



## 2016年6月號



# 本期重點掃描



陳志愷  
執業會計師

為讓讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知，以利及時因應稅政或稅制之快速變革，做出正確決策，因此KPMG推出「稅務新知選讀」月刊。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，相信讀者可以精準迅速掌握因應環境變化所需之各項稅務訊息，期使企業在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

本期法規增修摘錄2則，為總統公布修正「貨物稅條例第12條之5條文」及經濟部預告「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」修正草案。

本期新頒解釋函令摘錄2則，為財政部核釋「外國營利事業委託國內物流中心或保稅倉庫之營利事業代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並銷售之所得課稅規定」及「土地稅及房屋稅免徵對象不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構」。

本期財政稅務要聞摘錄5則，分別為「所得稅法第60條規定之營業權，並非指一般營業之行為所衍生之商業價值，應以法律規定之營業權為範圍」、「營利事業應付未付之利息，逾請求權時效尚未給付者，應轉列其他收入」、「跨國型企業應檢視列報派外員工薪資支出之合理性」、「公司合併消滅，股東報稅要小心，別將股利所得誤報為證券交易所得」及「F股所配發之股利，營利事業要課所得稅，個人應注意最低稅負」，敬請參閱。

# Contents

## 法規增修&新頒解釋函令

- 05 華總一義字第10500045991號公布修正貨物稅條例第12條之5條文
- 06 經濟部公告：預告「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」修正草案
- 07 外國營利事業委託國內物流中心或保稅倉庫之營利事業代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並銷售之所得課稅規定
- 09 土地稅及房屋稅免徵對象不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構

## 財政稅務要聞摘錄

- 11 所得稅法第60條規定之營業權，並非指一般營業之行為所衍生之商業價值，應以法律規定之營業權為範圍
- 12 營利事業應付未付之利息，逾請求權時效尚未給付者，應轉列其他收入
- 13 跨國型企業應檢視列報派外員工薪資支出之合理性
- 14 公司合併消滅，股東報稅要小心，別將股利所得誤報為證券交易所所得
- 15 F股所配發之股利，營利事業要課所得稅，個人應注意最低稅負



A man in a dark suit is seen from the back, looking out a large window. The window shows a blurred cityscape. The text '法規增修 & 新頒解釋函令' is overlaid on the right side of the image in a blue font.

# 法規增修 & 新頒解釋函令

# 105年5月25日華總一義字第10500045991號公布修正貨物稅條例第12條之5條文

105年5月25日華總一義字第10500045991號公布修正貨物稅條例第12條之5條文，條文如下。

於本條文生效日起五年內報廢或出口登記滿一年之出廠六年以上小客車、小貨車、小客貨兩用車，於報廢或出口前、後六個月內購買上開車輛新車且完成新領牌照登記者，該等新車應徵之貨物稅每輛定額減徵新臺幣五萬元。

於本條文生效日起五年內報廢或出口登記滿一年之出廠四年以上汽缸排氣量一百五十立方公分以下機車，於報廢或出口前、後六個月內購買新機車且完成新領牌照登記者，該新機車應徵之貨物稅每輛定額減徵新臺幣四千元。

自中華民國一百零五年一月八日起配偶或二親等以內親屬購買新小客車、小貨車、小客貨兩用車或機車且完成新領牌照登記者，適用前二項規定。

本條減徵貨物稅案件之申請期限、申請程序、應檢附證明文件及其他相關事項，由財政部會同經濟部定之。

## KPMG補給站

此次貨物稅條例第12條之5修正內容主要為刪除「中古車車主與二親等以內親屬購買新車須同一戶籍」之規定，即非同一戶籍二親等以內親屬購買新小客車、小貨車、小客貨兩用車或機車且完成新領牌照登記，只要符合本條文第1項及第2項規定者，即可追溯自105年1月8日起（包含於該日起報廢或出口前6個月內購買）適用減徵新車貨物稅之規定。

另為配合本條例之修正，財政部已於105年5月30日預告「中古汽機車報廢或出口換購新車減

徵退還新車貨物稅辦法」修正草案，除刪除「購買新車之二親等以內親屬須與中古車車主同一戶籍」之文字外，另增訂「報廢或出口換購新車期間，以報廢日或出口日為計算基準日」、「報廢日：按環保署廢機動車輛回收管制回收證明所載回收日期或公路監理機關核發加蓋戳記之汽（機）車各項異動登記書所載日期之最後完成日認定。」及「出口日：指海關核發加蓋戳記之出口報單所載報」等條文，以資明確。 **K**

# 經濟部公告：預告「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」修正草案

本辦法修正草案，主要修正內容如下：

- 一、增僱員工對象依年齡不同，享有不同之租稅優惠。增僱所支付薪資金額，得申請適用加成百分之三十自當年度利事業所得額中減除之優惠。員工年齡在二十四歲以下者，就增僱所支付薪資金額，得申請適用加成百分之五十自當年度營利事業所得額中減除之優惠。（修正條文第三條）
- 二、企業以書面約定使定期契約員工轉任為不定期職者，視為有增僱。（修正條文第四條）
- 三、中小企業依本辦法規定得減除之金額，減除至當年度課稅所得額為零止。中小企業依所得稅法第二十四條規定計算之課稅所得額為負數者，不得依本辦法規定適用加成減除。（修正條文第七條）

## KPMG補給站

本次「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」第3條之修正係配合「中小企業發展條例」於104年12月18日經立法院三讀通過，增僱24歲以下本國籍員工之薪資適用該加計費用扣除之限度提高至150%，與增僱一般本國籍員工適用之租稅優惠加成減除比例130%不同，而做部分文字修正。

有關放寬企業「以書面約定使定期契約員工轉任為不定期職者，視為有增僱」之事實部分，依據修正條文草案說明包含「預先與研發替代役簽訂不定期之留用約定」。另此次增列明定

中小企業依規定得減除該金額後之當年度課稅所得額不得為負數，即中小企業之課稅所得額不得因適用本項租稅優惠產生負數，而適用所得稅法第39條虧損扣除規定。

以上優惠之適用，皆須符合「中小企業認定標準」、中央主管機關公告認定「經濟景氣指數達一定情形」及各項適用要件，企業於適用相關租稅優惠前，應予留意。 **K**

# 外國營利事業委託國內物流中心或保稅倉庫之營利事業代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並銷售之所得課稅規定

財政部105年5月6日台財稅字第10404052130號令

在我國境內無固定營業場所之外國營利事業委託我國境內物流中心或保稅倉庫之營利事業，代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與我國境內外客戶所產生之所得，係屬所得稅法第8條第9款在中華民國境內經營工商之盈餘，該國內營利事業核屬同法第10條第2項第2款所稱營業代理人，應就其代理業務範圍內之中華民國來源所得，依同法第21條及第41條規定設置帳簿及依規定給與、取具、保存相關憑證，核實計算該外國營利事業在我國境內之所得額，並依同法第73條第2項規定代為申報繳納營利事業所得稅。上開中華民國來源所得之計算，並得比照本部104年7月17日台財稅字第10404572310號令規定辦理。

## KPMG補給站

依據所得稅法第8條規定中華民國來源所得認定原則，為劃分源於我國所得之利潤貢獻程度，需逐案提供如會計師查核簽證報告、移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等證明文件，報請稽徵機關核實計算及認定，實務上程序繁瑣且不便。爰此，財政部104年7月17日台財稅字第10404572310號令，就外國營利事業委託國內自由港區事業代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與國內外客戶之交易流程，如何依其對總利潤之貢獻程度計算來源於我國之所得發布函釋。

前開函釋發布後衍生是否僅適用於外國營利

事業委託自由港區事業從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付情形之疑義，本函釋之發布明示當外國營利事業在我國境內委託非屬自由港區之保稅倉庫及物流中心營利事業進行相同作業，亦可適用相同規範。

因此對外國營利事業委託國內自由港區事業及國內物流中心或保稅倉庫之營利事業，代為從事貨物輸入、製造加工、儲存並交付與國內外客戶之交易流程，其在我國境內外交易流程對總利潤貢獻程度之成本費用分攤計算困難者，得按下列方式計算境內交易流程對總利潤之貢獻程度：



1. 在我國境內從事貨物輸入、儲存及交付之交易流程者（不含製造加工），貢獻程度為12%。
2. 在我國境內除從事貨物輸入、儲存及交付外，尚進行製造加工行為者，貢獻程度 =  $12\% + \text{境內製造加工之成本費用} / \text{境內、外製造加工全部成本費用}$ 。但貢獻程度以不超過100%為限。
3. 境內製造加工之成本費用，包括境內購買原物料與委託加工之相關成本費用；境內、外製造加工全部成本費用，以境內製造加工之成本費用及國外貨物之進口報單價格合計數認定之。
4. 國外貨物進口報單價格如顯較時價為高，有規避或減少納稅義務之情事者，稽徵機關得依查得資料或參考相同或類似進口貨物之進口報單完稅價格核定之。 **K**

# 土地稅及房屋稅免徵對象不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構

財政部105年5月4日台財稅字第10400717060號令

- 一、自本令發布日起，土地稅減免規則第8條第1項第5款規定免徵地價稅之私立醫院，指依醫療法設立之醫院，不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構。
- 二、自本令發布日起，本部、行政院衛生署（現為衛生福利部）及內政部101年11月28日會銜發布「具宗教性質之醫療財團法人符合房屋稅條例第15條第1項第2款規定之私立慈善救濟事業認定基準」第1款規定之醫院，指依醫療法設立之醫院，不包括依醫療法設立之診所、醫療財團法人（醫院、診所）附設之護理或其他機構。

## KPMG補給站

此函釋係針對醫院適用地價稅及房屋稅免稅規定統一各縣市免徵做法。依醫療法設立之醫院（不含診所），完成財團法人登記，其本身事業用地及直接供辦理事業所使用之自有房屋（不含附設的護理或其他機構），免徵地價稅及房屋稅。至醫院或診所所用不符免稅標準之用地及房屋，需分別依一般私人用地按累進稅率10%至55%課徵地價稅，及依私人醫院、診所按法定稅率3%至5%課徵房屋稅。**K**

# 財政稅務要聞摘錄



# 所得稅法第60條規定之營業權，並非指一般營業之行為所衍生之商業價值，應以法律規定之營業權為範圍

105年5月12日 財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，部分營利事業按字面解釋營業權為營業之權利，於辦理營利事業所得稅結算申報時列報營業權之攤折費用，與財政部100年8月12日台財稅字第10004073270號令，明定所得稅法第60條所稱「營業權」，應以民營公用事業監督條例及電業法第33條授權訂定之電業登記規則等規定之營業權為範圍不符。

該局表示，查核轄區內某營利事業102年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現其列報各項耗竭及攤提1,200多萬元，其中包括約1,000萬元之營業權攤銷費用。經查係該營利事業與其關係企業簽訂營業讓與合約，購買該關係企業所擁有之商標權、生財器具、經營團隊及業務等，並依其性質分別帳列無形資產-商標權、固定資產及無形資產-營業權，惟查該營利事業所列報之營業權，僅係一般營業行為所衍生之商業價值，非所得稅法第60條所規定之營業權，該局遂剔除該營業權之攤銷費用，並補徵160餘萬元稅款。

## KPMG補給站

非聯屬公司間符合會計研究發展基金會97年基秘字第074號解釋所定義「能經營管理之活動及資產組合」，而具有「投入」、「處理程序」及「產出」三要素之「事業」收購，其收購成本超過所取得各項可辨認淨資產公平價值之差額屬「商譽」性質，非為所得稅法第60條所稱「營業權」，兩者於稅務處理上應予以區別。而營利事業對此商譽金額之認列，除應能提示收購成本及其分攤之相關評價資料外，並應就前述「事業」之三要素提出證明。 **K**

# 營利事業應付未付之利息，逾請求權時效尚未給付者，應轉列其他收入

105年5月12日 財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，營利事業帳載應付未付之帳款、費用、損失及其他各項債務，逾請求權時效尚未給付者，依所得稅法第24條第2項之規定，應於時效消滅時轉列其他收入，俟實際給付時，再以營業外支出列帳。

該局進一步說明，依民法第126條規定，利息、紅利、租金、贍養費、退職金及其他一年或不及一年之定期給付債權，其各期給付請求權，因5年間不行使而消滅。該局近期查核甲公司103年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現其資產負債表列有6千餘萬元之應付費用，經核公司提示之明細資料，係因某一股東自91年起陸續將自有資金貸予公司，並與公司約定按一定利率設算利息，惟公司未實際支付利息所致。甲公司帳載逾請求權時效5年之應付利息計3千餘萬元，未依前揭規定轉列其他收入，遂予以調整補稅。

## KPMG補給站

請求權時效依據民法第125條至127條之規定，分別如下：

- 請求權，因十五年間不行使而消滅。但法律所定期間較短者，依其規定。

- 利息、紅利、租金、贍養費、退職金及其他一年或不及一年之定期給付債權，其各期給付請求權，因五年間不行使而消滅。
- 下列各款請求權，因二年間不行使而消滅：
  1. 旅店、飲食店及娛樂場之住宿費、飲食費、座費、消費物之代價及其墊款。
  2. 運送費及運送人所墊之款。
  3. 以租賃動產為營業者之租價。
  4. 醫生、藥師、看護生之診費、藥費，報酬及其墊款。
  5. 律師、會計師、公證人之報酬及其墊款。
  6. 律師、會計師、公證人所收當事人物件之交還。
  7. 技師、承攬人之報酬及其墊款。
  8. 商人、製造人、手工業人所供給之商品及產物之代價。 **K**

# 跨國型企業應檢視列報派外員工薪資支出之合理性

105年5月11日 財政部高雄國稅局



財政部高雄國稅局表示：今(105)年辦理104年度營利事業所得稅結算申報已自5月1日開始至5月31日止，除提醒營利事業如期辦理申報外，特別提醒跨國企業列報薪資支出之注意事項。

該局進一步說明跨國企業或多國籍企業集團進行全球性及關係企業等交易日漸頻繁，或企業為降低製造成本或為拓展外銷，也經常會在國外設立子公司，公司如有長期派外員工，除確有僱用、支付薪資之事實，亦應為經營本業所必須，另應特別注意支付長期派駐海外員工薪資的必要性、合理性及有無列報相對勞務報酬收入，始核實認列費用。

該局查核營利事業所得稅結算申報案時，有發現營利事業申報長期派駐海外員工薪資支出，惟未能提示足資證明與營業有關之出差報告單及相關證明文件，亦無法對這些長期派駐員工薪資費用之必要性及合理性提出說明，致遭減列薪資支出、保險費及伙食費等補稅之情形，因現值營利事業所得稅結算申報期間，特別提醒營利事業注意，以免被調整補稅。

## KPMG補給站

企業列報派外員工薪資支出之合理性，為近年來各地國稅局之稽徵審查重點，營利事業如未能提示足資證明與自身營業有關之出差報告單、工作紀錄或報告、會議紀錄、開拓客源或服務對象所創造業績等相關證明文件，恐有遭調減薪資等人事費用，甚或設算需加計利潤之服務收入，應予留意。 **K**

# 公司合併消滅，股東報稅要小心，別將股利所得誤報為證券交易所



105年5月18日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，103年度綜合所得稅核定作業時發現有民眾所投資之公司以概括轉讓合併而消滅，股東自轉讓金取得之股金溢額，自行申報為證券交易所，經國稅局調整為營利所得，為避免納稅人混淆，引起爭議，提出說明如下：

該局說明，依財政部93年9月21日台財稅字第09304538300號函釋規定，公司進行合併，合併消滅之公司所取得之全部合併對價超過其全體股東之出資額（包括股本及資本公積增資溢價、合併溢價），該超過部分並全數以現金實現，其股東所獲分配該超過部分之金額，應視為股利所得（投資收益即營利所得），併入綜合所得總額，課徵綜合所得稅。另個人102年至104年出售未上市、未上櫃且非屬興櫃公司股票，除應繳納證券交易稅外，其所得係屬證券交易所之課稅範圍，應按15%計算應納稅額，於辦理年度綜合所得稅結算申報時，合併報繳。

該局舉例，A公司（非上市、櫃，非興櫃公司）於103年7月1日以概括轉讓方式，被B公司合併而消滅，股東持股消滅，而非出售，A公司該年度分配予股東甲君現金1,000萬元（原始投

資股金200萬元，股金溢額800萬元），800萬元係屬獲配「股利所得」，應併入甲君綜合所得總額以其適用稅率計算應納稅額。

## KPMG補給站

合併消滅公司股東所取得之合併對價，因涉及公司消滅，故其超過股東原出資額之利益，應視為股利所得，並非證券交易所。

惟對於合併基準日在97年12月31日前以「股份」為對價之合併，消滅公司未分配盈餘應轉列存續公司，嗣分配時（即此部分金額帳列存續公司之資本公積轉增資或發給現金）課徵股東股利所得稅。 **K**

# F股所配發之股利，營利事業要課所得稅，個人應注意最低稅負

105年5月10日 財政部南區國稅局



買賣股票已是目前流行的投資管道之一，不少投資人為了獲取利潤而從事股票投資，國稅局提醒，投資F股所獲配之股利是屬於境外所得，投資者如屬營利事業要課所得稅，如為個人應注意最低稅負。

南區國稅局表示，依外國法律規定設立登記之外國公司發行之股票來臺上市(櫃)，通稱為「F股」。投資F股所分配之股利與投資國內企業發行的股票所獲配的股利，兩者相關課稅規定並不相同，分就投資人為營利事業或個人予以說明。

首先，營利事業投資於國內其他營利事業所獲配之股利所得，屬於所得稅法第42條規定之轉投資收益，依規定不計入所得額課稅。至於營利事業投資F股所獲配之股利所得，則因F股是外國公司來台上市(櫃)之股票，其所發放之股利非屬所得稅法第42條之免稅範疇，應依所得稅法第3條第2項規定併計所得額課稅。

其次，個人投資於國內營利事業所獲配的股利所得，是屬於所得稅法第14條所規範之營利所得，依規定計入綜合所得額課稅。個人投資F股所獲配之股利所得，因該項股利係屬海外所得，非屬所得稅法第8條所稱中華民國來源所

得，免計入個人之綜合所得總額課稅，但需審視有無所得基本稅額之適用，如每一申報戶全年海外所得合計超過100萬元者，應全額計入基本所得額申報，104年度全戶基本所得額超過670萬元者，則須繳納最低稅負所得稅。

## KPMG補給站

F股雖屬經我國證券主管機關核准來台募集與發行，並在我國證券交易市場掛牌買賣之股票，惟因公司設立登記地在海外，故分配之股利非屬我國來源所得，而屬境外所得，營利事業取得者應併計所得額課稅，個人取得者課徵海外所得最低稅負。若為處分F股，因屬我國證券交易稅條例規定之有價證券，故於課徵3‰證券交易稅外，營利事業處分者課徵最低稅負，個人處分者免徵所得稅。 **K**

# 知識管理團隊



施淑惠

KPMG台灣所  
稅務投資部 副總經理

## 專長領域

- 稅務諮詢服務

## 相關國家之服務經驗

- 台灣

## 學歷

- 政治大學財政研究所碩士
- 中國文化大學國際企業管理研究所博士

## 專業資格

- 中華民國會計師

## 個人經歷簡述

- KPMG台灣所稅務投資部 副總經理
- 財政部財政資訊中心主秘室專門委員、秘書室主任、國稅組副組長
- 財政部賦稅署稽核組稽查、稽核、科長
- 財政部金融局稽查
- 台北市稅捐稽徵處稅務員(主辦機會稅、財產稅、營業稅)
- 輔仁大學企管系兼任講師
- 台北商業大學財稅系兼任助理教授
- 財政部財稅人員訓練所講師

## 行業專長

- 執行業務所得規劃

## 專業服務經歷

- 個人節稅暨遺產及贈與稅節稅計劃
- 企業稅務及個人稅務諮詢服務
- 執行業務所得規劃



孫碧月

KPMG台灣所  
稅務投資部 協理

## 專長領域

- 稅務及投資服務
- 稅務行政救濟

## 相關國家之服務經驗

- 台灣

## 學歷

- 臺灣大學管理學院會計學碩士

## 專業資格

- 中華民國會計師
- 中華民國內部稽核師
- 國際內部稽核師

## 個人經歷簡述

- KPMG台灣所稅務投資部 協理
- 勤業會計師事務所查帳部領組及稅務投資部領組
- 彰化縣政府財政處代理副處長
- 彰化縣政府財政處公款支付科科长、財務金融科科长
- 彰化縣地方稅務局複核科審核員
- 財政部中區國稅局台中市分局審查課稅務員及法務一科、法務二科復查員
- 逢甲大學會計學系兼任講師
- 財團法人企業大學文教基金會講師

## 行業專長

- 科技、媒體與電信業
- 工業及消費性產品業
- 基礎建設、政府與醫療保健業

## 專業服務經歷

- 公司投資及營運架構與股東股權結構稅務計劃
- 個人節稅暨遺產及贈與稅節稅計劃
- 各項租稅獎勵減免案件之計劃與申請
- 稅務行政救濟案件專業訴訟代理
- 個人及家族財富節稅計劃
- 企業稅務及個人稅務諮詢服務



安侯建業

## 稅務新知選讀

陳志愷

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機03174)

kchen4@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15346)

sueshih@kpmg.com.tw

孫碧月

協理

+886 (2) 8101 6666 (分機15277)

helenasun@kpmg.com.tw

[kpmg.com/tw](http://kpmg.com/tw)

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業  
給我們一個“讚”！

facebook KPMG in Taiwan

Press “Like” and stay connected with us.