

通訊

發行人：賴冠仲

編輯顧問：洪國田
林宜信
吳佳翰
鄭興
范有偉
林鴻鵬
劉水恩
洪惠玲
何瑞軒
吳美慧
許晉銘
曾棟鑿
郭麗園

法律顧問：林瑞彬

總編輯：姚勝雄

責任編輯：李紹平
黃之千
吳品儀
朱家齊
何品萱

美編：呂冠漢
張綺凌

編輯組：黃詩穎
范麗君
郭怡秀
陳萱凌
杜嘉珮
李佳蓉
祁靜芬

勤業眾信通訊

勤業眾信聯合會計師事務所為提供更新更即時的國際議題、產業趨勢、財會稅務及相關法令予各界參閱。每月底出刊，版權所有，非經同意不得轉載。

歡迎各界投稿

勤業眾信通訊歡迎各界專家學者投稿，與讀者分享會計、稅務、法務、財務與企業管理等相關內容；投稿文章字數限5,000字以內，並在每月10號截稿前將文章回傳至勤業眾信編輯組。編輯組保留是否刊登之決定權。

編輯聯絡人



吳品儀小姐

(02)2725-9988#2691, elawu@deloitte.com.tw



朱家齊小姐

(02)2725-9988#2678, echu@deloitte.com.tw



一手掌握最新財會、稅務、產業消息，歡迎加入勤業眾信 LINE 好友 (@deloittetw)

《再生能源發展條例》 修法後之重大影響

Deloitte
Monthly

目錄

■ 稅務面面觀

- 06 BEPS 深入解析
BEPS 國際動態
- 08 跨國稅務新動向
印度：上訴法院裁定外國居住者證明非為
適用境外薪資免稅之必要文件
- 10 中國稅務與商務諮詢
中國大陸支付跨境特許權使用費之海關、
稅務及外匯操作做對了嗎？
- 12 中國稅務與商務諮詢
中國大陸台商企業分立之相關法令及稅務
議題探討

■ 法律諮詢服務專欄

- 14 合資契約之重要法律議題

■ 產業觀點

- 16 《再生能源發展條例》修法後之重大影響

■ 專家觀點

- 19 以消費者及數據為中心 驅動 5G 城市生活
商機
- 20 談境外資金匯回的稅負效果及關鍵評估點

■ 勤業眾信講座訊息

- 22 2019 年 7 月份專題講座

立即免費訂閱



填寫資料並選擇主題
『訂閱勤業眾信通訊
電子月刊』

稅務 面面觀



張宗銘
稅務部會計師
勤業眾信聯合會計師事務所



周宗慶
稅務部副總經理
勤業眾信聯合會計師事務所

《BEPS 深入解析》

BEPS 國際動態

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部 / 張宗銘會計師、周宗慶副總經理

行動計畫 13

加拿大增修移轉訂價法規適用準則

加拿大政府於民國 108 年 3 月 19 日發布 2019 加拿大聯邦預算，就現行移轉訂價法規與其他所得稅法條例 (Income Tax Act) 間的關係提出二項新的適用原則。此外，在本次預算案中亦就現行的稅基侵蝕暨利潤移轉 (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) 計畫做出了解釋。

此次新增的二項與移轉訂價有關之規範分別包含移轉訂價法規的優先適用及對於延長重新核定期間下對交易之定義預計提出的解釋，茲如下說明：

移轉訂價法規的優先適用

此次修法旨在明確強調所得稅法中的移轉訂價法規應較所得稅法中的其他規範優先適用，官方在聲明上述修訂具有的多方面影響同時，還提供了一份在現行移轉訂價制度下，相關罰則的試算結果。

同時，本次預算案中亦重申，過去移轉訂價法規適用上存在的例外情況，包含與外國關係企業之資金借貸或是擔保等受控交易，將持續適用。上述規範將適用於自民國 108 年 3 月 19 日或以後起算之會計年度。

在延長重新核定期間下對交易之定義

加拿大政府預計透過修改所得稅法中對交易的定義以確保現行移轉訂價法規及重新核定期間下對於交

易的定義彼此一致。

目前，對於納稅人與非本國居民企業之間進行的交易，若該交易不符合常規交易原則，則重新核定期間將再延長三年；預算案中指出，官方欲將上述延長重新核定期間三年的制度適用於現行移轉訂價法規上，然而現行移轉訂價法規中對「交易」的定義與延長重新核定期間制度下對交易的定義相悖，為使兩者趨於一致，因而推動了此次修法。

上述新定義預計適用於目前一般重新核定期間截止於民國 108 年 3 月 19 日或以後所屬之課稅期間。

現行 BEPS 行動計畫近況

本次預算案中重申了加拿大政府將積極參與經濟合作暨發展組織 (Organization of Economic Cooperation and Development, OECD) 之 BEPS 行動計畫的意向，並對現況進行了概述。

推動多邊協議

加拿大政府目前正為制定多邊協議採取必要的措施，以確保落實將 BEPS 的稅收相關措施 (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, MLI) 納入當地法規，並根據需要批准各項 MLI。

國別報告 (Country-by-Country Report, CbCR)

為了確保向各國的稅務機關提供便於準確評估的資

訊，加拿大目前亦參與 OECD 進行國別報告資料的蒐集，並用於編製 OECD 的官方覆核報告，該報告預計將於民國 109 年問世。

資料來源：

【Deloitte - Global Transfer Pricing Alert 2019-015 “Canada’s 2019 budget introduces transfer pricing measures”】。

行動計畫 13

比利時修訂國別報告「通知」之提交要件

比利時公報 (Belgian Official Journal) 於民國 108 年 5 月 15 日頒布了比利時政府於民國 108 年度 5 月 2 日通過的法規，該法規將在現行所得稅法 (Income Tax Code) 第 321/3 章中加入了一個段落，旨在減輕納稅人在提交國別報告「通知」(Form 275 CBC NOT) 時的負擔。

背景

依據比利時稅法第 312/3 章第 1、2 條，任何跨國集團在比利時的成員實體均有義務每年向當地稅務機關提交國別報告「通知」，以表明該成員是否為集團之最終母公司 (Ultimate parent entity, UPE) 或代理母公司 (Surrogate parent entity, SPE)，「通知」的提交期限為集團該會計年度之報告期間的最後一日之前。

新制說明

此次新增的稅法第 312/3 章第 3 條中聲明，納稅人僅須在該年度之「通知」內容與前一年度存在差異 (例：最終母公司更動) 時，方重新提交國別報告「通知」，此規範適用於截止於 2019 年 12 月 31 日以後之會計年度。D

資料來源：

【Deloitte - Global Transfer Pricing Alert 2019-017 “Belgium amends CbC report notification requirement”】。



陳光宇
稅務部會計師
勤業眾信聯合會計師事務所



洪于婷
稅務部副總經理
勤業眾信聯合會計師事務所

《跨國稅務新動向》

印度：上訴法院裁定外國居住者證明非為適用境外薪資免稅之必要文件

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部 / 陳光宇會計師、洪于婷副總經理

印度班加羅爾所得稅上訴法院 (The Bangalore Bench of the Income Tax Appellate Tribunal) 於 2018 年 10 月 31 日公布一項判決，內容說明非居住者納稅義務人即便未提示外國稅務居住者證明佐證其勞務在境外提供之事實，其於印度境內取得境外提供勞務之薪資所得，仍毋須於印度課稅。這項裁定重申過去案例之判決。

案件背景

在送達印度所得稅上訴法院前，本案背景係因納稅義務人於 2013 - 2014 會計年度應印度僱主要求，外派至美國工作，但薪資仍維持於境內給付。該納稅義務人於上述期間非為印度稅務居住者，因而主張其於美國工作期間之薪資所得免納印度所得稅。

印度稅局不同意納稅義務人之主張，認為薪資所得免稅僅適用於印度與美國租稅協定第 16 條之規定，而要適用此項免稅規定，納稅義務人須提示美國稅務機關出具之稅務居住者證明。然而，本案納稅義務人並未提示此項文件，因此，無法適用上述免稅規定。納稅義務人不服印度稅局之決定，進而向所得稅法院 (Commissioner of Income-tax Appeals) 提出上訴。

所得稅法院依據高等法院及所得稅上訴法院先前之判決，同意納稅義務人之免稅主張，並發佈有利於納稅義務人之判決。然而，此案稍後被移至第二家所得稅法院審查時。該法院卻同意稅局之立場，進

而否決納稅義務人之主張。而原先之法院嗣後發布更正判決，說明其先前之判決無效。納稅義務人便轉而向印度所得稅上訴法院提出上訴。

所得稅上訴法院之判決

所得稅上訴法院考量下述因素做出判決：

- 納稅義務人於境外提供勞務之所得是否適用免稅；
- 納稅義務人未出具他國稅務居住者證明是否構成其無法適用薪資免稅之理由；及
- 第一家所得稅法院做出其第一次判決無效之決定是否正確，且第二家法院之判決是否有效。

所得稅上訴法院表示薪資為課稅所得係採權責基礎認列，而提供勞務之地點於境外，薪資所得也應為境外產生。先前之解釋令已說明非居住者於境外提供勞務而於境內取得之薪資所得毋須課徵所得稅。雖然就法規層面嚴格解讀，稅務居住者證明是適用租稅協定優惠之必要文件，但此案納稅義務人已提供海外居留時數文件輔以美國所得稅申報書作為境外勞務提供之證明，「缺乏稅務居住者證明」不應作為否准適用免稅之理由。

所得稅上訴法院認為第一家法院有利於納稅義務人之判決係屬合理，且此項有利於納稅義務人之判決不因該案移交第二家法院而無效。本案法院本身在移送案件審查程序上有瑕疵且相關法院於判決未能有效溝通，但納稅義務人之權利不該因政府單位之錯誤而受損。稅務機關僅有更正錯誤之權，但無撤

銷判決或將判決視同無效之權。因此，第二家法院之判決於法無效，而維持第一家法院薪資免稅之有效判決。

結論

印度所得稅上訴法院重申過去「非居住者在印度境內取得境外勞務所得免稅」之判決。稅務居住者證明並非申請適用免稅之必要文件，該項文件可以用其他替代文件以佐證境外提供勞務之事實。D



徐曉婷
稅務部會計師
勤業眾信聯合會計師事務所



游浚璋
稅務部經理
勤業眾信聯合會計師事務所

《中國稅務與商務諮詢》

中國大陸支付跨境特許權使用費之海關、稅務及外匯操作做對了嗎？

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部 - 國際 / 中國稅務與商務諮詢 / 徐曉婷會計師、游浚璋經理

台商老闆常詢問大陸企業跨境支付特許權使用費，由於該問題同時牽涉稅務、海關及外匯議題，在回答問題之前，都必須再次釐清交易本質。海關法令所定義的特許權使用費與稅務法令的定義，範圍有些不同，但均是海關與稅局關注的重點。實務上，台商較常見之操作方式為：大陸企業先以貨物貿易方式進口貨物，之後再以服務貿易方式支付特許權使用費。經常特許權使用費在稅務機關課了稅，卻在銀行端匯不出境外，在海關單位又要求「後續補稅」（補徵關稅及進口環節增值稅），真是禍不單行。

支付跨境特許權使用費之海關新規

海關法令（海關總署令 213 號）所定義的特許權使用費，是指進口貨物的買方為取得智慧財產權權利人及權利人有效授權人關於專利權、商標權、專有技術、著作權、分銷權或者銷售權的許可或者轉讓而支付的費用。根據最新海關總公告 2019 年第 20 號及第 58 號（以下簡稱「20 號公告」及「58 號公告」），清楚明訂何種特許權使用費應如何計算進口稅，操作說明如下：

1. 判斷是否為「應稅」特許權使用費？

大陸企業向境外供應商或者其有關方，直接或者間接支付的特許權使用費，與進口貨物有關，或者該項特許權使用費的支付構成貨物向中國境內銷售的情況，其特許權使用費的價值應當計入貨物的完稅價格。舉例來說，若大陸企業不付特許權使用費則不能購得進口貨物，或者該貨物不能以合同議定的

條件成交的，應將特許權使用費計入完稅價格（課徵關稅及進口環節增值稅，以下簡稱「應稅特許權使用費」），並要在報關單之「支付特許權使用費確認」欄目填報「是」（無論是否已包含在進口貨物實付、應付價格中）；反之，則填報「否」。出口貨物、加工貿易及保稅監管貨物（內銷保稅貨物除外）則免予填報。

2. 對於應稅特許權使用費之進口稅徵管，分為 2 種情況：

(1) 進口貨物申報「之前」支付應稅特許權使用費

對於已支付的應稅特許權使用費，應與貨物填報在同一張進口報關單，並於「雜費」欄目中填寫已支付特許權使用費的金額，按照海關接受貨物申報進口之日適用的稅率、計徵匯率，對特許權使用費徵收稅款。

(2) 進口貨物申報「之後」支付應稅特許權使用費

對於尚未支付的應稅特許權使用費，從「後續補稅」改為「後續徵稅」方式。在每次支付後的 30 日內，應向海關辦理申報納稅手續，應單獨填寫一張（應稅特許權使用費）報關單（「監管方式」欄目填報「特許權使用費後續徵稅」代碼 9500）及《應稅特許權使用費申報表》，並按照海關接受納稅義務人辦理特許權使用費申報納稅手續之日貨物適用的稅率、計徵匯率，對特許權使用費徵收稅款。

支付跨境特許權使用費之稅務規定

根據企業所得稅法實施條例，特許權使用費收入是指企業提供專利權、非專利技術、商標權、著作權以及其他特許權的使用權取得的收入。當大陸企業向境外非居民企業支付特許權使用費時，應按全額代扣代繳預提所得稅(10%或按協定稅率)和增值稅(6%)。需特別注意，根據稅總辦發2014年146號通知，稅局對於下列特許權使用費支付，應重點關注：

1. 向避稅地支付特許權使用費。
2. 向不承擔功能或只承擔簡單功能的境外關聯方支付特許權使用費。
3. 境內企業對特許權價值有特殊貢獻或者特許權本身已貶值，仍然向境外支付高額特許權使用費。

支付跨境特許權使用費之外匯規定

根據匯發2013年30號通知，金融機構辦理單筆等值5萬美元以上的服務貿易(專有權利使用費和特許費)外匯收支業務，應審查合同(協議)和發票(支付通知)。但實務上，大陸當地銀行常基於合規性考量，對服務貿易方式的付匯作業設置障礙，造成特許權使用費難以支付到境外。

應注意事項

對於擬跨境支付應稅特許權使用費之台商老闆，提醒下列注意事項：

- 1.(海關)進口貨物時，必須先判斷是否為應稅特許權使用費。
- 2.(海關)58號公告僅適用特許權使用費的申報繳納，其他價格調整要素，如經紀費、佣金、包裝材料費用、包裝勞務費用、協助費用等，並不在58公告適用之列。
- 3.(稅務)應稅特許權使用費需按貨物貿易繳納進口稅，亦須按服務貿易方式扣繳預提所得稅和增值稅，將重複課稅。
- 4.(外匯)有明確的(應稅特許權使用費)報關單，特許權使用費將可以正大光明的支付到境外。D



林淑怡
稅務部會計師
勤業眾信聯合會計師事務所



陳建霖
稅務部協理
勤業眾信聯合會計師事務所

《中國稅務與商務諮詢》

中國大陸台商企業分立之相關法令及稅務議題探討

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部 - 國際 / 中國稅務與商務諮詢 / 林淑怡會計師、陳建霖協理

近期由於中國大陸經營環境產生劇烈變動，經營成本與法規遵循要求逐年上升，中國大陸已非台商設立生產製造基地的第一首選。此外，2018年7月6日開始美國陸續發動對中國貨物加徵關稅的貿易制裁，更是對中國大陸台商產生重大影響。因此，台商的供應鏈調整勢在必行，原先於中國大陸的投資安排與策略佈局，需要進行較大幅度的重組安排，以因應目前經營環境挑戰。而過往較為台商所熟悉的重組安排為股權轉讓、資產轉讓或合併等法律結構重組活動，而企業分立重組方案，係屬實務上較少見之重組安排，故本文將彙總企業分立方案相關之重要稅務規定，並進一步探討相關稅務議題及應關注事項。

依據中國大陸財稅 2009 年 59 號文相關規定，企業分立係指一家企業將部分或全部資產分離轉讓給現存或新設的企業，而被分立企業股東換取分立企業的股權或非股權支付，實現企業的依法分立。

以企業所得稅的角度，其稅務處理區分不同條件分別適用一般性稅務處理規定和特殊性稅務處理規定。

一、一般性稅務處理規定，各方應按下列規定處理：

1. 被分立企業對分立出去資產應按公允價值確認資產轉讓所得或損失；
2. 分立企業應按公允價值確認接受資產的計稅基礎；

3. 被分立企業繼續存在時，其股東取得的對價應視同被分立企業分配進行處理；
4. 被分立企業不再繼續存在時，被分立企業及其股東都應按清算進行所得稅處理；
5. 企業分立相關企業的虧損不得相互結轉彌補。

二、特殊性稅務處理，各方應按下列規定處理：

被分立企業所有股東按原持股比例取得分立企業的股權，在適用特殊性稅務處理時，當符合以 2 點：(1) 分立企業和被分立企業均不改變原來的實質經營活動；(2) 被分立企業股東在該企業分立發生時取得的股權支付金額不低於其交易支付總額的 85% 時，可以選擇按以下特殊性稅務規定處理：

1. 分立企業接受被分立企業資產和負債的計稅基礎，以被分立企業的原有計稅基礎確定；
2. 被分立企業已分立出去資產相應的所得稅事項由分立企業承繼。

另外值得一提的是在財稅 2014 年 109 號文規定 100% 直接控制的居民企業之間，以及受同一或相同多家居民企業 100% 直接控制的居民企業之間按帳面淨值劃轉股權或資產，亦提供相關特殊性稅務處理之方案選擇。

而以流轉稅的角度探討，國家稅務總局公告 2011 年 13 號已規定企業在資產重組過程中，通過分立方式，

將全部或者部分實物資產以及與其相關聯的債權、負債和勞動力一併轉讓給其他單位和個人，不屬於增值稅的徵稅範圍，其中涉及的貨物轉讓，不徵收增值稅，而進一步於財稅 2016 年 36 號文的延續政策規定，以上分立方式，除了原本規定的範圍之外，其中涉及的不動產、土地使用權轉讓行為亦不徵收增值稅。

企業重組分立方案選擇，除了考量以上之法令及稅務議題外，宜另外特別關注其他相關營運實務可能影響，例如企業之保稅料件等存貨辦理海關結轉手續時間、離職人員發放之經濟補償金成本、相關許可認證審批時程及工商、稅局、海關、外匯等新設外銷生產企業的審批時程等。

綜上相關法令及稅務議題，建議台商在審視自身投資架構及策略佈局時，如考量企業分立方案選擇，宜事先審慎評估應注意事項並考量相關方案可行性，再進一步實地執行選定方案，以降低相關的稅務及營運風險。D



陳月秀
資深律師
德勤商務法律事務所



曾冠銓
律師
德勤商務法律事務所

合資契約之重要法律議題

德勤商務法律事務所 / 陳月秀資深律師、曾冠銓律師

前言

企業外部成長常見以合資、技術合作、策略聯盟或併購等方式，達到迅速擴張，其中合資事業 (Joint Venture) 之參與者不僅出資，更著重共同經營及決策，透過章程、股權或契約安排達到合作及共享成果目的。

合資事業在我國法律尚無特別規定，其著重股東間穩定之具體權利義務，仰賴個別之合資契約，本文先介紹合資事業以永續經營之公司型態 (即「合資公司」) 重要法律議題。

股東表決權拘束契約之效力疑義

股東表決權拘束契約 (voting agreement)，指的是公司股東約定，在一定事項或場合如何投票 (例如董監選舉和席次分配、重大事項一致同意或否決) 等拘束股東表決權，其形式通常為合資契約中數個條款，或單獨一份股東間協議。

過去我國法院認為股東表決權拘束契約違反公序良俗而無效¹，自西元 2002 年陸續修法²，目前我國已允許非公開發行股票公司 (不限於閉鎖性公司) 之股東得成立書面表決權拘束契約，但關鍵的分配董監席次或支持當選條款，最高法院在今 (2019) 年 5 月最新判決³ 又增加適法性審查之限制，並認為拘束期間應以合理範圍為限度。實務上應注意若股份與表決權長期分離，對公司治理不利，可能無效。

合資契約重要條款

一、資本及股份

合資公司除明定公司資本額、增資計畫 (次數)、出資時程、股份種類、每股發行金額、出資種類以外，去年公司法修正開放股份有限公司得發行無面額股，其最低發行價格不再受面額之限制，並可以極低價、不到 1 元發行。無面額股的優點是股權結構調整之彈性高，合資人可以低價認購原始股份，之後募資引進外部投資人時再以高價發行股份，既可獲得發展資金，又不致稀釋原始股權。

二、股東持股比例

各合資人就合資事業之持股比例，除與董監選舉、表決權、盈餘分派和剩餘財產之比例相關，在現行公司法允許持股過半數股東 (含特別股股東) 可召集股東臨時會之緊箍咒下，合資契約除可約定維持一定持股比例，亦可搭配發行可轉換公司債或各種條件的特別股，例如複數表決權特別股、具否決權的特別股 (黃金股) 或附轉換權特別股等，以因應籌資、掌握經營權或抵抗敵意併購等各種考量。

其次，實務常見合資公司僅二名股東且持股比例相近，當股東間有歧見，涉及股東會特別決議之重大事項 (如修正章程、營業讓與、公司解散等)，法律要求全體股東三分之二出席，只要任一股東杯葛或不同意，即不可能通過。因此，合資契約中應約定處理僵局 (deadlock) 之機制，以利持續經營或早日結束。

三、股份轉讓或設質之限制

我國公司法第 163 條規定股份自由轉讓原則，禁止以章程禁止或限制股份轉讓，除非是閉鎖性股份有限公司，或發行限制轉讓之特別股 (2018 年公司法

修正後)。實務上透過股東間協議，約定一方欲將持股轉讓予第三人時，其他股東有同意權或具有依相同條件優先承購股份之權利(優先承購權)，或得按持股比例參與出售持股之權利(共同出售權)。但此等協議僅屬契約，缺點在不能拘束未簽約之股東或第三人，違約之買賣亦非無效，相較而言，透過閉鎖性公司章程或特別股發行，才有較強的保護。

四、競業禁止及保密義務

合資人參與合資事業之經營管理，非單純出資，其產生利益衝突之情況，例如從事競業或掠奪公司機會，甚至盜用合資事業之設備技術、挖角員工、洩漏工商秘密和智慧財產權，時有所聞。除在合資契約明定競業禁止、保密義務和相關違約責任外，建議進一步約定合資人之資訊調查權、被查核方之配合義務、第三單位(鑑識、估價或採證)之選擇，在未來有侵權爭議時，能迅速調查和保全證據。

五、附屬合約之期間和終止

為經營合資事業，常見合資契約中要求雙方簽署或另協議特定之採購/供貨、經銷代理、資訊服務(IT)或專利商標授權/技術合作契約，統稱為附屬合約(ancillary agreements)。附屬合約之有效期間或終止事由，通常與合資契約(本約)有連動關係，例如合資契約期滿或終止時，附屬契約一併終止，亦可能分開不同處理。若希望未來合資公司可單獨經營，要特別注意爭取附屬合約之展延期間或有利商業條件之維持。

結語

除前述股份有限公司型態之合資事業，因事業屬性、投資期間及退場規劃等不同偏好，合資事業亦可採有限合伙或其他型態，同時營業項目及行業不同，特許行業在組織型態、出資種類、股東適格性或國籍均有法律特別規定，投資人如擬參與合資事業，建議先洽稅務、法律、財務等專家諮詢。D

註：

1. 最高法院 71 年度台上字第 4500 號、96 年度台上字第 134 號民事判決。
2. 西元 2002 年《企業併購法》第 10 條放寬在「併購時」股東得成立書面表決權拘束契約，2015 年《公司法》增訂「閉鎖性股份有限公司」並開放閉鎖性公司之股東得成立書面表決權拘束契約，2018 年 11 月 1 日施行《公司法》第 175 條之 9 修正擴大至非公開發行股票之公司之股東亦得為書面表決權拘束契約。
3. 最高法院 106 年度台上字第 2329 號民事判決摘要：所謂「股東表決權拘束契約」係指股東與他股東約定，於一般的或特定的場合，就自己持有股份之表決權，為一定方向之行使所締結之契約而言。當事人締結之股東表決權拘束契約，除符合公司法第 175 條之 1、第 356 條之 9，或企業併購法第 10 條規定，依法為有效外，倘締約目的與上開各規定之立法意旨無悖，非以意圖操控公司之不正當手段為之，且不違背公司治理原則及公序良俗者，尚不得遽認其契約為無效。該契約之拘束，不以一次性為限，倘約定為繼續性拘束者，其拘束期間應以合理範圍為度。



龍小平
執行副總經理
德勤財務管理顧問(股)公司

《再生能源發展條例》修法後之重大影響

德勤財務管理顧問(股)公司 / 龍小平執行副總經理

我國《再生能源發展條例》修正已於5月1日總統府公告，政府定下2025年再生能源達27GW的目標，這是《再生能源發展條例》2009年通過後第一次大修。經濟部對此表示，「再生能源發展條例」修法提供再生能源多元發展的重要方向，後續實際執行細節仍將透過相關子法與配套機制予以規範。

在此，個人針對修法相關的重點(如下表1)進行說明。

表1：再生能源發展條例修正重點摘要表

	再生能源發展條例修正重點
提高再生能源設定目標	<ul style="list-style-type: none"> 長期：2025年達27GW(2,700萬瓩)。27GW包括太陽光電20GW、離岸風力5.5GW、水力2.08GW及沼氣等。 短期：每二年檢討修訂再生能源目標並公告
鼓勵綠電走向自由交易市場	綠電直/轉供市場與躉購市場併行，可自由轉換
制訂用電大戶義務	契約容量達一定額度之用電大戶有義務： <ul style="list-style-type: none"> 設置一定比例的再生能源發電設備 設置儲能設備 購買再生能源電力與憑證 繳納代金

再生能源發展條例修正重點

- 研發補助發電與儲能
- 再生能源熱利用(如太陽能熱能利用、生質能熱利用等)
- 補助民眾綠電合作社、社區公開的公民電廠
- 獎勵補助、並加權躉購費率設置於原住民族地區的再生能源發電設備及儲能設備

資料來源：總統府公告、環境資訊中心，德勤財顧整理。

一、提高再生能源設定目標

首先，從政府推動能源轉型的政策方向來看，為配合再生能源於2025年佔比達到20%的目標，修法將再生能源推廣總量長期目標訂在2025年27GW(2,700萬瓩)以上(第6條)，27GW包括太陽光電20GW、離岸風力5.5GW、水力2.08GW及沼氣等。爾後每二年檢討、並公告推廣目標及其發展計畫，以利廠商確認市場、進場投資。對促進民間廠商與政府共同推動再生能源發展，有明確目標設立的效果(如圖1)。

綠能科技與產業

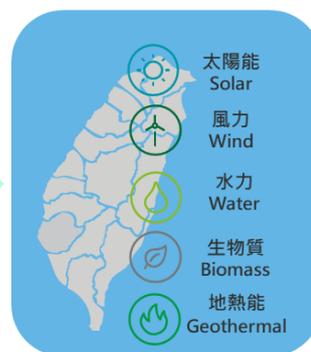


圖1：政策與資金鼓勵推動綠能科技與產業發展

二、鼓勵綠電走向自由交易市場

此次修法的重點之一是準備逐步導向自由市場，對於現行政府綠電保證收購(躉購)制度，這次修法允許躉購、直轉供雙軌可以互換，且保障去自由市場的綠電還可以轉回躉購，躉購費率追溯回設備首次提供電能時的公告費率(第9條)。

因應環保意識提高，以及國際綠能趨勢，廠商購買綠電的需求愈來愈高。光是台積電南科三奈米廠每年綠電需求就高達10億度，而國際資訊服務大廠Google今年初也在台進行亞洲第一筆綠電採購案。然而國內綠電大多已經簽訂了躉購合約，加上國內規定綠電憑證(採直轉供方式)與躉購只能二選一，造成自由市場量能不足。修法後預計更多再生能源可離開躉購體系，將促進市場交易量，但既有的合約若沒有誘因驅動修訂或解除，恐怕將遞延此條的立法美意。對於躉購(售)雙方而言，建議可以配合政策提早釋放合約調整的善意，儘早讓自由交易機制啟動。

三、制訂用電大戶義務

用電戶將被賦予增升再生能源使用比例的義務，若契約容量大於一定額度之用電戶必須設置一定裝置容量的再生能源或儲能設備、無法配合設置者則以購買綠電(再生能源憑證)或繳納代金的方式代替。這條文是業者最在乎的，即所謂的「大戶條款」(第12條)。

經濟部次長林全能於法案審查中向立委說明，會參考已訂再生能源發展自治條例的縣市，將標準訂在契約容量大於800瓩的業者，約五、六千家企業受

到影響。同時法案規定政府機關(構)、公立學校或公營事業以身做則，在新建、增建、改建公共工程或公有建築物時，其工程條件符合者要優先裝置再生能源。

援例地方自治條例實際情況，有可能契約容量大於800kW(瓩)即歸屬於用電大戶，標檢局參考地方自治條例規定，初估此法可促成每年15~16億度再生能源憑證的需求。由於需求增加，也會帶動更多綠電走向自由市場交易。因此，建議業者優先依契約容量及再生能源占比兩項標準進行現況盤點與未來用電預估，並進行各種因應方案的模擬，例如投資或購買再生能源、代金支出計畫、綠電與憑證購買計畫等作為。

用電大戶在四擇一的選項中，綠電與憑證結合以保證用電者使用的一定是再生能源，但依據國際間綠電交易機制，以及國內業者實際購買情況，建議在綠電交易上，法令進一步開放電證分離交易，應會有更好的推廣效果。

理由一方面是國內許多業者受到客戶要求供應鏈使用綠電，如台積電配合Apple公司的供應商清潔能源計畫，或是Nike公司要求供應商增加採用太陽光電屋頂或生質能源等趨勢，加上溫室氣體盤查等，都明顯提高了憑證需求，因此從來源的供給彈性來看，電證分離在交易機制上彈性更大。

另一方面，許多商品交易若存在健全與活絡的次級市場，也會對整體商品市場效率有相輔相成的效果。換言之，開放綠電憑證的交易可提升市場效率，同時也會助益再生能源的發展(如圖2)。



圖2：綠電與憑證分離的非網綁式銷售，應有助於綠電市場交易彈性與加快符合國際供應鏈要求

四、獎勵技術與公民參與

除了政府機構與用電戶的實際參與義務之外，也針對公民參與及原住民地區之需求進行推動鼓勵。在技術方面，增加儲能、再生能源資源盤點的研發或補助。強調公民參與能源事務，如綠電合作社、社區公民電廠等，也納入補助行列。而針對原住民地區之再生能源設施，則進行補助及躉購費率加權等措施。

五、儲能設施的角色重要性提高

儲能設備在電網平衡穩定的輔助角色日益重要。儲能設備項目已修法被列入再生能源使用佔比中，也鼓勵研發儲能設施，但其實可以再進一步思考儲能業者的角色定位議題。儲能業者應如何跟現有發電業者合作或參與再生能源發展，建議此方向可為政策推動的討論重點。

儲能若列入再生能源發電類，透過售電取得營收，不論是採自由售電或是躉售模式，皆可降低產業的投資風險，相信對國內儲能產業發展，會有直接的驅動誘因。加上從儲電與售電的市場經驗中，電力的交易行為可為我國電力自由交易機制的雛形，再逐步完善需量競價的自由交易機制目標（如圖3）。

最後，若援例地方自治條例實際情況可具有罰則規定，並可按次處罰。公務機關、民間企業與一般民眾，除了被動的合法合規、避免受罰之外，積極主動的宣示環保承諾、達成供應商自律的環保要求等，加上社會責任與公民使命等，關乎民眾與企業的用電態度，影響層面十分深遠，期待此法及配套規範，能有效因勢利導，推動再生能源發展，提升環保責任與用電需求的平衡。D

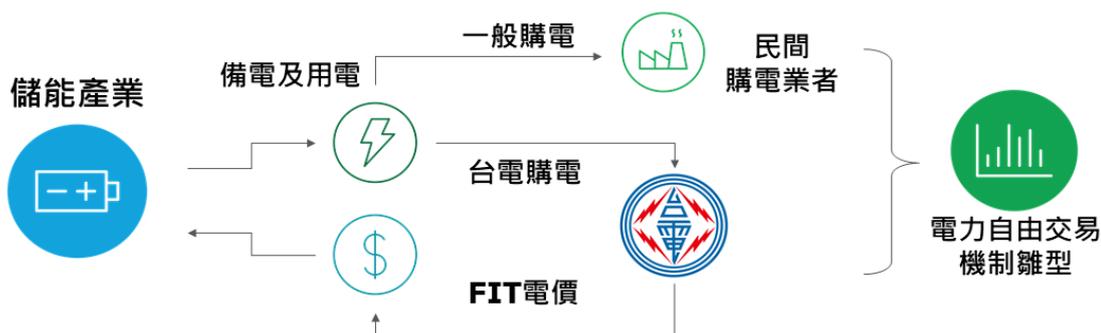


圖3：建議電力自由交易機制可從儲能賦予售電角色開始



溫紹群
執行副總經理
勤業眾信風險管理諮詢(股)公司

以消費者及數據為中心 驅動 5G 城市生活商機

勤業眾信風險管理諮詢(股)公司 / 溫紹群執行副總經理暨電信媒體產業負責人

《電信管理法》於 5 月底完成三讀，大幅加速台灣 5G 發展進度，近年智慧城市浪潮席捲全球，政府與企業紛紛佈局相關建設，而 5G 超高速、大傳輸量、低延遲的特性提昇數據的傳遞效率與品質，帶動城市場景中數據應用的全速發展。勤業眾信《2019 全球高科技、媒體與電信業趨勢預測報告》指出，5G 無線技術於 2020 年前主要應用將從手機、方便攜帶的網路分享器等裝置開始發展，其中 5G 手機銷量更預期於 2021 年超過 1 億台。人手一機早已是常態，遍布城市的微型基地台將融合生活中眾多智慧設備，價值供應鏈面臨前所未見的變革，企業如何從中獲利仰賴生態圈與創新商業模式之建立。

勤業眾信《2019 消費者數位趨勢研究報告》預測，隨著 5G 技術發展，2021 年時以行動裝置驅動金流的零售業預期增加 120 億美元營收。因應萬物聯網概念落實，5G 成為各產業大躍進的關鍵。智慧製造強調活用 AI 自動化達到預測與優化製程的效果，持續從消費者需求端即時傳遞巨量資訊到生產端；全新供應鏈將連接物流人員的終端設備，透過串聯無人機與無人商店，重新改寫消費者取得商品的情境，此時使用者體驗的流暢度與品質便成為直接影響消費者感受的重要因子；快速的數據傳輸與運算技術拉近了消費者與店鋪的距離，透過延展實境 (XR) 應用，以沉浸式體驗帶領顧客遠端模擬試用，更提供店家全新行銷機會加強品牌形象與價值的傳遞；透過顧客資料庫的建立，企業得以分析顧客喜好、數位足跡與支付習慣，從中規劃精準行銷方案以提高成交率。

根據勤業眾信國際健康解決方案中心 2018 年調查，醫療服務消費者使用裝置進行健康數據監控之比例

於 5 年內由 17% 成長至 42%，其中有超過六成消費者表示有意願將個人裝置之健康數據提供醫生輔助診斷，可知科技逐漸影響消費者使用醫療資源的習慣。除此之外，交通運輸作為經濟活動的基礎，隨無人自駕車相關技術精進，車載行動網路得以連結智慧路燈，成千上萬的聯網裝置彼此合作無間，車聯網儼然成形，重新定義人類移動的情境。未來遠距醫療與無人交通衍生多元應用，如何結合數據提供消費者人性化服務，是企業發展智慧城市策略應優先考量的面向。

數據被稱為 21 世紀的石油，各產業皆可從中獲得洞見與價值。FORBES 雜誌 2018 年調查指出，全球 82% 企業將科技預算優先投入數據分析與商業智慧相關項目。5G 時代來臨，數據於應用場景中的角色更顯重要。全球大數據權威麥爾荀伯格曾說：「掌握富數據者得天下。」數據分析之應用講求於使用者旅程中識別出痛點，取得洞見並提昇整體服務品質與效率，同時善用消費者反饋數據持優化服務效能，為企業與顧客帶來價值。根據 FROST & SULLIVAN 2018 年研究預測，以 AI 為核心的智慧城市市場價值將於 2025 達到 2 兆美元。各界爭相擁抱商機的同時，應建立數據為本、人為中心之服務，才是發展智慧城市多元應用的永續之道。D

(本文已刊登於 2019-06-18 工商時報 A6 政經八百版)



蔡育維
稅務部會計師
勤業眾信聯合會計師事務所



林儀茹
稅務部經理
勤業眾信聯合會計師事務所

談境外資金匯回的稅負效果及 關鍵評估點

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部 / 蔡育維會計師、林儀茹經理

本文係參考目前「境外資金匯回管理運用及課稅條例草案」(以下簡稱資金匯回專法)規定,並以台商資金停泊的載體(境外公司)最常見的幾種投資架構分析,說明台商若擬將海外資金匯回台灣的可能稅負效果及關鍵評估點:

一、台灣公司透過境外公司間接轉投資中國公司

於此種投資架構下,境外公司所擁有的資金,主要為源自中國子公司所配發的股利,依目前中國企業所得稅法的規定,中國公司於匯出股利時須先行扣繳 10% 的企業所得稅,又由於臺灣地區與大陸地區人民關係條例及我國所得稅法規定,境外公司若將所獲配的股利再匯回台灣母公司,台灣母公司雖需負擔的所得稅為 20%,惟仍得主張扣除於中國已被先行扣繳的 10% 所得稅,所以在台灣負擔之實質稅率為 10%,與目前資金匯回專法所規定的稅率第一年 8%; 第二年 10%, 差異不大(暫不考慮可獲得減半的優惠稅率)。惟此類台灣公司若屬公開發行以上公司,尚可能有另一財務報表上的優點,即某些公司的財務報表可能已經估列所得稅負債,或可藉由本次資金匯回專法於匯回資金年度併同認列所得稅利益,提升稅後盈餘。

二、台灣公司直接轉投資非中國地區公司

於此種直接投資之架構下,由於非中國地區公司,即為實質營運公司,須視當地匯出股利是否須先行扣繳稅款或與我國是否有簽署租稅協定(得申請適用優惠扣繳稅率),進行實質稅率比較。例如投資越南,由於目前越南公司匯出股利時,尚無須被扣繳稅款,所以台灣母公司收到源自越南子公司所配

發的股利,依目前我國所得稅法規定即須在台灣繳納 20% 稅款,與目前資金匯回專法所規定的稅率第一年 8%; 第二年 10%, 即有顯著差異。又例如投資印尼,若可適用台印租稅協定,印尼公司匯出股利時,仍須先被扣繳 10% 稅款,所以台灣母公司收到源自印尼子公司所配發的股利,在台灣仍須額外繳納 10% 稅款,與目前資金匯回專法所規定的稅率第一年 8%; 第二年 10%, 則無顯著差異。

三、台灣公司透過境外公司轉投資非中國地區公司

於此種投資架構,不管該非中國地區公司所屬當地國規定股利匯出是否須先行扣繳所得稅,該股利透過境外公司分配回台灣母公司時,依所得稅法規定,台灣仍須繳納 20% 稅款(不得主張境外稅額扣抵),若採資金匯回專法分配回台,在台灣只須負擔稅率第一年 8%; 第二年 10%, 相較具節稅效果。

四、台灣自然人透過境外公司轉投資海外公司或台灣自然人透過境外公司從事貿易或理財活動

此種架構與上述三種架構,最大的不同在於自然人與境外公司大都不會有帳務資料可供查核,無法舉證境外公司匯回之資金性質為所得分配或資本減資或借貸往來,本次資金匯回專法亦不要求須舉證資金性質,所以這些台商歷年來停泊在境外公司的累積的資金,若擬適用專法匯回,相較於目前自然人自境外公司獲配股利適用 20% 的海外所得基本稅額稅率仍有顯著誘因。惟須特別注意由於回台的資金必須停泊在自然人專戶名義下,該曝光之財產日後將產生遺產及贈與稅等議題,須妥為因應。

本文並未提及自然人以本身名義所擁有的海外銀行帳戶資金，此部分若考慮匯回，建議應先評估其資金性質為所得、本金或借貸往來，考量適用財政部於 108 年 1 月 31 日頒布的解釋令與適用專法匯回之稅負比較及資金使用限制，再評估是否適用本次專法！

(本文已刊登於 2019-06-13 工商時報 A17 稅務法務版)

2019年7月份專題講座

代號	日期	時間	課程名稱	講師
JUL01	7/9(二)	09:00-16:00	企業經營管理必備的損益兩平與現金流量實務運用	彭浩忠
MAY11	7/9(二)	13:30-16:30	個人海外資金回台規定探討及案例分享	張瑞峰
JUL13	7/11(四)	13:30-16:30	合併財務報表編製重點暨常見缺失解析	方涵妮
MAY04	7/12(五)	13:30-16:30	反避稅稅制全面剖析與實務因應策略	林世澤
MAY07	7/12(五)	09:00-16:00	存貨成本減量暨盤點運作實務	李進成
JUL02	7/16(二)	13:30-16:30	勞基法重點提醒暨企業因應對策	戴師勇
JUL03	7/16(二)	09:00-16:00	企業資金規劃與長短期調度實務	李進成
JUL04	7/17(三)	13:30-16:30	各類稅務調節表重點實務解析	官振進
JUL15	7/18(四)	13:30-16:30	中美貿易戰下企業面臨之關稅衝擊及因應	洪于婷
JUL05	7/18(四)	13:30-16:30	解析台灣 CRS 共同申報準則及全球反避稅趨勢	李嘉雯
JUL06	7/19(五)	13:30-16:30	如何節省支付國外費用之扣繳稅款	陳宥嘉
JUL07	7/19(五)	13:30-16:30	家族企業持股架構與資產傳承議題	謝秉璟
JUL08	7/23(二)	13:30-16:30	員工薪資扣繳暨勞健保法令規定及申報實務	胡雅如
JUL09	7/23(二)	13:30-16:30	外商在台稅務風險案例探討及國稅局查核趨勢	許嘉銘
JUL10	7/24(三)	09:00-16:00	如何閱讀現金流量表與財報整合運用	李進成
JUL14	7/24(三)	13:30-16:30	IFRS9 無活絡普通股股權公允價值	李紹平
JUL11	7/25(四)	09:00-17:00	非財會人員如何從原理邏輯輕鬆解讀財務報表	彭浩忠
JUL12	7/25(四)	09:00-16:00	外匯市場現況、匯率風險來源與企業之避險策略	李宏達

- 課程如有異動，主辦單位將以 E-Mail 通知，並請以網站公告為主
- 詳細課程及報名資訊請至：<https://deloi.tt/20Qqph6>
- 勤業眾信課程洽詢電話：(02)2725-9988 分機 3980 杜小姐、3631 蔡小姐

連絡 我們

台北

11073 台北市信義區松仁路 100 號 20 樓

Tel : +886(2)2725-9988

Fax : +886(2)4051-6888

新竹

30078 新竹市科學工業園區展業一路 2 號 6 樓

Tel : +886(3)578-0899

Fax : +886(3)405-5999

台中

40756 台中市西屯區惠中路一段 88 號 22 樓

Tel : +886(4)3705-9988

Fax : +886(4)4055-9888

台南

70051 台南市永福路一段 189 號 13 樓

Tel : +886(6)213-9988

Fax : +886(6)405-5699

高雄

80661 高雄市前鎮區成功二路 88 號 3 樓

Tel : +886(7)530-1888

Fax : +886(7)405-5799

Taiwanese Service Group

大陸台商 (專業) 服務團隊

200002 上海市延安东路 222 号外滩中心 30 樓

Tel : 862161418888

Fax : 862163350003



About Deloitte

Deloitte泛指Deloitte Touche Tohmatsu Limited (簡稱“DTTL”), 以及其一家或多家會員所。每一個會員所均為具有獨立法律地位之法律實體。Deloitte(“DTTL”)並不向客戶提供服務。請參閱 www.deloitte.com/about 了解更多。

Deloitte穩居業界領導者, 為各行各業的上市及非上市提供審計、稅務、風險諮詢、財務顧問、管理顧問及其他相關服務。Fortune Global 500大中, 超過80%的企業皆由Deloitte遍及全球逾150個國家的會員所, 以世界級優質專業服務, 為客戶提供因應複雜商業挑戰中所需的卓越見解。如欲進一步了解 Deloitte約286,000名專業人士如何致力於“因我不同, 惟有更好”的卓越典範, 請參閱 www.deloitte.com 了解更多。

About Deloitte Taiwan

勤業眾信(Deloitte&Touche)係指Deloitte Touche Tohmatsu Limited(“DTTL”)之會員, 其成員包括勤業眾信聯合會計師事務所、勤業眾信管理顧問股份有限公司、勤業眾信財稅顧問股份有限公司、勤業眾信風險管理諮詢股份有限公司、德勤財務顧問股份有限公司、德勤不動產顧問股份有限公司、及德勤商務法律事務所。

勤業眾信以卓越的客戶服務、優秀的人才、完善的訓練及嚴謹的查核於業界享有良好聲譽。透過 Deloitte資源整合, 提供客戶全球化的服務, 包括赴海外上市或籌集資金、海外企業回台掛牌、中國大陸及東協投資等。

本出版物係依一般性資訊編寫而成, 僅供讀者參考之用。Deloitte及其會員所與關聯機構(統稱“Deloitte聯盟”)不因本出版物而被視為對任何人提供專業意見或服務。在做成任何決定或採取任何有可能影響企業財務或企業本身的行動前, 請先諮詢專業顧問。對信賴本出版物而導致損失之任何人, Deloitte聯盟之任一個體均不對其損失負任何責任。