



安侯建業

# 稅務新知 選讀

2016年3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。

本期法規增修部分，摘錄2則分別為我國與義大利簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」及「依中小企業發展條例規定之薪資費用加成減除金額與依產業創新條例規定智慧財產權研究發展支出加倍減除金額，應計入營利事業之基本所得額」。

本期財政部核釋課稅規定摘錄1則，為「有關身心障礙者輔具支出列報醫藥及生育費列舉扣除額相關規定」。

本期財政稅務要聞摘錄5則，分別為「營利事業招待經銷商及客戶國內外旅遊支出，列報費用之規定」、「以『專櫃』或『合作店』型態營業，發票開立大不同」、「欠稅如已遭行政執行分署強制扣薪，稽徵機關可否塗銷禁止財產處分?」、「公寓大廈管理員代收復查決定書是否產生送達效力?」及「合夥未辦營業登記，應對全體合夥人課稅」，敬請參閱。

# Contents


## 法規增修&新頒解釋函令

- 05 我國與義大利簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」
- 07 依中小企業發展條例規定之薪資費用加成減除金額與依產業創新條例規定智慧財產權研究發展支出加倍減除金額，應計入營利事業之基本所得額
- 08 身心障礙者輔具支出列報醫藥及生育費列舉扣除額規定

## 財政稅務要聞摘錄

- 10 營利事業招待經銷商及客戶國內外旅遊支出，列報費用之規定
- 11 以「專櫃」或「合作店」型態營業，發票開立大不同
- 12 欠稅如已遭行政執行分署強制扣薪，稽徵機關可否塗銷禁止財產處分？
- 13 公寓大廈管理員代收復查決定書是否產生送達效力？
- 14 合夥未辦營業登記，應對全體合夥人課稅



A man in a dark suit is seen from the back, looking out a large window. The window shows a blurred view of a city or landscape. 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

# 我國與義大利簽署 「避免所得稅雙重課稅及 防杜逃稅協定」

財政部於今（105）年2月15日公告我國與義大利簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」（以下簡稱台義租稅協定），由所得來源國針對具有他方居住者身分的企業或個人取得的各類所得提供減免稅措施，主要包括營業利潤、投資所得、財產交易所得與個人勞務所得並提供爭議解決機制。如企業或個人同時符合雙方稅法規定之居住者，可依協定之「破除僵局原則」決定其一方居住者身分，以在該居住地國就雙方來源所得課稅，並於所得來源國適用本協定利益。茲就台義租稅協定之主要減免稅措施，說明如下：

**營業利潤：**一方領域之企業於他方領域從事營業未構成「常設機構」者，其獲取非協定條款已另訂有規範所得項目之「營業利潤」免稅；其構成常設機構者，他方領域之課稅以歸屬常設機構之利潤為限。所稱常設機構，包括固定營業場所（例如管理處、分支機構、工廠、礦場）、工程常設機構、服務常設機構及代理人常設機構。

**投資所得：**股利、利息及權利金適用之課稅上限稅率均為10%。

**財產交易所得：**一方居住者於他方擁有非主要由不動產組成或歸屬他方常設機構或固定處所之財產，其交易所得，包含股份交易所得，他方原則免稅。

**個人勞務所得：**受僱於一方而在他方提供勞務取得的所得，符合下列條件，免徵他方所得稅：

- 於任何12個月期間在另一方連續或累計居留不超過183天。
- 所得非另一方居住者雇主給付或代表雇主給付。
- 所得非由雇主在另一方的常設機構或固定處所負擔。

**相互協議之爭議解決：**一方領域之居住者遇有適用本協定爭議、移轉訂價相對應調整及其爭議或其他雙重課稅問題，得於一定期間內向該一方領域之主管機關申請與他方領域之主管機關「相互協議」，解決已發生不符協定之課稅，並得經由此一程序申請關係企業交易雙邊預先訂價協議，避免將發生交易潛在移轉訂價之查核風險及增加稅負確定性。



台義租稅協定於**104年12月31日**生效，因此在  
今（**105**）年**1月1日**以後應計的「就源扣繳稅  
款」所得（如股利、利息、權利金），以及課  
稅年度始於今年的其他所得，都可適用協定的  
優惠稅率。**K**

### KPMG補給站

台義租稅協定為我國與歐洲國家所簽署之第  
**14**個全面性租稅協定，跨國性企業於我國與  
歐洲地區租稅協定網絡愈加完整之際，可重新  
檢視投資布局與集團供應鏈合理之利潤配置及  
整體稅負，評估自身應如何充分運用協定所提  
供之優惠措施與爭議解決機制，俾能預先擬訂  
因應策略。

# 依中小企業發展條例規定之薪資費用加成減除金額與依產業創新條例規定智慧財產權研究發展支出加倍減除金額，應計入營利事業之基本所得額


財政部105年1月27日台財稅字第10504510120號令

依中小企業發展條例第36條之2第1項規定增僱本國籍員工之薪資費用加成減除金額，自104年度起應計入營利事業之基本所得額；依中小企業發展條例第36條之2第2項規定增僱24歲以下本國籍員工與第3項規定調高本國籍基層員工薪資之薪資費用加成減除金額及依產業創新條例第12條之1第1項規定智慧財產權研究發展支出加倍減除金額，自105年度起應計入營利事業之基本所得額。

## KPMG補給站

應計入營利事業基本所得額之減免稅之所得額，除所得基本稅額條例所列舉者外，尚包括「本條例施行後法律新增並經財政部公告」之減免稅之所得額。

由於(1)中小企業增僱本國籍員工薪資費用可加計30%減除之金額、(2)中小企業增僱24歲以下本國籍員工薪資費用可加計50%減除之金額、(3)中小企業調高本國籍基層員工非因法定基本工資調整之薪資費用可加計30%減除之金額，及(4)我國公司依產業創新條例有關智慧財產權收益範圍內之研究發展支出可加倍減除之金額，均屬所得基本稅額條例施行後法律新增之減免稅之所得額項目，財政部爰予公告計入營利事業基本所得額以課徵所得基本稅額。

上開項目中除(1)係於105年辦理104年度營利事業所得稅結算申報起適用外，(2)至(4)因自105年1月1日施行，故係於106年辦理105年度營利事業所得稅結算申報起適用。

# 身心障礙者輔具支出列報醫藥及生育費列舉扣除額規定

財政部105年2月16日台財稅字第10404649150號令

納稅義務人、配偶及受扶養親屬因身心障礙購買身心障礙者權益保障法第26條規定之醫療輔具及同法第71條第2項授權訂定之身心障礙者輔具費用補助辦法第2條所列「身體、生理與生化試驗設備及材料」、「身體、肌力及平衡訓練輔具」及「具預防壓瘡輔具」3項輔具，向直轄市、縣(市)主管機關申請補助核准者，納稅義務人可檢附主管機關函復之審核結果及統一發票或收據影本，就超過補助部分之輔具支出，依所得稅法第17條規定列報醫藥費列舉扣除；主管機關未予補助或納稅義務人未申請補助者，應檢附醫師出具之診斷證明及統一發票或收據正本，核實列舉扣除。

## KPMG補給站

所得稅法第17條有關醫藥費列舉扣除之規定，係就納稅義務人、配偶或受扶養親屬因病就醫所發生之醫藥費(醫療)支出，准予列報扣除。依據財政部68年3月15日台財稅第31644號函釋，原先可列報醫藥費列舉扣除額的身心障礙者輔具，僅有輪椅、助聽器及義肢等3項。

此財政部核釋發布後，經醫師診斷或經醫事人員評估為醫療復健所需具有促進恢復身體結構、生理功能或避免併發症，而為身心障礙者權益保障法第26條規定之輔助器具(如電動拍痰器、血氧偵測儀、壓力衣等)，以及同法第71條規定之輔助屬「身體、生理與生化試驗設備及材料」(如語音

血壓計)、「身體、肌力及平衡訓練輔具」(如直立式站立架)及「具預防壓瘡輔具」(如輪椅座墊、氣墊床)等，為醫療所需而具醫藥費性質，亦可列報醫藥費列舉扣除，且無扣除金額上限。 **K**

# 財政稅務要聞摘錄



# 營利事業招待經銷商及客戶國內外旅遊支出，列報費用之規定

105年1月25日 財政部北區國稅局

營利事業常會安排國內外旅遊活動，招待經銷商或客戶，相關費用如何列報？南區國稅局表示，自102年1月1日起，營利事業與經銷商或客戶約定，以達到一定購銷數量或金額做為招待旅遊之條件者，該營利事業招待經銷商或客戶國內外旅遊的費用，可按「其他費用」列支，並應依所得稅法第89條第3項規定列單申報主管稽徵機關及填發免扣繳憑單予該經銷商或客戶。

該局進一步說明，財政部原於69年函釋規定，營利事業招待經銷商或與業務有關之客戶國內外觀光旅遊所支付之費用，可按交際費依所得稅法第37條規定於限額內認列。嗣考量一般商業習慣而言，交際費係營利事業從事營利活動過程中，為塑造或改進獲利環境、建立良好公共關係所支出之費用，通常與營業收入之獲致「無必然因果關係」，而營利事業與經銷商或客戶約定，以達到一定購銷數量或金額為招待旅遊之條件者，該營利事業招待經銷商或客戶國內外旅遊之費用，性質類似獎勵金的促銷費用，非屬交際費範疇。因此，財政部於101年間發布新的令釋，明定自102年1月1日起，如約定以達到一定購銷數量或金額為條件，招待經銷商或客戶國內外旅遊的費用，應按「其他費用」列支，也就是不受交際費限額之限制，全額可以列報費用，以符合商業慣例，真實反映營利事業之經營利潤。

該局特別提醒納稅義務人，營利事業招待經銷商或客戶國內外旅遊，應依所得稅法第89條第3項規定列單向國稅局申報，並應填發免扣繳憑單予接受旅遊招待之經銷商或客戶，經銷商及客戶亦應相對列報「其他收入」或「其他所得」，併計營利事業所得額或綜合所得總額，課徵所得稅。

## KPMG補給站

就一般商業習慣而言，交際費係營利事業從事營利活動過程中，為塑造或改進獲利環境、建立良好公共關係所支出之費用，具有「任意支付」以期待增加「未來交易」之目的，且通常與營業收入之獲致「無必然因果關係」。然營利事業與經銷商或客戶約定，以達到一定購銷數量或金額為招待旅遊之條件者，該營利事業招待經銷商或客戶國內外旅遊之費用，性質類似獎勵金之促銷費用，非屬交際費範疇，是該等招待經銷商或客戶國內外旅遊之費用，應按「其他費用」列支並不受限額限制。

由於招待經銷商或客戶旅遊之費用支付非屬銷貨折讓，故有取得者之所得通報問題。此相較於69年函釋，屬變更已發布解釋函令之法令見解而不利於納稅義務人之新解釋函令發布，財政部仍依據稅捐稽徵法第1條之1第2項規定，明定自102年1月1日起所為之約定開始適用。 **K**

# 以「專櫃」或「合作店」 型態營業，發票開立大不同

105年2月23日 財政部南區國稅局



週末假日全家人至大賣場美食街用餐後順便逛街購物，儼然成為時下新興的休閒活動。財政部南區國稅局表示，不少眼尖的民眾發現，拿到的統一發票，有以美食街設櫃店家名義開出，也有以大賣場名義開出，來電詢問店家開立方式是否正確，店家有無逃漏稅？

該局說明，大賣場與設櫃店家之經營型態大致可劃分為「專櫃」及「合作店」2大類模式。所謂「專櫃」型態係指大賣場符合相關規定條件，向國稅局申請核准後，則設櫃店家每次銷售貨物或勞務時，開出大賣場之統一發票交付消費者，之後再由設櫃店家依約定結帳彙總開立統一發票予大賣場。「合作店」型態係指設櫃店家僅向大賣場租用場地支付租金並依合約支付一定比率之佣金予大賣場，設櫃店家於銷售貨物或勞務收款時，應以自己名義開立統一發票交付消費者。所以民眾在大賣場之專櫃購物取得大賣場之統一發票，為大賣場採取專櫃銷售之經營模式，專櫃本身並無逃漏稅。

該局提醒營業人，以「專櫃」型態營業應由大賣場事前申請核准，以「合作店」型態應由設櫃店家於營業前以該賣場地址先行辦理營業登記，否則即屬違法行為。

## KPMG補給站

公司於合作店銷售之經營型態雖與於百貨公司等賣場設專櫃銷售之型態類似，且均以合約約定按銷售額之一定比率支付佣金，惟公司於合作店銷售貨物所得之貨款，係由該公司自行收款，為消費者所認知之交易對象，與在百貨公司等賣場設專櫃銷售而認屬「受託代銷」之情形不同，故應由該公司開立統一發票交付買受人。又營業人採專櫃銷售之受託代銷，因具有「先銷後進」之特性，故其對於自專櫃貨物供應商進貨統一發票之事後取具，除應符合經核准使用藍色申報書或經會計師查核簽證申報營利事業所得稅，且無積欠已確定之營業稅及罰鍰之條件外，並應向主管機關申請核准，俾以適用。 **K**

# 欠稅如已遭行政執行分署強制扣薪，稽徵機關可否塗銷禁止財產處分？

105年2月18日 財政部北區國稅局



財政部北區國稅局表示，最近接獲民眾郭先生電話詢問，因其欠繳個人綜合所得稅，已遭行政執行分署強制執行扣薪，為何名下因該欠稅被國稅局禁止財產處分之不動產尚未塗銷？

該局說明，依稅捐稽徵法第24條第1項規定禁止財產處分，是為了防止納稅義務人利用移轉財產來規避稅捐債務的保全措施，而依稅捐稽徵法第39條所移送之強制執行，是為了促使納稅義務人履行公法之給付義務，二者目的不同，並非擇一而行，除非欠稅人就欠繳之應納稅捐已繳清或提供相當財產擔保，稅捐稽徵機關才會函請地政機關或有關機關塗銷禁止處分登記。

該局強調，民眾如收到稅捐稽徵機關寄發之稅單時，應於繳納期限內繳清稅款，如有疑問可於該期限內逕洽該機關，如屬記載、計算錯誤或重複，可依稅捐稽徵法第17條規定申請查對更正，以免因逾期未繳稅，致財產被禁止處分，影響權益。

## KPMG補給站

納稅義務人欠繳應納稅捐，經稅捐稽徵機關就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利之目的，在於租稅保全，而與納稅義務人未繳納稅款，因不符合稅捐稽徵法第39條所定暫緩移送強制執行之條件而遭強制執行，在於促使納稅義務人履行公法給付義務之目的不同，故除非應納稅捐已繳清或提供相當財產擔保，並不因此可予塗銷禁止財產處分。 **K**

# 公寓大廈管理員代收復查決定書是否產生送達效力？

105年2月18日 財政部高雄國稅局


高雄市李小姐來電詢問：公司對於核定稅捐之處分不服，已依法申請復查，但負責人可能有事出國多日，因為公司的營業地址設在大樓的1樓店面，若稅捐稽徵機關作成復查決定，因負責人不在而由大廈管理員代收復查決定書，是否會產生送達效力？

財政部高雄國稅局表示：多數住戶集合居住之公寓大廈，其大廈之管理費及管理員薪資，係由全體住戶按比例分攤，是其管理員之性質屬全體住戶之受雇人，依行政程序法第73條第1項規定：「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」，亦即管理員依前揭法令規定即屬應受送達處所之「接收郵件人員」。由大廈管理人員收受應送達於住戶之稅捐文書（含本部分之復查決定書），代收當日即發生合法送達之效力。

該局說明，前述送達之效力自公寓大廈管理員代為收受送達文書之時即發生，不論代收之管理員，是否或何時將送達文書轉交應受送達人，皆不影響送達之效力。依訴願法第14條第1項規定：

「訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起三十日內為之。」，是公司負責人若有出國多日的情形，應請管理員注意，倘有收受復查決定書的情事，應儘速與其聯繫，以免耽誤後續依法提起訴願之權利。

## KPMG補給站

公寓大廈管理員依據行政程序法亦屬合法送達對象，故於接收行政文書時發生送達效力，而為相關行政救濟期間之起算時點，並不受其是否或何時轉交應受送達人之影響，應予留意，以免逾期提起因「程序不合致實體不究」而喪失行政救濟權益。

# 合夥未辦營業登記， 應對全體合夥人課稅

105年2月4日 財政部南區國稅局

南區國稅局表示，2人以上互約出資以經營共同事業者，為合夥組織，如未申辦營業登記即對外營業致逃漏稅者，因合夥事業屬全體合夥人的共同事業，應對全體合夥人補稅處罰。

該局查獲轄內甲君與乙君、丙君、丁君及戊君等5人合夥經營砂石場，未依規定申辦營業登記，即擅自從事砂石買賣業務，致逃漏營業稅，依規定補徵稅款，並按所漏稅額處1倍罰鍰。合夥人甲君不服，主張應以合夥組織的實際負責人為納稅義務人，其未參與執行業務，不應對其課稅裁罰等理由，提起行政救濟，遭行政法院判決敗訴。

行政法院判決理由指出，因合夥事務而涉訟者，其由執行業務的合夥人代表合夥商號為爭訟程序的當事人，或由全體合夥人為當事人，均無不可。甲君雖稱其未實際參與合夥事業的執行，惟依甲君與乙君等人簽訂的合夥契約書及合夥比例確認書，並無法證明渠等已達成由乙君及丙君擔任執行業務合夥人的決議，且民法第679條規定，被委任執行合夥事務的合夥人，於依委任本旨執行合夥事務的範圍內，代表合夥與第三人所為的行為，直接對於合夥人全體發生效力，並非以參與執行業務與否，作為判斷是否為合夥人的

依據，甲君即使未實際執行業務，也不影響其為系爭砂石場合夥人的事實，因此判決甲君敗訴。

該局補充說明，合夥事業若已依規定辦理營業登記，即已有一定的名稱及事務所或營業所，並有一定的目的及獨立的財產，且設有代表人或管理人者，才具備非法人團體的當事人能力，得以合夥商號為課稅主體，對代表人發單；但若未辦妥營業登記，無從認定其已具備非法人團體的當事人能力要件者，則應對全體合夥人補稅處罰。

## KPMG補給站

2人以上互約出資以經營共同事業，即為合夥組織，而負有營業稅、營利事業所得稅及所得稅扣繳等稅捐義務，並不以已登記者為必要，其依規定辦理營業登記時，該課稅主體及代表人為稅捐處分對象；然若未辦妥營業登記，則全體合夥人均有成為稅捐處分對象之 **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



**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 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

## 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.