



安侯建業

稅務新知 選讀

2016年8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3則，為經濟部、財政部訂定「中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法」，行政院院會通過「所得基本稅額條例」部分條文修正草案，總統公布「所得稅法」第17條之4增訂條文。

本期新頒解釋函令摘錄2則，為「所得稅法第66條之3、第66條之6規定有關營利事業以法定盈餘公積或特別盈餘公積撥充資本之相關股東可扣抵稅額計算規定」，「投資控股公司適用企業併購法有關所得稅連結稅制規定」。

本期財政稅務要聞摘錄7則，分別為「營利事業列報外銷損失時，應注意稅法相關規定及實務運作上證實相關事實之憑證保全，俾申報核認」、「營業人提供海外留學、遊學服務，收取國外學校給付佣金收入，非屬與外銷有關之勞務收入，應依法開立統一發票及報繳營業稅」、「營業人解散或廢止營業時，其存貨及固定資產移轉視為銷售，應開立統一發票及報繳營業稅」、「同業間借用或無償提供原料與他人，應視為銷售貨物開立統一發票」、「營業人收取政府補助款，是否應開立統一發票並報繳營業稅」、「為簡化營業人申報零稅率案件作業流程，將修正部分報單別列入營利事業海關出口報單總額交查範圍，並自所屬年月份105年7月份營業稅申報作業起適用」及「申請復查及提起訴願之法定期間起算日大不同，納稅義務人要注意」，敬請參閱。

Contents

法規增修&新頒解釋函令

- 06 經濟部、財政部訂定「中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法」
- 11 行政院院會通過「所得基本稅額條例」部分條文修正草案
- 13 總統公布「所得稅法」第17條之4增訂條文
- 14 所得稅法第66條之3、第66條之6規定有關營利事業以法定盈餘公積或特別盈餘公積撥充資本之相關股東可扣抵稅額計算規定
- 16 投資控股公司適用企業併購法有關所得稅連結稅制規定

財政稅務要聞摘錄

- 18 營利事業列報外銷損失時，應注意稅法相關規定及實務運作上證實相關事實之憑證保全，俾申報核認
- 19 營業人提供海外留學、遊學服務，收取國外學校給付佣金收入，非屬與外銷有關之勞務收入，應依法開立統一發票及報繳營業稅
- 20 營業人解散或廢止營業時，其存貨及固定資產移轉視為銷售，應開立統一發票及報繳營業稅
- 21 同業間借用或無償提供原料與他人，應視為銷售貨物開立統一發票
- 22 營業人收取政府補助款，是否應開立統一發票並報繳營業稅



Contents

財政稅務要聞摘錄

- 23 為簡化營業人申報零稅率案件作業流程，將修正部分報單別列入營利事業海關出口報單總額交查範圍，並自所屬年月份105年7月份營業稅申報作業起適用
- 24 申請復查及提起訴願之法定期間起算日大不同，納稅義務人要注意

KPMG安侯建業獲ITR殊榮

2016 National Firm Award

國際財經雜誌International Tax Review (ITR) 是全球稅務領域中最具權威的稅務刊物之一，ITR Asia Tax Award除了對本所提出的實際案例做篩選評比外，ITR編輯群也會徵詢各地稅務專家、個人執業律師、稅務官員等人意見，評選標準包括團隊規模、服務創新程度與案件的複雜度。

來自國際權威機構的肯定，再度證明KPMG安侯建業在台灣及全球稅務服務的品牌地位，KPMG安侯建業將持續走在市場前端，向客戶提供專業且高品質的稅務服務。





法規增修 & 新頒解釋函令

經濟部、財政部訂定「中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法」

法規名稱：中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法

訂定時間：中華民國105年7月25日

第一條

本辦法依中小企業發展條例（以下簡稱本條例）第三十六條之二第五項規定訂定之。

〔立法理由〕

本辦法訂定依據。

第二條

本辦法用詞，定義如下：

- 一. 中小企業：指依法辦理公司或商業登記，並合於中小企業認定標準第二條之事業。但不包括所得稅法施行細則第五十六條第一項免課營利事業所得稅之小規模營利事業。
- 二. 經濟景氣指數達一定情形：指行政院主計總處按月發布之失業率連續六個月高於一定數值，且經中央主管機關認定公告者。
- 三. 基層員工：與中小企業簽訂不定期契約之月平均經常性薪資新臺幣五萬元以下之本國籍員工。
- 四. 經常性薪資：指按月給付之本薪、固定額度之津貼及獎金；如以實物方式給付，應按實價折值計入。但不扣除應付所得稅、保險費及工會會費。
- 五. 平均薪資給付水準：指該年度給付基層員工之月平均經常性薪資。計算公式如下：平均薪資給付水準 = 該年度基層員工經常性薪資給付總額 / 該年度每月基層員工人數合計數。但申請適用之當年度如有適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定者，於計算平均薪資給付水準時，應排除申請適用之當年度增僱本國籍員工之人數及因增僱所支付之薪資金額。

前項第二款經濟景氣指數達一定情形，中央主管機關自本辦法施行之日起，應每二年檢討調整之。

〔立法理由〕

- 一. 本條例第三十六條之二第三項所定獎勵優惠之適用主體需屬營利事業所得稅之課稅對象，爰於第一項第一款明定本辦法適用對象為依法辦理公司或商業登記並合於中小企業認定標準第二條之事業，排除依所得稅法施行細則第五十六條第一項免課營利事業所得稅之小規模營利事業。
- 二. 參照所得稅法施行細則第五十六條對小規模營利事業規範，指規模狹小，交易零星，每月銷售額未達使用統一發票標準而按查定課徵營業稅之營利事業。另依財政部七十五年七月十二日台財稅第七五二六二五四號函釋，訂定營業人使用統一發票銷售額標準，為平均每月新臺幣二十萬元。
- 三. 為符提升薪資水準及財政平衡之政策目標達成，並參照中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法之經濟景氣指數訂定內涵，爰於第一項第二款明定以失業率作為評估經濟景氣指數達一定情形之依據，其數值由中央主管機關定之。
- 四. 第一項第三款基層員工之定義，參採立法院法制局專題研究報告建議並酌作補充。
- 五. 第一項第四款經常性薪資之定義，參酌財政部建議明定為按月給付之本俸、固定津貼及固定獎金；包含並不限於主管加給、交通津貼、租金津貼、專業津貼、技術津貼、住宿津貼及全勤獎金等。
- 六. 第一項第五款平均薪資給付水準之定義，參採財政部國稅局建議訂之。
- 七. 第二項明定中央主管機關每二年依實際情形酌予檢討調整經濟景氣指數標準。

第三條

經濟景氣指數達一定情形時，自中央主管機關公告生效日起連續二年內，中小企業符合本辦法規定調高本國籍現職基層員工之平均薪資給付水準者，得申請適用本條例第三十六條之二第三項規定，就非因法定基本工資調整而增加支付本國籍基層員工經常性薪資金額部分，加成百分之三十自當年度營利事業所得額中減除。

前項優惠適用期間，自中央主管機關公告生效日起至本辦法施行期間屆滿之日不足二年者，其申請優惠適用期間至本辦法施行期間屆滿之日。

〔立法理由〕

- 一. 第一項明定本條例第三十六條之二第三項獎勵優惠之啟動條件及適用期間。
- 二. 考量本辦法因設有啟動條件及優惠適用期間，故可能使最後一次優惠適用期間不足二年，爰於第二項明定適用期間之終止時點。
- 三. 公告生效日期由中央主管機關於公告時指定。

第四條

申請適用本條例第三十六條之二第三項規定之中小企業，自中央主管機關公告經濟景氣指數達一定情形之生效日起，當年度平均薪資給付水準應高於前一年度平均薪資給付水準。

〔立法理由〕

明定當年度平均薪資給付水準應高於前一年度平均薪資給付水準，以確保中小企業替基層員工實質加薪，並穩定提升薪資水平。

第五條

中小企業有下列情形之一者，不得申請適用本條例第三十六條之二第三項規定：

- 一. 屬經營舞廳、舞場、酒家、酒吧、特種咖啡茶室之行業。
- 二. 人力派遣服務業。
- 三. 使用票據經拒絕往來尚未恢復往來，或於最近三年內有欠繳已確定應納稅捐情事。
- 四. 最近三年內違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大，經主管機關處分確定或司法機關判決確定。
- 五. 當年度及前一年度有變相減薪及未實質加薪之情事。

中小企業無前項規定情形，應以切結書聲明之。

〔立法理由〕

一. 第一項各款定明中小企業不得申請租稅優惠情形：

- (一) 參考臺北市舞廳舞場酒家酒吧及特種咖啡茶室管理自治條例及高雄市舞廳舞場酒家酒吧及特種咖啡茶室管理自治條例，有陪侍之營利事業係屬政府需加強管理以維公共安全及社會安寧之特定行業，爰不予獎勵。
- (二) 基於政府整體勞動政策之考量，爰規定人力派遣服務業不得申請適用。
- (三) 中小企業應非屬銀行拒絕往來戶且無欠繳稅捐之情事。
- (四) 企業應負起一定社會責任，如有違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法規規範，且受行政處分或司法機關判決確定者，不應享有租稅優惠。
- (五) 中小企業須無任何變相減薪及未實質加薪行為之情事始得申請優惠。

二. 為便利中小企業申請優惠，爰於第二項規定其以切結書聲明，必要時再行查核。

第六條

申請適用本條例第三十六條之二第三項規定之中小企業，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時依規定格式填報，並檢附下列文件，送請公司或商業登記所在地之稅捐稽徵機關核定得自營利事業所得額中加成減除之數額：

- 一. 加薪員工之當年度與前一年度之薪資明細資料。
- 二. 加薪員工之勞工保險被保險人投保資料表。
- 三. 申請適用之當年度與前一年度之基層員工薪資所得彙總表。
- 四. 第五條第二項規定之切結書。
- 五. 其他有關證明文件。

前項申報表格之格式，由財政部定之。

中小企業依第一項規定填報之資料如有疏漏，得於所得稅法規定申報期限屆滿前補正；屆期末補正者，稅捐稽徵機關得不予受理。

〔立法理由〕

- 一. 應稅捐稽徵主管機關審查作業之需求，第一項明定申請員工加薪薪資費用加成減除優惠之程序及所需文件，並由中小企業送請其公司或商業登記所在地之稅捐稽徵機關核定。
- 二. 第二項明定由財政部訂定申報表格格式。
- 三. 第三項明定申請資料補正期限。

第七條

申請適用本條例第三十六條之二第三項規定之中小企業，其薪資費用支出，不包括政府補助款在內，且應以稅捐稽徵機關核定數為準。

中小企業因調高基層員工平均薪資給付水準所增加之薪資給付費用，如已適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定，或其他租稅優惠措施減除營利事業所得額，不得重複適用本辦法之規定。

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。

〔立法理由〕

- 一. 為避免同一筆費用支出享有雙重優惠，企業薪資費用之支出應排除政府補助款及已適用其他租稅優惠措施部分，爰分別明定於第一項及第二項。
- 二. 第三項及第四項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，以避免中小企業之課稅所得額因適用本項租稅優惠而產生負數，衍生可否適用所得稅法第三十九條虧損扣除規定之爭議。

第八條

中小企業有違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大者，中央主管機關應依稅捐稽徵法第四十八條第二項規定，通知財政部停止並追回其違章行為所屬年度享受本條例第三十六條之二第三項加成減除營利事業所得額之優惠待遇。

〔立法理由〕

依稅捐稽徵法第四十八條第二項規定，政府給予企業稅賦優惠有其政策考量與目的，若發現企業有重大違法行為，即應依法取消其優惠。

第九條

本辦法施行期間，自中華民國一百零五年一月一日起至一百十三年五月十九日止。

〔立法理由〕

本辦法施行期間。

KPMG補給站

中小企業發展條例第36條之2第1項規定，獎勵中小企業「增僱」本國籍員工就所支付薪資金額，得申請適用加成30%自當年度營利事業所得額中減除，經濟部第1次公告適用期間自103年5月20日至105年5月19日止；105年4月19日經濟部第2次公告經濟景氣指數已成就達一定情形之要件，廣續啟動該項增僱員工薪資費用之加成減除，優惠適用期間自105年5月20日至107年5月19日止。

茲因本條例於105年1月6日修正，增訂同條第2項獎勵「增僱」本國籍員工年齡在24歲以下者，得就所支付薪資金額，加成50%自當年度營利事業所得額中減除；並增訂同條第3項獎勵「調高」基層員工（月平均經常性薪資新臺幣五萬元以下之本國籍員工）之平均薪資給付水準時，得就每年非因法定基本工資調整而增加支付本國籍現職基層員工薪資金額部分，加

成30%限度內，自其當年度營利事業所得額中減除，其施行期間均自105年1月1日至113年5月19日止，經濟部乃會同財政部於105年7月25日發布修正「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」及訂定「中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法」。其中增僱員工薪資費用之加成減除，已公告啟動；員工加薪薪資費用之加成減除，預期應會於近期公告啟動。 **K**

行政院院會通過「所得基本稅額條例」部分條文修正草案

行政院第3507次院會今(21)日討論通過所得基本稅額條例部分條文修正草案，建立個人受控外國公司 (Controlled Foreign Company, CFC) 制度，俾使我國反避稅制度更加完備。

財政部說明，現行所得稅法及所得基本稅額條例規定，營利事業或個人股東海外投資獲利於實際分配時，始計入獲配當年度所得額課稅，因此納稅義務人可藉於低稅負地區 (如租稅天堂) 成立CFC，將盈餘保留至CFC不分配，規避原本應負擔之我國稅負，侵蝕我國稅基。為順應國際稅制發展趨勢及維護租稅公平，該部前擬具建立營利事業CFC等反避稅制度之所得稅法修正草案，經行政院於本(105)年4月29日送請立法院審議，並經立法院第9屆第1會期第20次會議於本(7)月12日三讀通過及總統於7月27日公布。

鑑於「巴拿馬文件」曝光後，揭露不乏個人於低稅負國家(地區)或租稅天堂設立公司情形，為建構更完備反避稅制度，避免營利事業CFC制度實施後，衍生改以個人名義設立CFC方式規避稅負，財政部復擬具建立個人CFC制度之「所得基本稅額條例」部分條文修正草案。

本次建立個人CFC制度，其主要內容如下：

一. 課稅規定

CFC股東為中華民國境內居住之個人且該個人或其與配偶及二親等以內親屬合計持有CFC股份或資本額10%以上者，該個人應就CFC當年度盈餘，按持有股份或資本額之比率計算營利所得，併入當年度海外所得計算個人之基本所得額，課徵基本稅額。CFC認定原則及盈虧互抵規定，與營利事業CFC規定一致。

(一) CFC定義

CFC係指中華民國境內居住之個人及其關係人直接或間接持有設立於低稅負國家或地區股份或資本額合計達50%以上之外國企業，或對該外國企業具有重大影響力者。但該外國企業有實質營運活動，或當年度盈餘在財政部規定標準以下者，得排除適用。

(二) 虧損扣抵

自實施年度起，CFC各期經會計師查核簽證及經稽徵機關核定之虧損，得於10年內自該CFC盈餘中扣除後，再計算該個人營利所得。

(三) 避免重複課稅

已依CFC制度認列之營利所得，於實際獲配股利或盈餘時，不再計入基本所得額課稅，且其獲配股利或盈餘已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於計入個人基本所得額年度申報期間屆滿之翌日起5年內，得自各該計入個人基本所得額年度之基本稅額中扣抵。

二. 配套措施

個人CFC制度施行，應與營利事業CFC制度同步實施，須視海峽兩岸避免雙重課稅及加強稅務合作協議執行情形，國際間按共同申報及應行注意標準 (Common Reporting and Due Diligence Standard, CRS) 執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換狀況，並完成相關子法規之規劃及落實宣導，爰本制度之施行日期由行政院定之，俾兼顧租稅公平並維護納稅義務人權益。

KPMG補給站

由於個人綜合所得稅係以中華民國來源所得為課稅範圍，海外所得並不在課徵之列，因此個人CFC制度乃規範於「所得基本稅額條例」，併入海外所得及其他綜合所得淨額之加計項目以課徵最低稅負。

本次修正草案對於個人CFC，其法律構成要件與營利事業相同，惟其課稅對象為個人或其與配偶及二親等以內親屬合計持有該關係企業股份或資本額百分之十以上者，將使我國反避稅制度逐步達成。 

總統公布「所得稅法」第17條之4 增訂條文

第十七條之四

納稅義務人、配偶及受扶養親屬以非現金財產捐贈政府、國防、勞軍、教育、文化、公益、慈善機構或團體者，納稅義務人依第十七條第一項第二款第二目之一規定申報捐贈列舉扣除金額之計算，除法律另有規定外，應依實際取得成本為準。但有下列情形之一者，由稽徵機關依財政部訂定之標準核定之：

- 一、未能提出非現金財產實際取得成本之確實憑證。
- 二、非現金財產係受贈或繼承取得。
- 三、非現金財產因折舊、損耗、市場行情或其他客觀因素，致其捐贈時之價值與取得成本有顯著差異。

前項但書之標準，由財政部參照捐贈年度實際市場交易情形定之。

本法中華民國一百零五年七月十二日修正之條文施行前，納稅義務人、配偶及受扶養親屬已以非現金財產捐贈，而納稅義務人個人綜合所得稅尚未核課或尚未核課確定之案件，其捐贈列舉扣除金額之計算，適用第一項規定。

KPMG補給站

於92年以前，部分高所得者以低價購入公共設施保留地捐贈政府，而按高於實際取得成本之公告土地現值列報捐贈列舉扣除，產生抵稅金額高於實際取得成本之不合理情形。財政部乃於92至97年間發布土地捐贈列舉扣除金額認定相關解釋令，個人以購入之土地捐贈而未能提示土地取得成本確實證據，或土地係受贈或繼承取得者，其綜合所得稅捐贈列舉扣除金額原則上依公告土地現值之16%計算。嗣101年11月

21日司法院釋字第705號解釋，以上開財政部相關令釋內容，涉及稅基之計算標準，係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，應以法律或法律具體明確授權之命令定之，該部以行政解釋為之，與租稅法律主義不符，均應自該解釋公布之日起不予援用。為符合前開司法院解釋意旨，爰修法增訂非現金財產捐贈列舉扣除金額之計算及認定標準，並溯及適用於尚未核課或尚未核課確定之案件。 **K**

所得稅法第66條之3、第66條之6規定 有關營利事業以法定盈餘公積或特別盈 餘公積撥充資本之相關股東可扣抵稅額 計算規定



105年6月30日台財稅字第10504500080號令

一. 有關營利事業以法定盈餘公積或特別盈餘公積撥充資本之可扣抵稅額計算規定

(一)營利事業以87年度或以後年度法定盈餘公積撥充資本或分配現金股利者，依所得稅法施行細則第48條之4規定計算撥充資本日應計入當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額之可扣抵稅額時，無須區分該法定盈餘公積提列年度為98年度以前及99年度以後。營利事業以87年度或以後年度特別盈餘公積撥充資本、分配現金股利或轉回保留盈餘時，亦同。

(二)營利事業於本令發布日前辦理法定（特別）盈餘公積撥充資本、分配現金股利或轉回保留盈餘，已依上開所得稅法施行細則第48條之4規定辦理，惟計算應計入之可扣抵稅額時，採區分年度計算致有超過其應分配股東之可扣抵稅額者，其屬尚未核課確定案件，除依所得稅法第114條之2第1項第1款規定補稅外，免予處罰。

二. 營利事業依公司法第241條規定，經股東會決議以依法提列法定盈餘公積超過實收資本額25%部分撥充資本或分配現金股利，倘其提列日、撥充資本日與該次盈餘分配日為同一日者，為資簡化，其屬87年度或以後年度提列之法定盈餘公積部分，應先將法定盈餘公積撥充資本或分配現金股利之金額及按所得稅法施行細則第48條之4規定計算之可扣抵稅額，計入該次盈餘分配日之帳載累積未分配盈餘帳戶餘額及股東可扣抵稅額帳戶餘額，再依所得稅法第66條之6規定計算稅額扣抵比率，據以計算當年度所提列法定盈餘公積及分配盈餘所含之股東可扣抵稅額。營利事業以87年度或以後年度特別盈餘公積撥充資本、分配現金股利或轉回保留盈餘者，亦同。上開計算規定，自本令發布日起適用。



KPMG補給站

由於營利事業所得稅結算申報書第14頁「股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表」下方之「法定（特別）盈餘公積及可扣抵稅額變動明細」之格式設計，係分區「87至98年度」及「99及以後年度」兩部分，致使營利事業誤解以法定盈餘公積撥充資本、分配現金股利，依所得稅法施行細則第48條之4規定計算撥充資本日應計入當年度ICA帳戶餘額之可扣抵稅額時，須區分該法定盈餘公積提列年度為98年度以前及99年度以後，財政部於本令重申無須區分，營利事業以87年度或以後年度特別盈餘公積撥充資本、分配現金股利或轉回保留盈餘時，亦同。至於營利事業依公司法第241條規定，經股東會決議以依法提列法定盈餘公積超過實收資本額25%部分撥充資本或分配現金股利，倘其提

列日、撥充資本日與該次盈餘分配日為同一日者，如何計算當年度所提列法定盈餘公積及分配盈餘所含之股東可扣抵稅額，歸納本令所附「計算釋例」，其計算方式可分為以下三步驟：

第一步：依所得稅法施行則細第48條之4規定計算公式（即平均法且無須區分所屬年度）計算法定盈餘公積轉回應計入ICA之可扣抵稅額（“A”）

第二步：將A的金額計入ICA餘額中，計算分配日（分母含轉回之法定盈餘公積）之ICA稅額扣抵比率（“B”）

第三步：以B之比率計算本次分配盈餘（含以法定盈餘公積發放部分）及提列法定盈餘公積所含之可扣抵稅額。◻

投資控股公司適用企業併購法有關所得稅連結稅制規定



105年6月29日台財稅字第10500580850號令

一. 投資控股公司為符合有價證券上市、上櫃法令要求，以符合下列各條件之併購方式取得子公司股份者，得依企業併購法第45條（105年1月8日修正生效前第40條）第1項規定，自符合條件之年度起，選擇以該投資控股公司為納稅義務人，依所得稅法相關規定合併辦理營利事業所得稅結算申報及未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅申報（以下簡稱合併辦理相關所得稅申報）：

(一)投資控股公司因進行併購而持有子公司股份達已發行股份總數90%以上，且於持有期間在一個課稅年度內滿12個月後選擇與該子公司合併辦理相關所得稅申報。

(二)嗣該投資控股公司為符合臺灣證券交易所股份有限公司有價證券上市審查準則第20條及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心投資控股公司申請上櫃補充規定第3條有關投資控股公司申請上市、上櫃應持有被控股公司2家以上相關規定，由前開子公司將部分獨立營運之營業分割讓與既存或新設之他公司，並由受讓營業之既存或新設公司發行股份予該投資控股公司（即該子公司之股東），使投資控股公司因該次分割所取得之既存或新設公司股份達已發行股份總數90%以上。

(三)投資控股公司因前開分割取得既存或新設公司股份後，其繼續持有該既存或新設子公司之股份達已發行股份總數90%以上之持有期間，在一個課稅年度內滿12個月。

二. 符合前點(一)選擇合併辦理相關所得稅申報之子公司，倘投資控股公司持有該子公司股份期間在一個課稅年度內尚未滿12個月之期間內，該子公司進行前點(二)之分割並符合前點(二)及(三)之持股比例及持有期間條件者，該分割受讓營業之既存或新設公司亦得適用前點合併辦理相關所得稅申報規定。

KPMG補給站

鑑於投資控股公司申請上市、上櫃應持有被控股公司2家以上，而有將所持有之子公司部分營業分割讓與既存或新設公司，並由該既存或新設公司發行股份予投資控股公司之情形。雖所為併購之主體為投資控股公司之子公司，並非

投資控股公司，惟考量併購前後之經濟實質雷同，故准予子公司所分割之既存或新設公司納入適用連結稅制範圍，與投資控股公司及子公司合併辦理相關所得稅申報。 **K**



財政稅務要聞摘錄

營利事業列報外銷損失時，應注意稅法相關規定及實務運作上證實相關事實之憑證保全，俾申報核認之規定

105年7月21日 財政部臺北國稅局



財政部臺北國稅局表示，有關外銷損失之認定，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，並視其賠償方式依營利事業所得稅查核準則第94條之1第2款規定，分別提示各項證明文件。

該局指出，轄內某營利事業經營外銷業務，經查所申報之外銷收入與其中報營業稅之零稅率銷售額有差異，該營利事業說明係因出口之產品品質不良，以減收外匯方式賠償之外銷損失金額。

該局說明，營利事業雖主張有外銷損失之事實，惟僅提示INVOICE、出口報單、DEBIT NOTE等文件，未針對相關交易條件、損害事實及賠償原因等提出買賣契約書及往來文件佐證，致無從得知其約定之購貨條件、責任歸屬、賠償依據等情況，且其中部分損失之單筆金額超過新臺幣90萬元以上，該營利事業亦未提示國外公證機構或檢驗機構出具之證明文件，該局爰依前揭法令規定，否准認列該筆外銷損失，調增外銷收入並核定補稅。

該局籲請營利事業於辦理年度營利事業所得稅結算申報時，應注意稅法相關規定，以減少徵納雙方爭議。

KPMG補給站

外銷損失認列要件，至為嚴格，須檢附下列文件：

1. 載有購貨條件及損失歸屬規定之買賣契約。
2. 國外進口商索賠有關文件。
3. 國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件（每筆新台幣90萬元以下者得免附）。
4. 視其賠償方式而定之結匯證明文件、銀行匯付或轉付證明文件、減少外匯證明文件，或補運、掉換出口貨品之出口報單或國際包裹執據影本等。

營利事業列報外銷損失，常見被剔除情形有：

1. 缺少載有購貨條件及損失歸屬規定之買賣契約或國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件。
2. 列報外銷折讓，經稽徵機關查核認屬外銷損失性質，唯營利事業無法提示上開證明文件。 **K**

營業人提供海外留學、遊學服務，收取國外學校給付佣金收入，非屬與外銷有關之勞務收入，應依法開立統一發票及報繳營業稅之規定



105年6月15日 財政部南區國稅局

財政部臺北國稅局表示，暑假期間已屆，營業人提供海外遊學服務，取得國外學校給付佣金收入，尚無零稅率之適用，應依法開立統一發票及報繳營業稅。

該局指出，營業人於國內代辦海外留學、遊學服務，經申請留學、遊學之學生至國外學校完成註冊及繳交學費等手續後，國外學校即支付予該營業人佣金。該項勞務之提供地及使用地均在中華民國境內，係「在國內提供、在國內使用」，非屬營業稅法第7條第2款所規定與外銷有關之勞務，無營業稅零稅率之適用，營業人應開立應稅統一發票按5%課徵營業稅。

該局舉例說明，營業人甲公司代乙君辦理海外Z校之留學服務，經乙君自行向Z校完成註冊及繳交學費後，國外Z校會給付營業人甲公司200元美金之佣金，營業人甲公司取得該佣金後，應依法開立統一發票及報繳營業稅。

該局呼籲，營業人如有從事提供海外遊學、留學服務，而取得國外學校給付之佣金收入，如誤按零稅率銷售額申報營業稅者，在未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，應儘速依法補報繳營業稅，以免受罰。

KPMG補給站

銷售之勞務在中華民國境內提供或使用，為在我國境內銷售勞務，該銷售勞務之營業人應課徵營業稅。至於加值型及非加值型營業稅法第7條第2款規定得適用零稅率之銷售勞務，則需與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務，且取得政府指定外匯銀行掣發之外匯證明文件或原始外匯收入款憑證影本，方得適用。勞務最終消費之目的地在國內（即申請留學、遊學之學生），縱使取得外國營業人（即國外學校）給付之外匯收入，仍無零稅率之適用。 **K**

營業人解散或廢止營業時，其存貨及固定資產移轉視為銷售，應開立統一發票及報繳營業稅

105年7月14日 財政部高雄區國稅局

高雄國稅局表示：依加值型及非加值型營業稅法規定，營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者，視為銷售貨物。因此使用統一發票之獨資商號因轉讓或變更負責人時，原負責人隨同將存貨及固定資產移轉給新負責人，依法視為銷售貨物，應開立統一發票及報繳營業稅。

該局進一步說明，獨資商號之負責人死亡，由其繼承人繼續經營，申請變更負責人為繼承人或一併變更商號名稱時，其繼承人繼承餘存之存貨及固定資產，核非屬加值型及非加值型營業稅法規定應視為銷售貨物之範圍，可免依上開法條規定課徵營業稅。

KPMG補給站

加值型及非加值型營業稅法第3條第3項第2款規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物：……二、營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者。」其意旨係營業人解散或廢止營業時，將貨物抵償債務、分配與股東或出資人，因其性質與擬制銷售價款之抵償或分配相同，故規定視為銷售貨物；至於未為前述抵償或分配所餘存之貨物，因已不再供營業人銷售或營業使用，與前揭自我消費情形相同，爰規定視為銷售貨物，且其進項稅額非供本業及附屬業務使用，而無扣抵銷項稅額之適用。 **K**

同業間借用或無償提供原料與他人，應視為銷售貨物開立統一發票之規定

105年7月7日 財政部南區國稅局

南區國稅局表示，製造業偶有原物料不足，無法及時採購，需向同業借用，或是關係企業間原物料無償提供使用情形，應記得開立統一發票，報繳營業稅。

該局說明，營業人以產製、進口、購買供銷售之貨物，無償移轉他人所有，依加值型及非加值型營業稅法第3條第3項第1款規定，應視為銷售貨物，並依同法施行細則第19條規定，以時價開立統一發票。

該局進一步說明，如有上述視為銷售情形而未依規定開立統一發票，在未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，自動補報補繳所漏稅款，即可適用稅捐稽徵法第48條之1規定，免予處罰，請營業人注意，以維護自身權益。

KPMG補給站

原料借用屬擬制銷售款賒帳之情形，因已有貨物交付，故應視為銷售開立統一發票；嗣後返回借用之原料時，依財政部83年2月17日台財稅第831583754號函釋規定，按銷貨退回或進貨退出方式處理。 **K**

營業人收取政府補助款， 是否應開立統一發票並報 繳營業稅



105年7月5日 財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營業人與政府機關簽訂研發合約，依規定向政府機關請領研發計畫補助款，除研發成果全部歸營業人所有，非營業稅課稅範圍外，若研發成果歸政府機關所有或由政府機關及營業人共同共有，該項補助款係因提供勞務而取得之代價，屬營業稅課稅範圍，應依規定開立統一發票。

該局說明，甲公司於99年間與政府機關簽訂補助科學教育影片製作計畫合約，合約書中載明於影片完成後，由甲公司與該政府機關雙方合法共有著作財產權，依財政部81年8月11日台財稅第810322314號函釋規定，甲公司取得之補助費係因提供勞務而取得之代價，屬營業稅課稅範圍，自應依營業人開立銷售憑證時限表列之勞務承攬業以收款時為開立憑證時限。惟甲公司於102年間經稽徵機關調查後，始補申報及補繳營業稅，未符稅捐稽徵法第48條之1自動補報補繳免罰規定，故甲公司應予處罰。

該局呼籲，營業人與政府機關簽訂研發合約，向政府機關請領補助款，僅於研發成果全部歸營業人所有時，始非營業稅課稅範圍，如該項收入係因銷售貨物或提供勞務而取得，係屬依加值型及非加值型營業稅法第1條及第3條第2項規定，在中華民國境內銷售貨物或提供勞務予他人，而取得代價者，均應依營業稅法規定課

徵營業稅及開立發票。納稅義務人對於課稅如有疑義，應於事實發生前就具體事實洽詢稅捐稽徵機關，以免因違反稅法規定而受罰。

KPMG補給站

政府補助款一詞被廣泛使用，但收到政府有關單位之補助款，如非因銷售貨物或提供勞務而獲得者，方可免開立統一發票及免徵營業稅。如取得補助費之研發成果歸政府機關所有或由政府機關及營業人共有，因係提供勞務予政府單位而取得之代價，屬銷售勞務行為，則應課徵營業稅及開立發票。 **K**

為簡化營業人申報零稅率案件作業流程，將修正部分報單別列入營利事業海關出口報單總額交查範圍，並自所屬年月份105年7月份營業稅申報作業起適用之規定

105年7月11日 財政部北區國稅局



財政部北區國稅局表示，財政部關務署為推動貨品出口貿易統計之合理化，重新調整申報輸出許可證-戰略性高科技貨品之統計方式代碼，區分為「轉售出口」與「非轉售出口」，故修正及新增出口統計方式代碼**8A**及**8D**，並經**105年6月2日台關業字第1051010292號公告**自**105年7月3日**起實施。

北區國稅局表示，為因應該署前開新措施，並簡化營業人將前揭附輸出許可證-戰略性高科技貨品轉售出口申報適用加值型及非加值型營業稅法第**7**條第**1**款規定零稅率銷售額案件退稅作業時程，稅捐稽徵機關將報單別「**G3**、**G5**、**B9**、**D5**及**F5**」及對應之統計方式代碼「**8A**」暨報單別「**B8**」及對應之統計方式代碼「**8A**」列入營利事業海關出口報單總額交查範圍，免再於申報時檢附證明文件。

北區國稅局進一步提醒，營業人申報前揭轉售出口案件時，應分別填載於營業人銷售額與稅額申報書之「零稅率銷售額」欄「經海關出口免附證明文件者」暨營業人申報適用零稅率銷售額清單之「經海關出口免附證明文件者」欄，以免因申報資料填寫不正確，產生資料勾稽異常，無法即時退稅。修正後營利事業海關出口報單總額交查項目表自所屬年月份為**105年7月**營業稅申報作業起適用。

KPMG補給站

營業人因出口貨物適用零稅率而申報退稅時，依出口種類而區分為人工審查及電腦交查等兩種作業方式，原本電腦交查項目中並未包含戰略性高科技貨物「轉售出口」(及「非轉售出口」)所使用的報單代碼**8A**，以至於營業人必須檢附海關證明文件以人工審查方式申請，除人工作業緩慢之外，尚須區分該貨物為「轉售出口」或者「非轉售出口」，增加勾稽上的作業時間，現財政部將**8A**報單列入電腦交查範圍，營業人可以電腦交查方式辦理，可節省作業時間，另將戰略性高科技貨物「非轉售出口」以統計方式**8D**另外統計，可避免作業上的混淆。 **K**

申請復查及提起訴願之法定期間起算日大不同，納稅義務人要注意之規定

105年7月7日 財政部南區國稅局

納稅義務人對於稅捐稽徵機關核定稅捐之處分如有不服，必須在法定提起救濟期間內申請，其中申請復查及提起訴願之法定期間雖同為30日，但起算日卻不相同。

財政部南區國稅局說明，依稅捐稽徵法第35條規定，納稅義務人不服稅捐核定處分，依核定稅額通知書所載「有」應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，依繳款書所載「繳納期間屆滿之翌日」起算30日內申請復查，如「無」應納稅額或應補徵稅額者，則應於「核定稅額通知書送達之翌日」起30日內為之。經稽徵機關作成復查決定後，納稅義務人如仍有不服，其提起訴願時點，依訴願法第14條規定，應自「行政處分達到或公告期滿之翌日」起30日內為之，如訴願人不在受理訴願機關所在地居住者，於計算法定期間時，應扣除其在途期間。

該局舉例說明，甲君設籍臺南市，於105年3月1日接獲綜合所得稅核定稅額通知書及繳款書，繳納期限屆滿日為105年3月15日，甲君如不服，應於105年4月14日前申請復查，經稅捐機關復查維持原核定，復查決定書於105年5月16日送達甲君，其提起訴願期間應自復查決定書送達之翌日105年5月17日起算30日，因受理機關所在地為臺北市，故得以扣除在途期間5天，即105年6月20日前為之。

期間雖同為30日，但起算點卻不相同，且提起訴願日之認定，係以受理機關收受訴願書之日期為準而非寄送日，訴願人若非親自送達，而以郵件方式寄送，應特別注意郵件到達日期，以免錯過法定救濟期間，損及權益。

KPMG補給站

申請復查之法定期間為30日，而非以一個月定期間，倘繳納期限屆滿日為105年3月15日，因三月有31天，故從繳納期間屆滿之翌日（3月16日）起算30日為105年4月14日；倘繳納期限屆滿日為105年4月15日，因四月僅30天，故從繳納期間屆滿之翌日（4月16日）起算30日為105年5月15日（因105年5月15日為星期日，順延至105年5月16日）。但實務上常有納稅義務人誤以繳納期限屆滿日或繳納期限屆滿之翌日為起算日，並以次月與起算日相當之日為期間末日，例如繳納期限屆滿日為105年3月15日時，誤以為法定期間末日為105年4月15日或105年4月16日，而逾越申請復查之法定期間。

另訴願人不在受理訴願機關所在地住居者，計算提起訴願之法定期間，雖應扣除其在途期間而採「到達主義」，但有訴願代理人住居受理訴願機關所在地，得為期間內應為之訴願行為者，則不在此限。 **K**

國稅局籲請民眾，申請復查及提起訴願之法定

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長、財務金融科科長
- 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

© 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.