一）金融業：於國內設有近1,400家營業據點，於世界各地重要金融城市亦設立海外分支機構達74家，並於中國大陸北京、上海、深圳、蘇州、昆山等城市，設立6家辦事處。由於兩岸目前已簽訂金融合作備忘錄（MOU），各該金融業已分別向主管機關行政院金融監督管理委員會提出申請，可望將辦事處升級為分行。
- （二）非金融業：主要為臺灣菸酒公司，於國內設有8個營業處、13個展售中心及8個門市部，並於大陸北京、上海、廣州等地設立3家辦事處。

三、為提升公股管理績效，財政部採行相關積極作為如下

- （一）97年5月以來，財政部本諸確保公股權益、公私合作互利、回歸市場機制等原則，積極主導協商，使公股陸續爭取得台灣金服、台灣金聯、彰銀、台北金融大樓（101）等4家事業之負責人派任權，以確立主導經營之地位。
- （二）98年3月訂定「財政部所屬公股金融機構辦理整併標準作業流程」（SOP），明定公股金融機構於評估階段、交易進行階段及併後整合階段之標準作業流程，以使公股金融機構整併事宜能更為妥慎周延。

- (三) 為使公股管理更具效率及強化實務運作，並加強財政部派任公股代表之遴聘、管理及考核工作，於98年7月修訂「財政部派任公股事業機構負責人經理人董監事管理要點」，以期有效督導公股代表積極任事，提高財政貢獻度。
- (四) 為公股事業之長期穩定經營，及發揮經營綜效，整編本部所管具主導權公股事業中長程發展策略，俾提升整體經營績效。
- (五) 每季召開公股事業業務研討會，檢討經營策略及相關政策配合執行情形，並定期與各公股事業工會之理(監)事座談溝通，以強化公股機構之勞資和諧關係。
- (六) 每月召開公股銀行辦理專案貸款執行報告及研商會議，以落實政府三挺政策之執行，並督導公股銀行辦理中小企業融資及相關紓困措施。

行政院核定成立「公股管理督導小組」

另鑒於中央政府之股權管理缺乏跨部會協調機制，財政部積極研議統合管理方案，經向行政院簡報後，獲行政院指示成立「公股管理督導小組」，並核定「公股管理督導小組設置要點」，於98年11月27日函頒實施。

依上開要點之規定，該小組主要任務有4項：(一)統合中央政府公股事業之完整資訊；(二)確立中央政府公股事業經營、管理、運用之政策；(三)規劃中央政府公股事業經營、管理、運用之策略；(四)督導中央政府公股事業之管理成效。該小組係採任務編組型態，由行政院副院長擔任召集人，行政院秘書長為副召集人，並指定財政部部長及相關機關副首長為小組成員，意即希望各機關首長能重視公股管理，發揮國家整體投資組合之效率，以有效挹注國庫。

訂定「加強公股管理作業計畫」函頒實施

因公股事業家數眾多，資產龐大，為該小組之督導作業順利推動，財政部即就過去1年多來所推行之公股管理改進作為，擬定「加強公股管理作業計畫」，經該小組於99年1月6日第2次會議通過後函頒實施，並請各部會據以擬定業務管理與公股股權管理之具體方案，積極推動相關管理措施。

該計畫分為業務管理與公股股權管理，內容如下：

一、業務管理

- (一) 提出中長程發展策略，俾利長期穩定經營。
- (二) 定期召開公股事業會議，檢討經營計畫及經營績效。
- (三) 定期檢討轉投資事業績效，積極整合，以提高綜效。
- (四) 擬定經理級以上人才培育計畫，提升經營團隊實力。

二、公股股權管理

- (一) 請各公股事業訂定具體盈餘繳庫數成長目標，增加國庫收入。
- (二) 定期評鑑各公股事業機構董事長、總經理之績效。
- (三) 定期考核公股股權代表董監事，並作為繼續遴派之重要參考。
- (四) 定期與各公股事業工會理、監事座談溝通，強化勞資關係和諧。
- (五) 統合公股事業資源，強化公益慈善活動，提高政府與公股事業之形象。
- (六) 避免財團化疑慮，以全民釋股、員工認股等方式規劃釋股。
- (七) 加強公股事業經營策略與公共建設計畫執行之配合。
- (八) 響應節能政策，請各公股事業訂定節能目標，並落實執行。

為確保公股權益，增進政府財務效能，公股管理督導小組已指示行政院所屬各部會，應確實掌握所屬公股事業之投資狀況，並依預訂時程，將公股管理之相關措施提報該小組報告。前項作業計畫第一階段將實施至100年12月31日，嗣後再視執行情形檢討修正，持續推動。預期可產生之效益如下：

一、財務效益

各機關確實依上開作業計畫擬定具體方案並落實執行，則在各公股事業經營績效及競爭力提升之情形下，預期應可增裕國庫收入。

二、資訊共享

透過公股事業溝通平台之建立，可統合各部會之資源，有助於公股事業間之資訊分享，及中央政府整體公股事業經營政策之協調確立。

三、公私互利

強化公股管理，除可落實政策功能，並藉由公股事業經營績效之提升，維護股東權益，政府與民間獲利共享。

為清查行政院所屬各部會轄下公股事業、基金或捐助成立之財團法人轉

投資事業，行政院「公股管理督導小組」於98年12月2日第1次會議決議，行政院所屬各部會應立即著手清查所屬公股事業、基金或捐助成立財團法人之轉投資事業，以確立政府公股管理之範圍。

財政部即於98年12月4日函請各部會查填資料，復依公股管理督導小組99年1月6日第2次會議決議，於99年1月22日再函請各部會確認增補，並將相關財務資料更新至98年12月31日止。嗣經提報該小組99年4月23日第4次會議，並經主席裁示請各部會於1週內再仔細確認資料是否有疏漏且予補正後，由幕僚單位將相關統計資料彙整陳報行政院。

依各部會提供資料之彙整結果，截至98年12月31日止，行政院所屬各部會，計有經濟部等23個機關，直接或間接投資事業機構具經營主導權^{註1}者共計419家（包括事業339家、基金19家、財團法人61家）。各部會直接投資且具經營主導權之公股事業，持股市值約為3兆1,434億元；各部會直接、間接捐助成立且具主導權之財團法人，其淨值總計則為1,494億元。

至董監事推派部分，各部會直接、間接投資事業及財團法人具經營主導權者，可派任之董事計1,901席(含董事長345名)、監察人386席、總經理246席，推薦當選之獨立董事79席；不具經營主導權部分，則尚可推薦董事計534席、監察人115席。合計3,261席。

訂定「財政部派任或推薦至公股民營事業及其轉投資事業之董事長、總經理薪資標準」函頒實施

為應立法院99年1月8日「中華民國99年度中央政府總預算案」朝野黨團協商結論，請財政部會同行政院人事行政局於3個月內訂定派任或推薦至轉投資公司之負責人、主管人員薪資標準，並向立法院財政委員會提出專案報告。本部爰參酌行政院人事行政局意見，擬定薪資規範草案，經提報99年3月10日公股管理督導小組會議決議修正通過，並決議各部會應比照發布。嗣經本部簽報行政院核可，於99年3月23日函送本部所管公股事業，自99年4月1日起生效。

依該薪資規範要求，各事業董事長、總經理之薪資不得超過財政部相同性質、規模之公營事業同級人員待遇2倍，且當年度其所支領之非固定收入（如房屋津貼、績效獎金及其他各項獎金等）總額不得超過固定收入（月支薪俸、主管加給合計）總額，超過部分一律解繳國庫或繳作原投資事業之收益。

上開薪資規範主要係就各事業之整體獲利與績效表現，及負責人個人之貢獻予以評估，以期公股事業負責人之薪資具合理性，並符合社會之觀感。

未來努力方向

面對目前國內、外經濟環境嚴峻之挑戰，國家資產應視為整體投資，並整合相關管理措施，才能使公股管理更易發揮綜效，提高對財政之貢獻度。為有效提升國家資產運用與價值，財政部身為公股管理督導小組之幕僚單位，未來將依「加強公股管理作業計畫」內容，持續督促各部會就其推動公股管理具體方案之執行情形檢討修正，以貫徹目標管理、績效管理及危機管理三項工作，增進財務效能與政策效果，並創造股東權益極大化、服務客戶最優化、員工權益合理化之三贏局面。

註1：所稱「具經營主導權」，原則上係指該被投資(捐助)事業機構之負責人（董事長、總經理、執行長等）係由主管機關(行政院，或各部會)或其所管公民國營公股事業機構核派或推薦者。



演藝人員所得性質爭議

財政部賦稅署/科長 施淑惠

薪資所得及執行業務所得，均為提供勞務而獲得之報償。各式勞務契約，「僱傭契約」「屬人性」最高者，勞務提供者必須依勞務受領者之指示提供勞務，本身不負擔瑕疵擔保及盈虧風險，原則上不須提供勞務以外之成本來完成工作，因此所得之金錢幾乎全部列為「所得」。「承攬契約」「獨立性」最高者，其勞務提供者不必受勞務受領者之指示，但必須負擔工作瑕疵擔保及盈虧風險，視其工作成果定其報償，「執行業務收入」近似於因「承攬」或「委任」契約所獲致之報酬(94判字850)，此等報酬之取得，除了勞務的提供外，還有其他成本之支出，故稅法准予減除必要成本費用。

執行業務收入可扣除45%的必要成本費用，而薪資所得僅可減除免稅之加班費、在每月工資百分之六範圍內自提之退休金及薪資特別扣除額，若以40%之邊際稅率計算，兩者稅負差距頗大，因此演藝人員常因所得性質之認定與國稅局對簿公堂。相關藝人及模特兒課稅議題屢見諸於新聞，惟部分報導與實情不符，為澄清觀念而應邀撰寫本文。為撰寫方便，本文將主持人、歌手、演員及模特兒等表演人通稱為演藝人員，藉用相關判決分析如何區分所得性質，並提出查核建議。

壹、納稅義務人之主張

演藝人員主張取得之所得為執行業務所得之理由通常如下：

- 一. 演藝人員為「表演人」。
- 二. 並非領受固定薪資。
- 三. 演藝人員無需打卡或固定出勤，因此與經紀公司(或自行設立之營利事業)非屬僱用關係，經紀公司(或自行成立之營利事業)只是為其尋找合適的工作機會，並負責洽商合約、酬勞、利潤及工作內容之細節，此中介獲得授權之代理人即為「經紀人」。而經紀公司係基於演藝契約為演藝人員「代收代付」演藝酬勞。
- 四. 「專屬性與獨家性」之合約限制亦出現於經銷代理之合作契約，因此「專屬性與獨家性」不等同僱傭關係，且96勞務字第191號判決認定模特兒演藝經紀契約之性質為「委任契約」。

貳、針對演藝人員主張之解析

- 一. 演藝從業人員是否為「表演人」與其所得性質是為執行業務所得無必然關係

執行業務所得之定義明訂於所得稅法第11條第1項「本法稱執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、工匠、表演人及其他以技藝自力營生者」。部分人士未深入了解稅法之規定，以為上揭人士因提供專業勞務之所得皆為執行業務所得，依據該法之規定，尚須自力營生者方屬執行業務所得。易言之，具有執行業務資格或能力者，其所提供之勞務若具有「專屬性」，並「不能獨立」執行業務，須受服務單位約束及考核，如土木技術師受僱於營造廠擔任經理、會計師受乙公司聘為會計室主任、律師任職為機關之法務室主任，係基於僱傭關係，而取得之報酬為薪資，若係接受公司委託「獨立」執行業務，所取得之報酬為執行業務所得。

因此演藝人員縱使具備表演人資格，依據所得稅法規定，仍須視其是否自力營生而認定其所得性質。薪資所得係在機關或學校或雇主的監督下，提供專業技能或勞務所獲取之所得，而不負事業盈虧之風險，執行業務所得者是於自主原則下執行，且自負盈虧之風險(95,判字54)，提供勞務所必要之成本費用需自行負擔，此觀點行政法院均予以支持，相關判決如下：

- (一) 台北高等行政法院95年度訴字第01365號○○江湖案。
- (二) 台北高等行政法院94年度判字第01853號金○○案。
- (三) 台北高等行政法院94年訴字第3306號及最高行政法院97年,判字747號張○○案。
- (四) 台北高等行政法院97訴字2641號采○工作室案。
- (五) 台北高等行政法院98年度訴字第1558號及最高行政法院99裁16號字蒸○公司有限公司案。
- (六) 最高行政法院98判字225號香○○拉公司案。

二. 收入按一定比例分帳，不必然屬執行業務收入

財政部雖有以拆帳與否作為判定是否為執行業務所得之函釋，例如「舞女於舞廳伴舞與舞廳按舞資拆帳取得之報酬，係屬執行業務收入」(財政部69/09/02台財稅第37330號函)，惟究竟是薪資或執行業務所得應以勞務提供之內容及對象為判定。經紀公司若以合約條款限制演藝人員自行尋求表演機會，並以自己名義與業主訂約，則法律關係之權利義務衍變成藝人所服務之對象為公司，而非業主，其型態已屬僱傭契約甚明(94訴字3306)。演藝人員依據契約約定，負有按經紀公司與業主間所約定之內容表演之義務，並有權向經紀公司請求業主給付予經紀公司報酬總額(有時會約定為扣除必要成本之剩餘)之一定比例為其酬勞，與民法第482條所規定「一方於一定或不定之期限內為他方服勞務，他方給付報酬」之僱傭成立要件相當。

三. 演藝人員與經紀公司之間究屬僱用關係或委任關係需個案依據合約認定

實務上容有大牌演藝人員與經紀公司簽署無僱用關係之合約，因此究屬僱用或委任需個案認定，惟多數演藝人員與經紀公司所簽署之合約多為受經紀公司約束及監督、無自主性且有競業禁止，與經紀公司之關係為主從關係，所提供之專業報酬應定性為「薪資所得」。

又依據民法第565條規定：「稱居間者，謂當事人約定，一方為他方報告訂約之機會或為訂約之媒介，他方給付報酬之契約」；同法第103條規定：「代理人於代理權限內，以本人名義所為之意思表示，直接對本人發生效力」。經紀公司若以自己之名義對外簽約，而非自居代理人而以演藝人員之名義訂立契約，亦非經其向演藝人員報告訂約之機會，而由演藝人員自行與業主訂約，揆之首揭民法之相關規定，此與代理權之授與及居間法律間均有未合(台北高等行政法院94訴字3306)。經紀公司自行與業主簽約享有或負擔因契約而生之權利義務，即有權請求報酬者為經紀公司，而非演藝人員，則經紀公司所受領之演出酬勞，並不具有代收代付之性質。

四. 民事判決對於行政判決並無拘束力

96勞務字第191號判決認定模特兒演藝經紀契約之性質為「委任契約」非勞動契約，按其內容為模特兒接受經紀公司之安排參與服裝秀、展示活動、平面演出等，係由模特兒獨力完成工作，無需其他企業人員之協助，與經紀公司不具從屬性，且經紀公司為模特兒所安排之演藝工作後均逐一簽立合約，與一般勞動契約不同，因此判決認定模特兒與經紀公司間為委任契約。

96勞務字第191號判決，模特兒係獨力完成工作此與所得稅法對於執行業務所得之定義「自力營生」類似，因此若演藝人員非獨立完成工作者應認定為勞動契約。演藝人員與經紀公司間究係僱傭或委任關係需個案認定，不能以96勞務字第191號判決即認定所有之模特兒與經紀公司之關係。況且稅法不同於民法，有其自身之規範目標，納稅時對於執行業務所得之定義應依據稅法之規定，即「以技藝自力營生」，而非民法或勞動基準法，是以，我國於民事訴訟與行政訴訟設有不同之裁判系統，民事法院與行政法院，各有其權限，關於事實之認定得各本其調查所得之訴訟資料，分別作不同之認定。故行政法院對繫屬案件事實之認定，固可參考相關民事判決所認定之事實，惟並不受拘束，仍應依法自行認定事實。

參、課徵實務上常見之爭議

按民法第482條規定：「稱僱傭者，謂當事人約定，一方於一定或不定之期限內為他方服勞務，他方給付報酬之契約」，最高法院45臺上字第1616號判例，「僱傭契約依民法第482條之規定，係以約定受僱人於一定或不定之期限內，為僱用人服勞務，僱用人給與報酬為成立要件。就此項成立要件言之，僱傭契約在受僱人一方，僅止於約定為僱用人供給一定之勞務，及除供給一定勞務之外，並無其他目的，在僱用人一方，亦僅約定對於受僱人一定勞務之供給而與以報酬，縱使受僱人供給之勞務不生預期之結果，仍應負給與報酬之義務，此為其所有之特徵」，準此，當演藝人員與經紀公司簽訂獨家經紀約，並約

定為專屬藝人，不得自行或授權他人接洽與演藝相關之事宜，必須遵照經紀公司之安排工作提供勞務者，即屬僱傭關係，演藝人員因提供勞務所受領之報酬核屬所得稅法第14條第1項第3類規定之薪資所得。

近年來除藝人之所得性質多有爭訟外，近日為平息模特兒課稅爭議，財政部98年11月24日台財稅字第09804571410號函釋，「模特兒從業人員與經紀公司不具僱傭關係，經紀公司亦未提供教育訓練、勞工保險、全民健康保險及退休金等員工權益保障，模特兒從業人員委任經紀公司以模特兒本人名義與業主簽訂表演合約，並自行負擔表演之成本及直接必要費用者，該表演勞務報酬屬執行業務所得，應以表演合約收入減除成本及必要費用（含給付經紀公司之佣金）後之餘額為所得；其未依法辦理結算申報，或未依法記帳及保存憑證，或未能提供證明所得額之帳簿文據者，准予適用本部核定之費用率，減除必要費用。上開業主如屬所得稅第89條規定之扣義務人，應於給付報酬時以模特兒從業人員為納稅義務人，扣繳所得稅。」，此函與財政部97年7月18日台財稅第09704531410號函有關保險業務員可認定為佣金收入之內容相似（不具僱傭關係；業務人員獨立招攬業務並自負盈虧；公司未提供勞工保險、全民健保及退休金等保障；依招攬業績計算收入）。

實務上許多大牌藝人並非與經紀公司簽約而係以自行成立之營利事業，與業主訂約及請款並申報營業收入，透過設立營利事業將原應歸屬藝人執行業務收入轉變為營利事業的營業收入，惟帳載僅支付少額之酬勞與藝人，造成藝人每年申報之所得甚低，又因無實際營業活動，支出當然不多，進項憑證嚴重不足，再藉虛增成本方式，或以淨利率較低之行業代號申報所得額或適用擴大書面審查，以遂行同時逃漏藝人綜合所得稅及營利事業所得稅之目的。

上述行為實為租稅規避，早期類似案件多申報為廣播製作業（淨利率15%），因實際上並無製作行為，而被稽徵機關改按人力派遣業（淨利率27%）核定並補徵所得，行政法院多予以支持。惟如營利事業如為獨資，例如大小S所設立之行號，法院認為獨資商號無獨立之人格，與出資之個人實為相同之權利義務主體，因此無法建構所謂之「僱傭關係」，更遑論「派遣」，而判決納稅義務人之主張，即其行業代號為其他技藝表演業（淨利率17%）勝訴（台北高等行政法院97訴字1018號、1019號、1020號、1583號、1584號），據此可扣除必要營業成本及費用合計達83%，相較藝人依執行業務者「不依法設置帳簿憑證，或不提供帳簿文據」按45%必要費用認定後的租稅利益高達38%。

若為法人主體與旗下藝人關係，法院判定可認定為僱傭關係，一方依人力派遣業核定所得，受領薪資者被認定為薪資所得；若為獨資商號與藝人業主關係，則被認定屬同一人格，工作室無法派遣業主因此被認定不可歸類為人力派遣，藝人之所得亦不可歸類為薪資所得，造成因組織型態不同而負擔不同稅負，勢將鼓勵投機或規避稅法之適用，違反租稅公平之基本理念及要求。所幸台北高等行政法院97訴字1582判決指引稽徵機關一條明路，該判決略以：徐熙○在工作室設立前以其個人名義簽約相同內容之合約，於工作室成立後改由工作室簽立，足徵徐熙○為該等工作室之設立並非因事實上從事商業經濟活動所必須，而係在將其本應歸入其個人綜合所得稅課徵範圍之表演收入，藉此獨資商號之設立，而規避個人綜合所得稅較高之稅率，要屬濫用法律行為之形式及方式，而與合法之節稅行為有關。將其本應歸入個人綜合所得稅課徵範圍之表演收入，藉此獨資商號之設立，而規避個人綜合所得稅較高之稅率，有關其收入自應歸於個人綜合所得稅稽徵範疇，而不具營利事業收入之性質甚明……」。

肆、演藝人員案件查核建議

一、演藝人員與經紀公司訂約

有關演藝人員等具專門技術人員之所得性質，應依據合約內容判定其所得性質，若具有：

- (一) 專屬性，競業禁止
- (二) 非在獨立自主原則下執行工作
- (三) 非自行承攬業務，自負盈虧及瑕疵擔保

則幾乎可以歸屬為僱用契約，另依據上揭部頒函釋，下列幾點為可具體認定事由：

- (一) 公司是否提供教育訓練、勞工保險、全民健康保險及退休金等員工權益保障。

- (二) 從業人員是否委任經紀公司以模特兒或藝人本人名義與業主簽訂表演合約。

- (三) 從業人員自行負擔表演之成本及直接必要費用者。

在此應注意若由演藝人員與業主簽約，再由演藝人員支付佣金予經紀公司（或自行成立之營利事業），則簽約之對造應代扣所得稅後，所餘款項再交付演藝人員，經紀公司（或自行成立之營利事業）再就該佣金部分開立發票予演藝人員，而演藝人員之報酬若歸屬為執行業務收入自可扣除必要成本費用，若未設帳保存憑證，或未能提供證明所得額之帳簿文據，准依部頒費用率減除必要費用，惟給付經紀公司之佣金應包含於該費用率中。

二、演藝人員自行成立營利事業與業主簽約先行辨別該營利事業是否確有營業行為。

(一) 該營利事業無營業行為：

早期查獲藉由無營業事實之公司以規避個人股利所得案件，有稱之為「影子公司」，例如96判字1717、1374、660、51、36；95判字1951、1915、71，多數案例皆為當事人成立一虛假之營利事業藉以規避個人所得稅，最有名的案例為94判字第71號「黃任中」案。而藉由成立公司將個人之薪資所得或執行業務所得轉列營利事業之收入，再藉由虛增成本或費用等方式以規避稅負，此為藝人所常採用之方式，近年來有95判字2172號陳剛信案可供參考。

按稅捐稽徵法第12條之1之規定，「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。稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據」。因此稽徵機關若發現有藝人所成立之營利事業雖具有營利事業型態，卻無實際營業之實，即非因事實上從事商業經濟活動所必須，而係在將其本應歸入其個人綜合所得稅課徵範圍之表演收入，藉此營利事業之設立，而規避個人綜合所得稅較高之稅率，要屬濫用法律行為之形式及方式，應依實質課稅，將全部收入歸為藝人之執行業務收入課稅。然實務上要證明藝人所成立之營利事業為避稅導管並無營利行為，舉證上有所困難。證據之蒐集可參考上述案例。

(二) 該營利事業有營業行為：

1. 營利事業部分

應依據與業主所簽訂之合約，查明實際營業項目更正行業代號，若未提供帳證資料者，依所得稅法第83條逕行核定所得依法補稅；涉有虛增成本費用者依所得稅法第110條規定補稅並處罰。茲列舉高等行政法院相關勝訴之判決如下：

- (1) 95訴字693號顏○隆電影事業有限公司案。
- (2) 95訴字436傑○與亞○錄音室有限公司案。
- (3) 95訴字2688傑○傳播公司案。
- (4) 94訴字527阿○發傳播公司案。

2. 演藝人員部分

- (1) 由於演藝人員與其所設立之營利事業通常不會簽訂合約或其提供與實情相悖之合約，因此首重蒐集業主之合約，依據合約內容、簽約人，辨別藝人是否自行承攬業務及自負盈虧，其次應就帳載或課稅資料了解該營利事業是否提供勞工保險、全民健保、退休金等員工權益保障，以確認演藝人員與該營利事業之關係是否具有僱傭關係而定其所得性質。
- (2) 若演藝人員與該營利事業俱僱傭關係，所取得之所得為薪資所得。該營利事業若於我國境內有固定營業場所，則該演藝人員遵照該營利事業之工作安排於境外演出，屬國外出差性質，應認定為在我國境內提供勞務，相關所得為中華民國來源所得（94判字第01853號）。另依據98年9月30日台財稅字第09804900430號函規定，提供勞務之行為在中華民國境外進行，惟需由中華民國境內之居住者或營利事業之參與協助始可完成者，為「在中華民國境內提供勞務之報酬」。



網路交易課稅之執行評估

壹、前言

92年，eBay拍賣網站以「唐先生的花瓶」炒熱了網拍市場，網路上「什麼都有、什麼都賣、什麼都不奇怪」儼然成為拍賣網站的訴求口號。但輿論時有網路交易者有無依規定納稅的質疑，於是網路上「什麼都有、什麼都賣、什麼稅都逃漏」的質疑聲浪開始湧現。93年財政部宣佈網路交易行為必須依法課稅，要求過去未繳稅的業者補稅並補辦營業登記，造成個人賣家極度恐慌。94年各地區國稅局展開查稅行動，要求各大知名拍賣網站提供特定會員註冊資料，但一度遭到相關網站的拒絕與不配合，政府與拍賣網站之間的對立關係急遽升高。95年國稅局擴大查核面，進一步要求網域名稱管理機構提供所有網域名稱區域位址為「.com」的會員資料，一度在立法院引發喧然大波。

本文係以利害關係人對於政策的回應性為中心，分別由政府觀點（財政部及國稅局）及業者觀點（網路交易平台業者、賣家及非賣家）探討利害關係人對於網路交易課稅政策的訴求、關切及爭議議題。在評估構面上，就目標達成度、顧客支持度、執行者的態度與意向及法令規章與稽徵技術之完備性等四項評估指標，綜合運用文獻分析法、深度訪談法及問卷調查法等多元途徑，深入分析財政部推動網路交易課稅政策之執行過程及所面臨之問題，或可提供政策執行與修正之參考。

貳、網路交易課稅執行概況與問題分析

我國對於網路交易的課稅主張可溯源自財政部賦稅署於88年發表的網路交易課稅政策，對於整體的租稅環境提出以下四點課稅原則：（1）應建立明確的賦稅架構，以利納稅義務人遵循；（2）積極進行或尋求國際合作，以有效解決諸如課稅管轄權、重複課稅等國際租稅問題；（3）不應以包括消費稅或關稅等任何形式，對於網路交易課徵新的租稅；以及（4）網路交易租稅政策，應符合租稅中立及公平原則，簡化稅務行政、避免重複課稅或未課稅，並應考量國際間稅基及稅收公平分配原則。90年12月14日財政部賦稅署發布實施「稅捐稽徵機關運用電子商務資料查徵營業稅作業要點」，堪稱為我國第一部具體規範網路交易課稅查核準則的行政規章。

92年4月，行政院財政改革委員會「財政改革方案」對於稅課收入的短期措施，明確指出應「參酌國際間發展趨勢，研擬電子商務之合理課稅制度，並在實務上邀集相關單位討論，俾能凝聚共識」。財政部稅制委員會旋即於同年12月9日召開「研擬電子商務之合理課稅制度」會議，由政府的觀點就行政及技術等層面討論相關的課稅議題。94年5月5日財政部發布實施「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」，同時宣告給予個人賣家六個月的緩衝期，在這段期間依法辦理營業登記的賣家，可以補稅免罰結案，引起網路交易市場的極大震撼。

網路交易課稅執行初期陸續爆發許多爭議：例如未達營業稅起徵點應否登記、登記地址的選擇議題、以及對於房屋稅及地價稅優惠稅率的影響等，雖然都陸續獲得妥善解決，然而，網路上卻已醞釀著一股”抗稅”或”避稅”的非理性情緒反應，為政策能否有效執行帶來不利的衝擊；此外，業者的反彈力道超乎預期，亦使得課稅公權力的執行遭遇無法貫徹的風險，政策的方案設計與配套措施，以及對於利害關係人的溝通與說服工作仍有極大的改善空間。

參、調查方法與實施經過

為強化不同利害關係人陳訴意見的值得信賴性，筆者經由深度訪談主要利害關係人對於關切議題的內心感受與評價，進而據以擬定問卷，分別針對稅務人員（含基層主管）及網路交易相關業者等標的團體進行問卷調查。

深度訪談的對象區分為政府機關及民間業者二個群組，政府機關包含財政部賦稅署負責政策規劃者、本局主辦營業稅查核任務的基層主管及稅務人員計9人；民間業者則包括網路交易平台業者、從事網路交易之賣家及非賣家計8人；對於探討網路交易課稅執行議題應具有代表性。

財政部臺北市國稅局 /股長 金世仰

在問卷調查部份，採半開放式調查方式設計問卷。政府機關係以本局主辦營業稅稽徵業務之基層主管及稅務人員為普查對象，計發出問卷300份，回收有效樣本數276份。至於標的團體部份，於本局網站進行網路民調，計取得有效樣本數160份；另以便利抽樣法選定臺北地區3所大學進行校園問卷調查，共發出問卷130份，回收有效樣本數122份，有效樣本數合計282份；在受訪者當中，專職的賣家占1.8%（5人），兼職的賣家占21.3%（60人），其餘未曾利用網際網路銷售商品的非賣家則占77%（217人）。

肆、由政府觀點的網路交易課稅執行評估

財政部推動網路交易課稅政策，多次強調「採取維持與實體通路相同課稅規定之原則」、「主要是為了維持營業人透過實體通路銷售行為與透過網路銷售行為間的租稅衡平」，由此可知，「維護租稅公平」即為政府推動網路交易課稅政策的首要目標。

就政策目標達成度分析：部分受訪人員坦言，網路交易課稅政策執行迄今，增加的稅金有限，檢舉漏稅的案件還是很多；雖然網路交易補稅比重與同期間的營業稅收比較，顯得微不足道；但就維護租稅公平的層面來看，對於網友宣示政府嚴正執法的決心遠大於財政收入的實質效果，因此，租稅公平的目標是有達到的。問卷調查結果顯示，財政部對於網路商店與實體商店採用相同的租稅政策，有高達77.2%的稅務人員同意符合租稅公平及社會正義，僅9%給予負面回應，代表受訪的稅務人員普遍認同是項政策符合租稅公平目標。58%的受訪者同意此項政策將可有效遏止網路交易之逃漏稅，只有16.7%的受訪者表示不同意，不過，還有25.4%的受訪者不願意明確表態（無意見/不知道）。整體而言，稅務人員對於此一政策代表的租稅公平意涵共識極高，惟對於是否能夠有效遏止逃漏稅部分，持保留態度的比例稍高。

在顧客支持度方面：綜合深度訪談及問卷調查的結果，稅務人員對於政策的參與及相關作業規範的瞭解程度呈現眾說紛紜的現象。46.8%的受訪者表示已瞭解財政部為網路交易課稅政策所頒布的解釋令及相關作業程序，另外22.9%的受訪者則表達不同意的立場。值得注意的是，尚有高達30.4%的受訪者表達無意見或不知道的立場。再者，受訪人員對於稽徵程序便捷程度的評價同樣顯露分歧現象：46%同意辦理稅籍登記及繳稅之稽徵程序還算便捷，17.8%傾向不同意，惟高達36.2%的受訪者表示無意見或不知道。調查結果似乎透露著超過半數的受訪者對於此一議題缺乏信心的態度。

至於執行人員的態度與意向分析：51.4%的受訪者認同上級機關及主管人員重視網路交易課稅，僅17.8%不認為如此；耐人尋味的是，表示無意見或不知道者亦高達30.8%，或許正呼應部分受訪者已將網路交易課稅查核視為「例行性」業務，因此產生將近三成的稅務人員對於此一議題無法具體的回應。此外，有73.2%的受訪者認為網路交易課稅查核造成工作負荷程度增加，僅3.3%表示不同意。

最後，在法令規章與稽徵技術的評價部分：稅務人員的看法呈現高度分歧：25.7%的受訪者同意網路交易課稅毋須另訂新的法規，相對於44.2%的受訪者不同意，30.1%則未明確表態；再者，35.2%的受訪者同意稅務人員具備足夠的專業知識與查核能力，惟亦有35.1%不認同，29.7%表示無意見或不知道。

綜合前述的分析大致可以歸納出：政府宣示嚴正執法的決心遠大於增益財政收入的實質效果，財政部及基層主管人員相當重視這項政策，稅務人員也普遍認同網路交易課稅符合租稅公平與中立性原則，惟調查結果發現仍存在下列缺失：例如稅務人員對於政策的參與及瞭解程度尚嫌不足、關於電子商務的專業能力亦有待加強、對於網路交易的特殊規定也不甚了解，徵、納之間易生爭執；此外，課稅資料的蒐集困難及業務不斷擴張，人力配置未隨之調整等，對於政策的執行產生了不利的影響。

評估指標	評估項目	深度訪談	問卷調查
目標達成度	維護租稅公平原則	普遍認為符合租稅公平與正義。	77.2%認為符合租稅公平與社會正義，9%不同意，13.8%無意見。
	遏止逃漏稅	實質稅收增加有限，但仍具有遏止逃漏稅的宣示效果。	58%認為可有效遏止逃漏稅，16.7%則不同意，25.3%無意見。
	恆維租稅中立性原則	租稅的徵收，應維持一致性與衡平性，不能因行銷管道的不同而有差別待遇。	79.4%認同政策所意涵的租稅中立性，3.6%則給予負面反應，17%無意見。
顧客支持度	政策參與及瞭解程度	受訪者對於政策的參與及瞭解程度認知分歧。	46.8%表示已瞭解相關法令規定與作業程序，22.9%不同意，30.4%無意見。
	稽徵程序便捷程度	稅額核定較為繁瑣，可協調交易平台業者定期提供交易紀錄檔案，比照公益彩券佣金收入核課方式處理。	46%同意稽徵程序便捷，17.8%不同意，36.2%無意見。
執行者的態度與意向	認同感與使命感	政策規劃機關及執行機關的主管人員表現出極高的認同感與使命感，基層稅務人員則否。	—
	上級及主管重視	列管考核，上級機關及主管人員重視程度高。	51.4%認為主管人員重視，17.8%不同意，30.8%無意見。
	工作負荷程度	主管人員認為工作量增加及業務影響有限，基層稅務人員則認為工作負荷大增，主因為課稅資料取得困難。	73.2%認為工作量增加了，3.3%不同意，23.6%無意見。
法令規章與稽徵技術	明確的法令規章	課稅依據散見於各稅法令規章，宜予以整合彙集成統一規範。	25.7%認為毋須另訂專責法規，44.2%不同意，30.1%無意見。
	專業知識與查核能力	稅務人員反映教育訓練不足、課稅資料蒐集困難；規劃人員則建議稅務人員應投入網路，加強自我提升的意願與能力。	35.2%認為已具備專業知識及查核能力，35.1%不同意，29.7%無意見。

表1 政府觀點的網路交易課稅執行評估彙整表

伍、由業者觀點的網路交易課稅執行評估

政府推動網路交易課稅政策，身受政策影響的網路交易平台及利用網際網路進行交易的相關業者也是重要的利害關係人，他們的意見與評價同樣必須受到重視。

就目標達成度分析：62%的網友同意網路商店與實體商店採用相同的租稅政策符合租稅公平，表示不同意者僅18.8%，受訪者對於此一議題的看法相當分歧；實證調查亦發現45.4%受訪者同意課稅將會導致賣家退出網拍市場，惟亦有高達38.7%不同意此情況將會發生；再者，採行免稅政策是否將促使網友投入網拍市場，表示同意的受訪者占45.8%，另34.7%則表示不同意，認同與否定的意見亦呈現兩極對立的態勢。此一調查結果大致與深度訪談結果相符。我們再將受訪者依賣家或非賣家進行交叉分析，結果顯示賣家對於此一政策的反應較為強烈，此應與賣家為直接承受課稅政策衝擊的標的有關。

就顧客支持度而言：調查結果赫然發現有近半數的網友不知道網路交易應課稅；多達37.6%的網友表示不瞭解課稅規定及申報程序，只有23.4%的受訪者表示瞭解相關規定，另外39%的受訪者表示無意見或不知道，可能是此一議題的專業性較高，導致部分未曾接觸的受訪者無法具體的回應。在網路交易申報繳稅的便捷程度上，43.3%的受訪者表示同意，22%則不同

意，另34.8%的受訪者回應無意見或不知道，應該是網友在不瞭解相關課稅規定的情形，被動的配合稽徵機關完成納稅義務，因此主觀上還沒有感受到非常的不便利。

在法令規章及稽徵技術構面上：深度訪談結果顯示，大多數的受訪者認為應訂定專責法規。惟在問卷調查部份，對於「現行稅法已足夠規範網路交易行為，政府毋須另訂新法」之議題，受訪網友看法高度分歧，同意與不同意之主張分別為38.7%及42.6%；經交叉分析發現一個有趣的現象，多數的賣家傾向於同意毋須訂定專法，非賣家則偏向於不同意的立場。再者，深度訪談發現網友對於稅務人員的專業能力抱持著將信將疑的態度，不過在問卷調查部份，54.9%的受訪者肯定稅務人員的專業能力，僅26.6%給予否定，經由交叉分析也發現，不論賣家或非賣家都對於稅務人員的專業素養皆表示認同。

最後，在課稅資料之蒐集議題，高達57.8%的受訪者認為可由網路平台業者提供資料予國稅局，相對於26.6%傾向於無論如何都不能提供，未表態者占15.6%。經交叉分析，雖然仍有過半數的賣家同意由平台業者提供資料給國稅局，但原先未表態的賣家有一成移動至無論如何都不能提供，顯然部分賣家對於國稅局由平台業者處掌握其交易資料仍心存疑慮。

評估指標	評估項目	質化評估	量化評估
目標達成度	維護租稅公平原則	賣家認為「網路」與「實體」性質不同，不能相提並論；非賣家則認為不能因透過網路交易而予以免稅。	業者（賣家及非賣家）的意見趨於一致，62%認為符合租稅公平與社會正義，18.8%不同意，19.1%無意見。
	恆維租稅中立性原則	業者意見紛歧，部分受訪者認為政策將影響經營網拍的意願，部分受訪者表示網路商店免稅將使實體商店面臨不公平競爭。	61.5%的賣家同意課稅政策會導致賣家退出網路交易市場，非賣家則有40.6%同意，26.1%的賣家及42.4%的非賣家則不同意。 55.4%的賣家同意免稅政策會使賣家投入/擴大網拍市場，非賣家則有42.8%同意，21.6%的賣家及38.7%的非賣家則不同意。
顧客支持度	政策參與及瞭解程度	業者對於政策的參與及瞭解程度普遍不足，政策宣導待加強，半數受訪的賣家不知道網路交易應課稅；受訪的非賣家雖知道應課稅，但對於政策內涵及規定不清楚。	49.2%的賣家及46.5%的非賣家表示不知道網路交易應課稅，50.8%的賣家及53.5%的非賣家則表示知道。 47.7%的賣家及34.6%的非賣家不瞭解課稅規定與程序，分別為瞭解者的2.02倍及1.47倍，29.2%的賣家及41.9%非賣家則表達無意見/不知道。
	稽徵程序便捷程度	須由賣家自行提供資料供執行機關核稅發單，有擾民之虞。	46.2%的賣家及42.4%的非賣家同意稽徵程序便捷，27.7%的賣家及20.3%的非賣家則不同意。
法令規章與稽徵技術	明確的法令規章	整體認為稅法艱深難懂，法令規章不明確，應訂定網路交易適用的專責法規。	46.1%的賣家及36.5%的非賣家同意毋須另訂專責法規，35.4%的賣家及44.7%的非賣家則不同意。
	專業知識與查核能力	業者無法明確表態，但普遍對於稅務人員的網路交易流程的瞭解程度存疑。	50.7%的賣家及56.2%的非賣家同意稅務人員具備專業知識與查核能力，29.2%的賣家及28.6%的非賣家則不同意。

表2 業者觀點的網路交易課稅執行評估彙整表

陸、結論

本文從目標達成度、顧客支持度、執行人員的態度與意向、法規與稽徵技術之完備性等四個構面，綜合分析網路交易課稅執行的過程，透過多元資料蒐集途徑，再藉由比較政府與民間觀點的異同點，獲得以下幾項重要結論：

首先，在政策目標達成度方面，網路交易課稅所揭槩的租稅公平原則，獲得稅務人員及網友的高度認同，交叉分析結果顯示，賣家及非賣家對於此一議題的回應並無顯著差異。另六成一的賣家及四成的非賣家則認為課稅政策將導致業者退出網路交易市場，使得政府與業者在租稅中立性議題上，產生認知的分歧現象。此外，網路交易課稅政策上路以來，辦理稅籍登記及增加的稅收有限，檢舉逃漏稅案件相當多，顯示違章漏稅仍然嚴重，遏止逃漏成果有限。

其次，就顧客支持度的構面觀察，基層稅務人員及業者對於政策的參與及瞭解程度，普遍出現不足的現象，對於稽徵程序便捷程度的評價也出現兩極對立的看法；另外，近半數受訪網友不知道網路交易應課稅，不瞭解課稅規定及申報程序為瞭解群組的1.62倍；最後，雖有五成八的網友同意可由平台業者提供交易資料予國稅局，但交叉分析發現部份賣家對於國稅局能掌握其課稅資料仍舊心存疑慮。

再者，有關執行人員的態度與意向方面，財政部及基層主管人員認為稅務人員對於政策具有認同感與使命感，但稅務人員的態度則有所保留；多數稅務人員認同所屬機關主管人員重視此一政策的執行，不過這項政策的推行也顯著增加其工作負荷；歸納主要的原因包括：課稅資料蒐集困難、人力有限、電子商務素養有待提升等因素。

最後，在法令規章與稽徵技術構面上，無論是受訪的稅務人員或網友對於應否訂定專責法規的看法均呈現分歧現象；部分基層稅務人員建議應在現行的稅法架構下，研訂適合網路交易模式的課稅規範；另外，交叉分析也發現多數的賣家傾向於毋須另訂專法，非賣家則傾向於不同意的立場；至於基層稅務人員的專業素養議題，只有三成五的稅務人員認同自己具備網路交易的專業知識與查核能力，相對於高達五成五的受訪網友肯定基層稅務人員的專業能力，形成一個有趣的對比畫面。

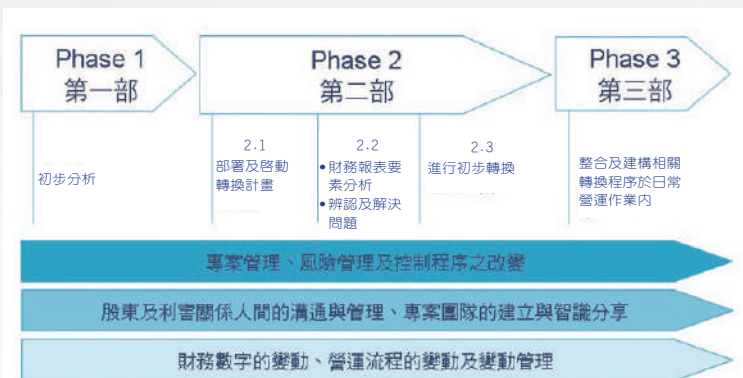
IFRS 轉換經驗談

資誠聯合會計師事務所/會計師 周建宏

國際財務報導準則(International Financial Reporting Standards, 簡稱IFRS)已被公認為全球主流的會計語言,採用IFRS的各國企業,不但資訊將變得更透明,在國際資本市場籌資更具彈性,與其他同樣採用IFRS的國外競爭對手的財務報表也較具有比較性,台灣身為全球經濟重要的一員,全面採用IFRS已是無法避免的趨勢。然而要成功採用IFRS,絕非僅是會計原則轉換如此簡單,由於IFRS是一個以原則性規範為主的會計準則,賦予公司更大的專業判斷空間,但也要求公司提出其支持會計處理允當性的證據,加上透明及充足的資訊揭露說明其原則應用的基礎,以確保公司的財務報導忠實反映交易的經濟實質並遵循會計原則,並加重公司對財務報表表達及編製的責任,這與台灣現行仰賴主管機關及會計研究發展基金會給予明確規範及制式化的報表編製方式有很大不同,係行為模式的改變。此外,由於IFRS以合併報表為主要報表,並要求集團內所有個體採用全球一致的會計政策,這可能也涉及管理模式的改變,對台灣現行以個別報表為主的會計及管理實務將可能有相當程度的衝擊。

IFRS轉換的三部曲

IFRS的適用雖然是全面性的,但根據PwC在全球協助企業首次採用IFRS所累積的經驗,仍建議台灣的公司使用漸進式轉換的方法,而非全面廢除原有的會計制度,另採一套全新的。PwC的IFRS轉換方法論(TransitionIFRS)已被證明能成功的協助企業導入IFRS,並能有效降低企業執行轉換的時間及成本。下圖係TransitionIFRS的概觀,本文以下內容將就其各階段之目標、階段性任務及重要產出一一詳細說明:



第一部：初步分析

本階段的主要目標係讓公司(特別是高階管理階層)對在IFRS下相關重要財務數據的影響有初步的了解,並點出重要會計問題所在、分析可能潛在的問題及可能產生的意外,以便讓公司在有充足資訊的情況下對如何進行IFRS轉換做適當決策。

第二部：初步轉換

本階段又分為以下三個子階段:

1. 部署及啟動IFRS轉換專案—在計畫初期進行規劃,以降低對公司在準備IFRS報表期間對其他營運活動及作業的影響。
2. 執行財務報表要素分析、辨認及解決問題—公司管理階層能藉此分析,對於其在IFRS會計政策、轉換的策略、營運面及系統面的變更上取得充分資訊並據以訂定決策。
3. 進行初步轉換—在此階段公司可初步看到轉換IFRS後之財務報表,並可就初次轉換的流程與經驗評估日後要採行的轉換策略與方法。

第三部：內化轉換流程於日常作業

本階段的主要目標係將IFRS報表轉換作業融入日常營運流程、熟悉並應用相關IFRS用語及規定。

根據以上TransitionIFRS的轉換方法,通常可以設定以下IFRS轉換過程的主要里程碑:

- 完成高層次的評估及計畫,並取得董事會的支持
- 選定會計政策及發展一套詳細的轉換計畫
- 首次對市場揭露公司之IFRS轉換計畫及預期影響
- 完成財務報表樣本及決定所需資訊
- 完成比較期間的資訊之收集
- 完成第一份IFRS財務報表的編製及覆核
- 以IFR做為期中及年度之財報
- 導入IFRS程序於日常營運作業及內部報告之中

企業可針對本身的情況與預計開始適用的時間,訂定最適合的時程表,以及各里程碑的時點。

TransitionIFRS三部曲詳細列舉了IFRS轉換所需執行的步驟及產出。此外,就成功導入IFRS公司的經驗來看,三部曲的每個階段通常同時會注意以下三個轉換面向,惟各面向的優先順序會在轉換IFRS的過程中各有不同。

1. 數字的轉換:

IFRS轉換第一個要面臨的是數字的轉換,包含財務報表的數字及揭露所需的資訊,而在數字的背後,則涉及交易事實的分析、經濟實質的認定、

相關準則的引用、會計政策的決定、以及相關的專業判斷及記錄等,再經由上述的程序準備及覆核符合IFRS的會計科目金額,並據以編製開帳報表,以及後續的財務報表。數字的轉換通常較多發生在三部曲的前兩部。

2. 營運的轉換—人及作業程序層面:

人的轉換在IFRS轉換中是最重要的工作之一,可能也是最困難的工作,由於IFRS以原理原則為基礎的思考模式,與現行會計實務,及財會人員過去所接受的訓練有很大的不同,而且由於IFRS的應用經常需要專業判斷,而專業判斷必須由人來執行,因此適當的教育訓練,提昇人員品質,使將來要使用IFRS的人都能熟悉相關的原理原則及如何應用及解讀,是成功導入IFRS的第一步。教育訓練不僅僅限於財務會計人員,而是牽涉到很多不同的層次,上至董事會及高階管理者,下至實際執行業務人員,且除組織內部人員外,也應包含外部人員如投資人及主管機關等利害關係人。同時,由於過去學界的會計教育多以美國會計原則為基礎所設計,將來採用IFRS後,學校所教育出的人才將與實務界的需求產生一定程度的落差,如何透過加速學校教育轉型,以符合未來企業IFRS的需求,也是刻不容緩的事。

先前提過,很多公司的作業流程將因採用IFRS後可能必須加以修改或增刪,包含與會計直接或間接相關的流程、風險及其他管理流程以及影響公司治理的相關流程。而作業流程的修改也可能會先從不變更系統下,就既有流程加以改善的權宜措施,再演進為結合系統修改而全面調整作業流程的方式。此外,流程修改後,相關內部控制的調整,以確保未來IFRS財務報表的品質,也是轉換工作重要的一環。

3. 營運的轉換—系統層面:

IFRS轉換過程對系統的需求可能包含:

- 原始資料的取得
- 新的系統要素—資料庫與計算模組
- 與管理資訊系統的重新整合
- 過渡階段如何產生兩套應用不同會計原則的財務數字及報表
- 全面替換主要報導會計原則所對應的財務數據及報表的產生
- 集團合併報表的編製

IFRS轉換的成功關鍵

根據已採用IFRS國家的經驗,IFRS轉換的成功有以下幾個重要關鍵:

1. 董事會及高階管理者的支持—由於IFRS轉換通常需要1-2年的時間,且需要跨部門的支援與合作,若無上位者的支持與表態,可能最後IFRS的轉換會流於形式,而由少數幾位會計人員根據自己的想法草草了事,不但無法確保最後轉換結果是否確實遵循IFRS的規定,而原本可藉由IFRS轉換的機會來提升集團的帳務及管理品質的機會,也不太可能掌握。
2. 完善的規劃—一須具備清楚的願景及目標、建立轉換過程的治理架構、及決定明確的決策權力、責任的分配、及轉換的方式等,內容應包含例如涉及的部門人員,所需資料如何產生,轉換所需時間及人力,對流程及系統之影響等。完善的規劃可以確保未來的轉換工作能順利執行,也是決定轉換品質最重要的關鍵。根據PwC的經驗,規劃階段常發生的問題例如:遺漏重大差異項目,低估轉換所需時間及人力,忽略對系統及流程的影響等,這些都可能造成整個轉換工作的延誤,甚至大幅增加轉換所需的成本,因此,尋求有經驗的專家協助規劃及執行,對於IFRS的轉換將有很大的助益。
3. 良好的溝通—IFRS的轉換過程中會不斷的需要溝通,包含IFRS觀念的宣導、專案人員間的溝通、與各事業部及高階主管、董事會、外部利害關係人(投資人、主管機關、會計師等)的溝通,良好的溝通是專案順利進行的基礎,且能適時取得必要的支援與意見,有效降低轉換的成本。
4. 徹底及有效的執行—執行力是所有工作成功的基石,要能徹底有效的執行IFRS轉換計畫,通常必須要具備以下要件:專屬資源、有效訓練、與其他專案充分的配合、相關議題負責人的指派及議題的解決、並與績效結合,若能具備上述要件,並依照計畫執行,成功轉換的機會將大幅提高。
5. 知識移轉—IFRS的轉換不是一次的工作,而是未來公司營運結果的編製基礎,因此雖然轉換的過程中多少都會借重外部專家的知識與經驗,來協助轉換的進行,但應避免完全外包,以培養自身的資源,同時應要求外部專家在專案過程中進行知識移轉,只有公司內部擁有充足的IFRS資源,確定未來能適當的應用IFRS,編製符合IFRS的財務報表,並具備能及時吸取新的IFRS知識的能力,IFRS轉換才算順利完成。

結語

IFRS的轉換雖不是一項容易的任務,但也提供了一個絕佳的機會,可以重新檢視企業現行的財務策略、會計政策、管理制度、流程效率、風險管理、內部控制、系統功能、公司治理及投資人關係實務等是否能符合目前及未來的需求,並藉此機會改進不足之處,以提升企業的實力,相信對經營者而言,這些效益將有助於公司未來的國際競爭力,並將遠超過轉換的成本。

ECFA

政策宣導與溝通

世新大學口語傳播學系/教授 黃鈴媚

受到華人文化中不鼓勵自我推銷的影響，公務人員長期以來的自我期待比較傾向於「多做少說」，總覺得只要多做，人民自然就看到公務人員的努力。可是時代變遷也帶動相關觀念的更迭，公務機關推動公共政策時，再也不能夠跟以前一樣，關起門來「自說自話」；不但政策形成前要與民衆溝通，形成過程中還要持續不斷溝通，政策制定後更要不斷地爭取政策反對者的支持，才不會無形中積累民怨，腐蝕民衆對政府的信任度。

然而，一下子要公務人員從「多做少說」搖身一變，成為馬英九總統所強調的：「要「會做（事）也會說（明政策）」，還要「邊做邊說」，甚至「先說再做」、「做了還要再說」」並非一蹴可幾，因為並非多溝通就可以少誤解，假如無法掌握政策宣導溝通的要領，可能不溝通還好，溝通愈多則愈描愈黑，反而收到反效果。因此，當政策宣導溝通成為公務人員的重點訓練課程時，我們要問的是：

是否存在一套簡單而且容易落實的檢查清單，以便提升政府公共政策的宣導溝通效果？

為了回答上述問題，這篇小短文以中國人經常掛在嘴邊的天時、地利以及人和，整合歐美長期以來的說服溝通研究成果，提出政策宣導溝通的三大要領：掌握天時、善用地利以及創造人和。當然，政府公共政策的宣導溝通效果同時受到很多因素的影響，尤其公部門有其特別的組織文化和結構，在上述架構下不一定能夠充分處理；但是希望這篇文章能夠發揮拋磚引玉的效果，引發國內更多關注公部門政策宣導溝通事務的學者專家的討論。

一、掌握天時

公共政策的擬訂有時候為了解決眼前的公共問題或滿足社會需求（譬如因應H1N1流感之是否進行全面施打疫苗），有時候則是比較前瞻性的處理未來可能發生的公共問題或社會需求（譬如少子化、人口老化）；一般而言，前者是扮演「即時雨」角色而後者則是「逆頭風」，因而相對於前者，推動後者的困難度就比較高，因為民衆感受不到政策的急迫性。值得注意的是，急迫性也會讓民衆更直接感受到政策對其個人所帶來的利與弊，因而對政策的反應更加強烈，導致政策推動的困難。

換言之，無論是「即時雨」政策或「逆頭風」政策，都會遭遇民衆的質疑或反對，因為很難有一項公共政策可以討好所有的民衆。因此，「甚麼時候」讓相關利益者參與政策的討論？也成為落實「掌握天時」的一個重要面向。一般而言，愈早讓相關利益者參與政策的討論愈好，因為全程參與會讓當事者產生一種被尊重的感覺以及對政策的歸屬感，即使最終政策內容無法關照其立場，此種「面子」上的收穫就可以彌補「裏子」上的損失。以高度爭議性的進口美國帶骨牛肉政策為例，就是因為事前未能跟立法院充分溝通，導致藍綠立委都反對扮演行政部門的橡皮圖章或善後部門。

二、善用地利

當政策宣導溝通者掌握了「天時」，接下來就要面對溝通管道（面對面vs.非面對面）以及溝通場合（正式vs.非正式）的選擇，亦即「地利」因素之考量。一般而言，為了達成最大的宣導溝通效果，政策宣導溝通者必須充分運用各種溝通管道和溝通場合；但是政策宣導溝通者是否能夠善用「地利」，主要取決於政策宣導溝通者是否熟悉不同溝通管道和溝通場合的優缺點。唯有如此，政策宣導溝通者才能夠讓各種溝通管道和溝通場合產生相輔相成的效果，而非相互掣肘或彼此抵銷。

（一）**宣導溝通管道**：以面對面溝通管道而言，大家都知道「見面三分情」或「伸手不打笑臉人」的道理；前提是，政策宣導溝通者必須是一個十分擅長運用非語言的溝通者。否則不但無法藉由自己豐富的面部表情、肢體語言以及聲音表情來幫政策加分，還有可能因為不善於解讀他人的非語言，無法辨別他人當下的反應究竟是「口是心非」或是「心悅誠服」，因而誤判情勢。以非面對面溝通管道而言，大眾傳播媒體的影響力自然是無遠弗屆；值得注意的是，國內傳統媒體（報紙、電視、廣播）近幾年以來已經被貼上不同顏色的政治標籤，閱聽眾也壁壘分明。因此，為了避免不同政治立場的閱聽眾一開始就拒絕接收政策宣導內容，新媒體（部落格、臉書、噗浪）自然優於傳統媒體。

（二）**宣導溝通場合**：正式場合和非正式場合的主要差異在於角色規範的影響程度，前者孰為政策宣導溝通者而孰為被宣導溝通者一清二楚，假如被宣導溝通者並非出於自願（被動員或只是為了摸彩）出席政策說明會、座談會或公聽會，另外再加上政策宣導溝通者欠缺口語表達魅力，那麼不難想像最終的宣導溝通效果。相反地，非正式場合的角色規範比較不明顯，透過動態或靜態的事件行銷之設計，政策宣導溝通者在活動中被模糊化，民衆不會太快就對政策宣導內容築起心防，甚至進而產生抗拒抵制的心理，因而訊息比較進入民衆的腦海。值得注意的是，也不能為了避免民衆太快對號入座，而模糊了活動的宣傳焦點；譬如宣導重點若是要讓大專學生了解購物索取統一發票的重要性，那麼舉辦rap說唱比賽就勝過舉辦熱舞比賽。

三、創造人和

「天時」和「地利」因素固然重要，「人和」因素更是決定最後宣導溝通效果的關鍵因素；無論是誰來當代言人或者發言人？宣導的目標對象是誰？理性訴求或感性訴求比較能夠讓目標對象心動而有所行動？彼此之間環環相扣，缺一不可。以推動兩岸簽署ECFA為例，曾經有人建議找藝人豬哥亮或白冰冰來跟中南部民衆宣導ECFA，假如這樣的建議付諸實行，基於豬哥亮或白冰冰的影響來源出自兩人的「參照性影響力」（亦即群眾魅力）而非「專業性影響力」，那麼他們就比較適合採取感性訴求而非理性訴求，同時宣導對象也最好是一般民衆而非農民，因為學有專精的農改場博士會比藝人豬哥亮或白冰冰更能將ECFA內容說清楚、講明白。

（一）**宣導溝通者**：一個政策再好，如果所託非人，那你就只有一直幫政策扣分，所以慎選政策的發言人或代言人是很重要的，那怎麼選呢？基本上，可以幫政策加分的宣導溝通者通常具備以下六種影響力之一：法定性影響力、強制性影響力、酬賞性影響力、參照性影響力、專業性影響力以及資訊性影響力。值得注意的是，傳統公共政策宣導多半運用法定性影響力、強制性影響力以及酬賞性影響力，但是到了現代社會往往會踢到鐵板。就像最近勞委會要求各就業服務單位接受ECFA教育訓練，高雄市勞工局發函拒絕配合，勞委會主委王如玄說高雄市長陳菊拒絕配合是「抗命」；而陳菊市長就說中央和地方是「夥伴關係」，所以有事情要多溝通而非動不動就說地方抗命。

（二）**宣導溝通對象**：說服學者建議「請用他們的語言溝通、尊重他們的理念以及依據他們的需求和問題，來架構你自己的想法」簡單地說，就是要用民衆聽得懂以及聽得進去的話，來進行公共政策宣導。然而，甚麼叫做民衆聽得懂的話？以4月25日舉行的雙英電視辯論會為例，多數認為馬英九總統表現略勝蔡英文一籌，主要原因就是蔡英文太像「蔡教授」。再者，甚麼叫做民衆聽得進去的話？國防部中正預校今年度招生廣告的標題「是不是男人？」，引起立委質疑廣告輕蔑女性：姑且不論中正預校應不應該招收女生，內文所寫「還在跟父母伸手要錢，是不是男人？玩CS卻沒拿過槍，是不是男人？投籃球機卻沒投過手榴彈，是不是男人？」相信很多國中畢業男生聽了都會心動而有所行動，也就達成招生廣告的效果。

（三）**宣導溝通訊息**：說服學者告訴我們，多數人的真實決策行為跟一般人的期待有落差，因為「感性大腦」往往駕馭「理性大腦」。因此，當宣導溝通者在理性訴求和感性訴求之間難以取捨時，必須問自己下列問題：1.民衆會專心聽宣導訊息嗎？2.專心的民衆聽得懂宣導訊息嗎？3.專心、聽得懂的民衆是否覺得這個政策與他切身相關？4.專心、聽得懂而且自覺切身相關的民衆是否願意改變想法？假如上述四個問題有任何答案是否定的，那麼感性訴求就會比理性訴求有效。換言之，即使宣導溝通者把政策內容說清楚、講明白，同時仔細分析利弊得失，也不能期待贏得壓倒性的民意支持，因為永遠有部分民衆無法跳脫約定/一致原則、禮尚往來原則、以稀為貴原則、權威心理原則、好感原則以及社會證明原則等認知捷徑。這也就是為什麼，面對電視辯論會中「韋小寶」上身的馬英九總統，儘管理性選民不習慣這樣子的馬總統，但是馬總統卻得到辯論會後民調的肯定。

「不抱怨的世界」讀後感

財政部高雄市國稅局/審核員 郭美杏

在幻化無常的人生路途上，不如意的事十之八九，要一個人不抱怨很難。惟因凡人百態，一樣看花兩樣情，有人看刺，有人看玫瑰。

同樣一件事，有人知足常樂，有人憤世嫉俗，有人感恩惜福，有人抱怨不斷，為何會有如此天壤差異？說穿了就是一個思想意識問題。而本書作者推行「不抱怨運動」的目標，就是要轉化我們這個世界的思想意識，即透過改變言語、改變思維、停止抱怨，在好事發生時表達感激，就能改變自己的人生，也讓週遭的人未來更美好。

罕見天使楊玉欣就是一位不抱怨的最佳行動者。記得有一次開車，車上收音機剛好播放一段節目主持人正在訪問罹患罕見疾病的電視主播楊玉欣的對話內容。聽她甜美、開朗的聲音，實無法和一位自青春荳蔻19歲起，就罹患了目前醫學束手無策的「三好氏遠端肌肉病變」的患者相連結。這個病癥，就是從腳趾、腿部一直到全身肌肉會慢慢萎縮、癱瘓，最終會因器官衰竭而死亡。而命運捉弄人的，楊玉欣小姐一家三個姊妹陸續發病，這病是基因出了問題。但是由於楊玉欣小姐生性樂觀，整個訪問對話內容，沒有悲情、沒有怨懟，只有對生命價值的體悟，所以她活得快樂、活得自在。其中楊玉欣小姐提到她那個性溫和又老實的姊姊，有一次在電話中告訴她說：「玉欣，我好想死！我每天一早醒來，就覺得自己的身體好像又比昨天虛弱了一點，每天都要感覺這種虛弱、失去、消逝，不如現在就先死了算了！」樂觀的楊玉欣小姐回答她姊姊說：「這樣說，妳不怕死囉？」「對啊，我覺得死了會痛快得多！」她姊姊毫不猶豫地回答。而楊玉欣小姐接著說：「如果妳是一個連死都不怕的

人，為什麼會害怕活著呢？」

好一句「如果妳是一個連死都不怕的人，為什麼會害怕活著呢？」，這種思維的轉化，當下就讓楊玉欣的姊姊決定：「這樣好了，我再活5年看看，如果一直活得不好，5年後再死！」

現今社會好多因一時困頓、難解而燒炭、跳樓、投河自盡的人，就是未領悟到「連死都不怕的人，為什麼會害怕活著呢」的道理，而選擇自我了結以致造成無法彌補的遺憾。十七世紀的史詩故事《失樂園》中有一句話：「意識本身可以把地獄造就成天堂，也能把天堂折騰成地獄。」也就是說，每個人的煩惱和痛苦都不是因為事情的本身，而是在於我們看問題的觀念和態度。

曾在網路看過一篇文章，描寫一位年輕人開車出門發生車禍，整個車頭都撞壞了，一進門就向老母報告這個意外。「真走運！」80多歲的老母說：「幸虧你開的是那輛舊車，要是開你新買的賓士出去，損失就大了。」「錯了啊」這位年輕人大大叫：「我今天就是開了那輛新車出去。」

「真走運！」他老母又一笑：「要是你開舊車出去，只怕早已沒命。」這年輕人沒好氣地說：「咦？你怎麼左也對、右也對？」他老母回答：「當然左也對、右也對。只要我兒子保住一命，就什麼都對。」這位睿智的長者所傳達的，就是「謝天的時候，就不該再怨人。」其道理與本書不抱怨行動中的「多注意好事，並且為自己擁有的福分慶幸，正面思考的雪球愈滾愈大，心情就愈來愈好。」意思是相通的。

另本書也強調，不抱怨的人比較健康快樂。因為老是滿腹牢騷，不僅傷神傷身，也會比較短命。尤其最近金融風暴、失業、天災、疾病等災難不斷，人心鬱卒，憤怒與哀傷等負面情緒，一不注意即如影隨形。所以，在當前巨烈變化、競爭激烈的環境中，不僅要努力學會在協調好外部環境的同時，也要注意調理好個人的內心世界。因為，天堂與地獄，就在我們心中。

合作是我們的信念

財政部台中關稅局機動巡查隊/辦事員 陳昭同

艷陽下，貨櫃船航行在蔚藍的海上，像父親的肩膀，扛起了滿滿的希望，滿載著國家的未來；橋式機矗立在精實的碼頭，像母親的手，搭起了國際的橋樑，起卸著國人的心血。

巡邏車穿梭在繁忙的車道，從船邊到查驗區，彈簧剪是我們的好朋友，無論是何種封條，只要有它都能迎刃而解；手電筒是我們的好幫手，無論身處多麼漆黑的貨櫃中，只要有它都能帶來一束光芒。邊境管制是我們的職責，汗水是我們的勳章，合作是我們的信念！

在我眼中，海關是絕無僅有、獨一無二的。生活在這個團隊中，有如一個家庭，長官們就像是我們的父母，同事前輩們是情同手足的兄弟姐妹，彼此和樂融融的相處、學習，胼手胝足一起建立起的互助精神，縱然有再嚴峻的挑戰，我們也會挺起身子共同去面對。

斜雨下，海風不停的吹著，雨水澆不息我們的熱情；風兒吹不動我們的意志。港區內持續轟隆隆的作業聲，我彷彿聽見前方又響起經濟復甦的號角！



生活花絮

財政部高雄關稅局前鎮分局
/辦事員 余佩驊

看完一部很熱門的電影「2012」之後，一直很讚嘆外國人的想像力和創造力，尤其是製作電腦動畫的技術。忽然聯想到之前很盛行的「哈利波特」、「魔戒」、「路尼亞傳奇」等電影及書籍，納悶的是這些奇幻故事為何都是由外國人所生產製造呢？難道真的是因為外國人與生俱來的想像能力比我們還強嗎？

這樣的想法讓我觸動了對女兒學習教育的覺醒，因為我的女兒很愛看課外書籍，而身為母親的我，在幫女兒挑選書籍時，會不自覺把「現實考量」擺在第一位，大都選擇一些勵志、品德修養、自然科學、歷史或地理的書籍，總是想著這些書對於她的將來讀書會有幫助；而對於那些所謂不著邊際的奇幻故事，似乎是在認為「幻想是不切實際」的意念下，把他們直接驅逐出境。但這場「2012」電影，似乎透露出我扼殺了女兒的想像創造力的訊息，著實讓我心驚一跳。同時腦袋中閃出張曼娟作家寫下的一段話：「把飛鳥還給天空，天空便有了生命。把故事還給孩子，孩子便有了魔力。」心中剎時釋然，原來不是外國人想像能力比我們厲害，而是我們大人的現實想法更厲害。

散策in東京

財政部國有財產局臺灣北區辦事處/助理員 謝佳惠

帶著行李，拿著地圖，我們終於來到東京，在飄著細雨的成田空港，開始我們5天4夜自由行。

日本向來以交通便利著稱，在東京尤其如此。行前買了2本旅遊書，搜尋了幾個背包客的部落格，我們決定以東京作為我們第1次自由行的城市。每個去東京旅行的人都有不同的目的，喜歡血拚的，那麼表參道、六本木、新宿、原宿竹下通、涉谷、池袋等地，絕對會讓人買到手軟；喜歡風土民情、歷史人文的，那麼東京也處處令人驚豔。這次我們除了拜訪著名的淺草寺、明治神宮、日式庭園「六義園」及「後樂園」外，更安排了上野公園1日遊。

上野公園佔地廣大，古木參天，公園內另有1座上野動物園及東京國立博物館，常是日本家庭假日出遊首選。剛好博物館正進行「細川家族」特展，我們便趁此機會來一趟日本歷史深度之旅。當日參觀人數眾多，出展文物種類也很豐富，光是博物館就逛了近4小時，雖然文物質量遠不及台北故宮，但可欣賞到日本獨有文物，也算值回票價。

自由行雖無遊覽車接送的便利，必須自力研究如蛛網般密麻的東京電車路線，而且每天走到腳酸腿麻，不過我們仍是愛上了自由行的快樂與滿足。

●散策：日文さんさく為散步、隨便走走的意思

