



安侯建業

稅務爭議 預防與解決

2016年6月號



Contents

主題報導

04 外銷損失之稅務爭議探討與解決

05 相關稅法規範

07 稅務爭議探討案例

13 KPMG觀察



主題報導



外銷損失之稅務爭議探討與解決

前言

我國企業以外銷為主要貿易模式，受到國際經濟狀況是否穩定影響，以及外銷產品瑕疵、出貨延遲、運輸損壞或其他因素，常導致企業發生外銷之損失。該損失固為營利事業之損失無疑，惟稅務申報上究屬何種損失，應取得何種憑證，稅捐稽徵機關與納稅義務人常有不同見解和爭議。

實務上，銷貨以後發生之損失，營利事業常列帳於其他損失，甚至直接將減收貨款列為銷貨折讓。而稅務稽徵機關於查核其他損失時，或將外銷折讓重分類至其他損失時，常以依產品生產流程判斷營利事業無需承擔該瑕疵擔保或延遲交貨之損失，應歸屬其委外加工廠商負擔，而以非營業所必需否准認列該損失；若查明損失責任無法歸屬於委外加工廠商負擔，稅捐稽徵機關又常認定係外銷貨物因產品瑕疵或延遲出貨等因素發生之賠償損失，核屬外銷損失性質，要求依營利事業所得稅查核準則規定

提示應檢附之證明文件供核，惟營利事業常未能備妥相關證明文件，諸如：載明購貨條件及損失歸屬規定之買賣契約書、外國交易對象索賠有關文、結匯證明文件或銀行匯付或轉付的證明文件、每筆損失金額超過90萬元者應再檢附國外公證機構或檢驗機構所出具之證明文件等，而遭否准認列該外銷損失。

因此，面臨前述可能之稅務爭議時，營利事業提出適當的策略對於回應/遵循法令是關鍵的。而行政救濟已非解決稅務爭議的唯一途徑，納稅人其實可以透過事前交易之規劃，及事後面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，減輕、管控與及時解決相關稅務爭議問題。為協助營利事業面對外銷損失認列之稅務爭議，KPMG的稅務團隊將分析下列3個階段，納稅人應做好哪些準備，才可控管、降低相關稅務爭議產生：

交易籌畫與納稅申報

應如何妥善規畫交易及備妥相關文件

保護

稅務調查和質詢

應如何因應及回應稅務稽徵機關之要求？

管理

稅務爭議及糾紛

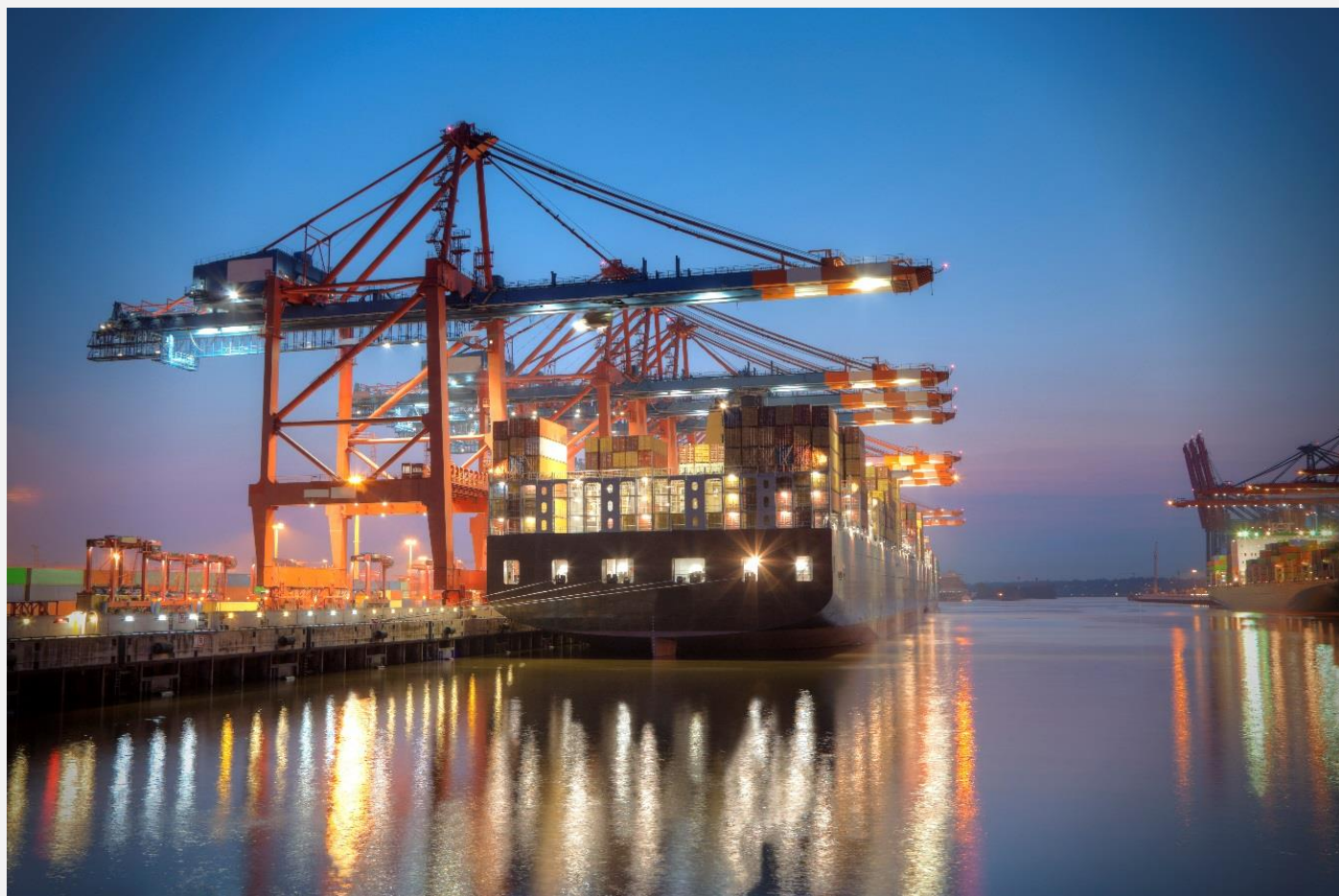
應如何選擇最優方案解決稅務爭議？

解決

相關稅法規範 所得稅法



條文	規範內容
第24條第1項前段	營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。



相關稅法規範

營利事業所得稅查核準則



條文	規範內容
第94條之1	<p>外銷損失：</p> <p>一、營利事業經營外銷業務，因解除或變更買賣契約致發生損失或減少收入，或因違約而給付之賠償，或因不可抗力而遭受之意外損失，或因運輸途中發生損失，經查明屬實者，應予認定。其不應由該營利事業本身負擔，或受有保險賠償部分，不得列為損失。</p> <p>二、外銷損失之認定，除應檢附買賣契約書（應有購貨條件及損失歸屬之規定）、國外進口商索賠有關文件、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件等外，並應視其賠償方式分別提示下列各項文件：</p> <p>（一）以給付外匯方式賠償者，其經銀行結匯者，應提出結匯證明文件，未辦理結匯者，應有銀行匯付或轉付之證明文件。</p> <p>（二）補運或掉換出口貨品者，應檢具海關核發之出口報單或郵政機關核發之國際包裹執據影本。</p> <p>（三）在臺以新臺幣支付方式賠償者，應取得國外進口商出具之收據。</p> <p>（四）以減收外匯方式賠償者，應檢具證明文件。</p> <p>三、外銷損失金額每筆在新臺幣九十萬元以下者，得免附前款規定之國外公證或檢驗機構出具之證明文件。</p>
第20條第2項	<p>外銷貨物或勞務之折讓，其能提示國外廠商出具註明折讓原因、折讓金額及折讓方式（如減收外匯或抵減其他貨款等）之證明文件，經查明屬實者，應予認定。</p>
第62條	<p>經營本業及附屬業務以外之費用及損失，不得列為費用或損失。</p>
第103條	<p>其他費用或損失：</p> <p>一、公會會費及不屬以上各條之費用，皆為其他費用或損失。</p> <p>二、下列其他費用或損失，可核實認定：.....</p> <p>（三）違約金及沒收保證金經取得證明文據者。</p>

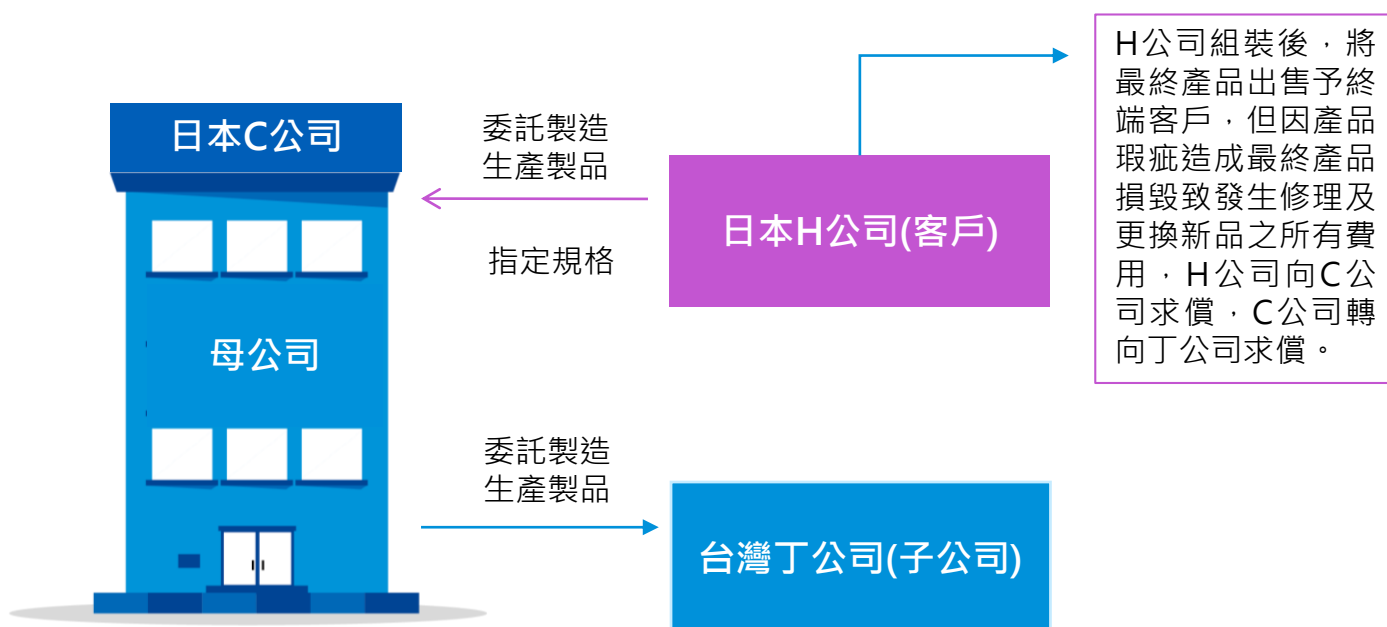
外銷損失之稅務爭議探討與解決



如前所述，稅捐稽徵機關常以營利事業列報其他損失，經查核後應屬外銷損失之性質，而要求依營利事業所得稅查核準則第94條之1規定：

備妥相關文件，否則不予認列該損失，茲舉例法院判決如下：

1. 臺中高等行政法院102年訴字第287號判決：



本案丁公司辦理97年度營利事業所得稅結算申報，列報其他損失計8,985,007元，經稅捐稽徵機關調查，剔除其列報之外銷製品瑕疵賠償

損8,200,528元，核定其他損失額為784,479元，應補稅額1,852,317元，法院及稅捐稽徵機關所持理由如下：



稅務爭議探討 一 案例一

臺中高等行政法院102年訴字第287號判決：

法院判斷理由：

丁公司就所主張之上開外銷製品瑕疵賠償損失事實，乃提出中日文對照之備忘錄即協議書、日本公證人認證書、日本C公司出貨給H公司資料、產品問題手稿及品質連絡書等件為憑，惟營利事業經營外銷業務，因其違約而給付之賠償，經查明屬實者，始可予以認定，其不應由該營利事業本身負擔部分，則不得列為損失；而關於外銷損失之認定，除應檢附買賣契約書（應有購貨條件及損失歸屬之規定）、國外進口商索賠有關文件、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件等外，如以減收外匯方式賠償者，仍應檢具證明文件，此稽之前引查核準則第67條第1項前段及第94條之1可明。衡諸外銷損失之認定，涉及買賣雙方就給付條件及損失歸屬之約定，**自應檢附買賣契約書始能憑認是否已具足損害賠償義務之成立條件**，進而據以判斷其歸責比例及責任範圍；且無證明文件亦不足以認定已否履行應負擔之賠償義務。是以上開查核準則第67條第1項前段及第94條之1係財政部本於所得稅法第80條第5項之授權規定，為執行所得稅法正確計算營利事業所得額之必要，對於有關營利事業所得稅結算申報之調查、審核等事項所訂定之法規命令，其中第94條之1第2款之規定，乃對於外銷損失之認定與舉證方式等技術性、細節性事項加以規定，為簡化稽徵作業，避免因外銷損失查證不易而浮濫列報所必要，並未逾越所得稅法等相關之規定，亦未加重人民稅負，自得予適用。



稅務爭議探討 一 案例一

臺中高等行政法院102年訴字第287號判決：

法院判斷理由：

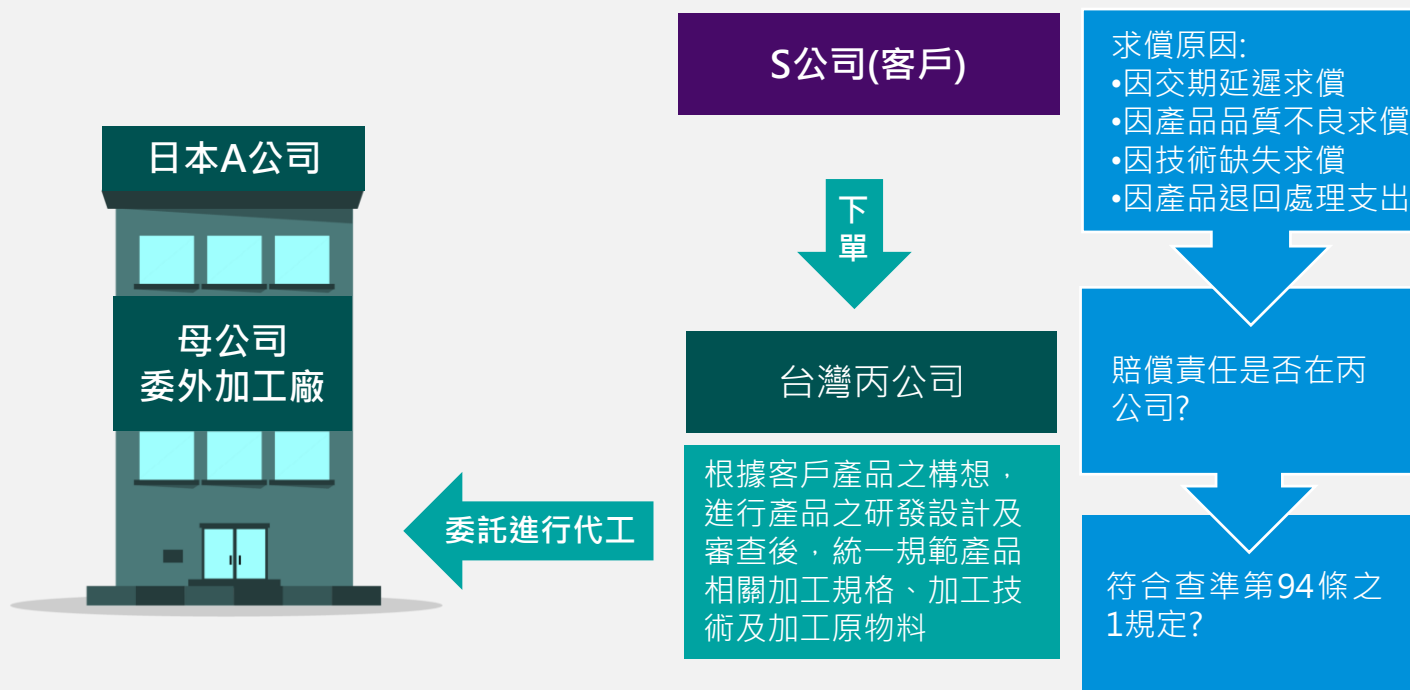
- 觀諸丁公司經稅捐稽徵機關函請提出有關生產條件及損失歸屬約定之委託生產契約及系爭外銷損失之支付憑證等相關資料，其提出之書件明顯未備齊法定應具之文件供核。況且，上開查核準則第94條之1第2款所稱之「國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件」係指可供判認有外銷損失事實之實質內容證明文件而言，私文書之認證係由公證人就其製作形式之真正予以簽認，並不具證明其實質內容真正之法律效果。故縱使已經公證人認證之私文書仍不得憑認該私文書所載述之內容為真實（最高行政法院102年度判字第403號判決意旨參照）。是丁公司提出經日本國公證人認證文件並非屬上開規定所稱「國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件」至明，自不能憑以認定該備忘錄所載述之內容屬實，則稅捐稽徵機關不予採認，核無違背經驗法則及不適用法規之違法。又經稅捐稽徵機關再次函催其補齊，丁公司則諉稱渠遠自93年間即與日本C公司公司間就系爭契約標的之交易，並逐年核實申報相關交易營業之稅賦，向來均毋庸檢具相關之訂單或契約書，何故在提列損失時，即有此必要等語，有卷附稅捐稽徵機關101年3月28日中區國稅綜字第1010001527號函及101年11月15日中區國稅法一字第1010042403號函可稽。
- 是故，本件丁公司雖堅稱其對日本C公司公司確負有上開外銷製品瑕疵損害賠償責任，並將應賠償金額8,200,528元逐年以減收日本C公司公司應給付之價金方式抵銷，但未能提出買賣契約書、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件，及丁公司與日本C公司簽訂協議書後，結算賠償金額期間有關銷售額、日本C公司之淨額給付等交易憑證及帳簿表冊、銀行交易紀錄等資料，顯已違反納稅義務人應盡協力義務，稅捐稽徵機關就其列報外銷損失，因無從查明屬實，而予以剔除，自屬適法有據。



稅務爭議探討 一

案例二

臺北高等行政法院98年度訴第2014號判決/最高行政法院100年度判字第1017號判決：



本案丙公司94年列報其他損失25,008,731元，丙公司主張其中22,327,879元係因設計不良所致之賠償損失，非委外加工過程之延誤而無法向加工廠索賠，另依丙公司與客戶S公司合約約定，該賠償損失為雙方約載事項，無涉產品品質鑑價而須提示國外公證或檢驗機構證明，且已取得收據憑證。稅捐稽徵機關經就丙公司提示之請款單、索賠簡報及明細資料查核，系爭損失係產品外銷因技術疏忽造成產品品質瑕疵

及延遲出貨等原因而賠償S公司之損失，核屬外銷損失之性質，其仍未能提示國外公證機構或檢驗機構所出具之證明文件及沖銷應收貨款賠償方式之資料，且丙公司生產之製成品均委外加工完成，該瑕疵擔保及延遲交貨損失本應歸屬其委外加工廠商負擔，亦未能提示追償損失之證明文件，否准認列，核定78,100元。法院判決如下：



稅務爭議探討 一

案例二

臺北高等行政法院98年度訴第2014號判決/最高行政
法院100年度判字第1017號判決：

法院判斷理由：

丙公司主張國外S廠商向丙公司求償項目及金額如下：因交期延遲求償：美金469,892元；因產品品質不良求償：美金8,077.38元；因技術缺失求償：美金101,882元；因產品退回處理支出：美金108,643.19元，合計為22,327,879元（美金688,494.57元），經其內部審查小組審查事證後，認為係肇因於丙公司產品設計等缺失個別因素，致丙公司產品品質瑕疵及延遲出貨，未能達到客戶要求，此非屬外銷損失。惟查，丙公司提出證二英文版契約書影本為證，指此為其與S公司間之合約關係，姑置該項書證未提出原本、全部譯文，能否證明與本件損失發生之交易有關等形式的證據力尚有疑義一節於不論，逕依丙公司主張為其賠償責任所由生之部分約款節譯內容：「9.3節譯：延遲出貨天數在5天內，且係由供應商（此指丙公司）造成遲延，供應商需負責所有將貨物盡快送達的費用。S公司可向供應商（此指丙公司）求償。12.1節譯：產品未達既定規格，供應商（此指丙公司）應負責更換。供應商（此指丙公司）係對S公司負起產品保固之責，而不是對S公司的客戶。（註：丙公司出貨給S公司，S公司再出貨給其客戶）。當產品故障不是起因於客戶的不當使用，而是設計或製造的錯誤所引起，供應商（丙公司）應免費更換未達既定規格的產品。5.節譯：當退回率（定義於本文第7款）超過1.2%時，S公司可要求丙公司支付所有相關的費用。丙公司有義務對於退回率超過1.2%的產品支付每件27.5歐元的處理費。這些處理費用包含但不限於服務專線、運輸、行政及後勤支援費用。」可知上開損失之發生係因其外銷標的延期、瑕疵而生之賠償責任。查按時交付合於約定品質之無瑕標的，乃買賣契約之基本要求，本件既有延期給付及給付瑕疵，丙公司因而給付賠償，自屬前揭查核準則第94條之1第1款所規定「因違約而給付之賠償」，為外銷損失無誤。



稅務爭議探討 一

案例二

臺北高等行政法院98年度訴第2014號判決/最高行政法院100年度判字第1017號判決：

法院判斷理由：

本件既為外銷損失，自應按查核準則第94條之1 第2 款規定，提出國外進口商索賠有關文件、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件，及已為賠償之證明文件，乃丙公司僅提出請款單、內部專案小組索賠簡報及雙方契約，並未能提出由國外客觀之第三公證或檢驗機構調查而證明確為丙公司責任之證明文件，稅捐稽徵機關自難徒憑丙公司內部專案小組之審查結果予以認列。又丙公司僅提出S公司所出具之invoice 影本，不只其形式證據力不足，且無以證明丙公司主張其係沖銷應收貨款之方式進行賠償一節為真。

是以，丙公司申報本件其他損失，核其性質應屬外銷損失，丙公司又未能提出符合查核準則第94條之1 第2 款所列之證明文件，已證明確有系爭損失，稅捐稽徵機關否准認列，自屬有據。

KPMG觀察 應如何因應此類稅務爭議？

綜上所述，實務上營利事業常將外銷損失，以外銷折讓或一般損失方式列報，以致損失發生時僅取得付款或減收外匯文件，而未特別取具外銷損失依規定需檢附的證明文件，造成事後取證困難，或雖以外銷損失列報，但對損失的性質是否需要國外公證機構或檢驗機構出具

證明文件，有不同認知或見解，導致事後稅捐稽徵機關查核時，認定營利事業未能依規定提示相關證明文件，或無法證明為經營業務所必需，而否准認定該損失。依KPMG的觀察，營利事業應於下列3階段依序控管降低稅務爭議的產生：

交易籌劃與納稅申報

公司外銷時，有因解除或變更買賣契約致發生損失或減少收入，或因違約而給付之賠償，或因不可抗力而遭受之意外損失，或因運輸途中發生損失時，應備妥相關文據：

- 買賣契約書（應有購貨條件及損失歸屬之規定）。
- 國外進口商索賠有關文件。
- 國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件（單筆損失未超過九十萬元無需提供）。
- 結匯證明文件或銀行匯付或轉付的證明文件，以減收外匯方式賠償者，應檢具相關證明文件。在臺以新臺幣支付方式賠償者，應取得國外進口商出具之收據。
- 補運或掉換出口貨品者，應檢具海關核發之出口報單或郵政機關核發之國際包裹執據影本。

稅務調查和質詢

- 稅局來函調查外銷損失時，營利事業應依損失之性質齊備相關文據，以供稅局調查。
- 針對外銷損失有認定爭議時，公司應尋求最佳的解決方案，以便與稅局達成共識，讓稅局在對公司最有利的情況下完成調查及查核。

稅務爭議及糾紛

公司可選擇最優方案來解決爭議事項，例如：與稅局達成和解、必要時提起行政救濟、對相關主管機關陳述意見等。

保護

管理

解決



稅務爭議預防與解決小組

黃素貞

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機03567)

viviahuang@kpmg.com.tw

沈明展

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機14558)

davidshen@kpmg.com.tw

連若伶

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機08876)

glian@kpmg.com.tw

曾淑惠

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15100)

bettyzeng@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

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.

© 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 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.