



安侯建業

稅務新知 選讀

2016年9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1則，為經濟部於105年8月30日修正「產業創新條例施行細則」部分條文。本期新頒解釋函令1則，為「營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，非屬營業稅課稅範圍」。

本期財政稅務要聞摘錄8則，分別為「跨境銷售電子勞務課徵加值型營業稅修法案之說明」、「營業人讓與購買預售屋之權利應依讓與價格全額開立應稅發票予買受人」、「納稅義務人對核定之『稅捐』或『罰鍰』不服，應於個別之救濟期間內申請復查，以符合程序」、「暫繳採試算申報者注意房地合一新制規定」、「營利事業買賣基金之所得，應以國內發行並登記註冊之基金，始可適用免徵營利事業所得稅」、「營利事業在境外的固定資產或商品因故就地報廢要注意取具證明文件」、「合併消滅公司以前年度結算申報虧損，企業併購法修法前，可由存續或新設公司於虧損發生年度起5年內依比例扣除，與一般公司10年扣除規定不同」及「死亡前兩年內贈與配偶之財產應併入遺產總額課徵遺產稅，惟不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍」，敬請參閱。

法規增修&新頒解釋函令

- 05 經濟部於105年8月30日修正「產業創新條例施行細則」部分條文
- 10 營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，非屬營業稅課稅範圍

財政稅務要聞摘錄

- 12 跨境銷售電子勞務課徵加值型營業稅修法案之說明
- 13 營業人讓與購買預售屋之權利應依讓與價格全額開立應稅發票予買受人
- 14 納稅義務人對核定之「稅捐」或「罰鍰」不服，應於個別之救濟期間內申請復查，以符合程序
- 15 暫繳採試算申報者注意房地合一新制規定
- 16 營利事業買賣基金之所得，應以國內發行並登記註冊之基金，始可適用免徵營利事業所得稅
- 17 營利事業在境外的固定資產或商品因故就地報廢要注意取具證明文件
- 18 合併消滅公司以前年度結算申報虧損，企業併購法修法前，可由存續或新設公司於虧損發生年度起5年內依比例扣除，與一般公司10年扣除規定不同
- 20 死亡前兩年內贈與配偶之財產應併入遺產總額課徵遺產稅，惟不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍

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。



法規増修 & 新頒解釋函令

經濟部於105年8月30日修正 「產業創新條例施行細則」 部分條文

修正條文	現行條文	說明
<p>第三條之一</p> <p>本條例第十二條之一所稱我國個人，指依國籍法第二條規定具有中華民國國籍之人。</p> <p>本條例第十二條之一所稱智慧財產權，指由法律所創設之著作權、專利權、商標、營業秘密、積體電路電路布局權及植物品種權。</p> <p>本條例第十二條之一第一項所稱讓與或授權智慧財產權取得之收益，指讓與或授權智慧財產權所收取之對價。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 第一項明定本條例第十二條之一所稱我國個人之認定規定。至我國公司則依本條例第二條第一款規定認定。</p> <p>三. 參考經濟部受理個人或中小企業依中小企業發展條例第三十五條之一規定申請免徵所得稅作業要點第二點規，於第二項明定本條例第十二條之一規定之智慧財產權範圍。</p> <p>四. 第三項明定智慧財產權收益，以資明確。</p>
<p>第三條之二</p> <p>符合本條例第十二條之一第二項、第三項或第十九條之一第一項規定者，應於取得股票時選擇適用延緩繳稅或緩課，並就取得股票全數延緩繳稅或緩課。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 明定適用延緩繳稅或緩課者，應於取得股票時，選擇適用並就取得股票全數延緩繳稅或緩課。惟在延緩繳稅或緩課期間轉讓股份，應就其轉讓股份部分課稅。</p> <p>三. 另就取得股票之個人、公司或員工，申請將股票帳簿劃撥至往來證券商或保管銀行之保管劃撥</p>

修正條文	現行條文	說明
		帳戶時，股票發行公司應解除股票延緩繳稅或緩課註記，並於帳簿劃撥年度之次年度一月三十一日前向所在地稽徵機關列單申報。
<p>第三條之三</p> <p>我國個人或公司適用本條例第十二條之一第二項或第三項規定者，其股票發行公司應於交付股票次日起二個月內或於中華民國一百零五年十一月三十日前，檢附下列文件向中央目的事業主管機關申請認定：</p> <p>一. 董事會議事錄、股東會議事錄、公司登記或變更登記前、後之證明文件及股票交付日證明文件等資料。</p> <p>二. 當次認股之智慧財產權讓與或授權之契約書影本，應載明智慧財產權作價總額、取得股票種類、每股發行價格及股數。</p> <p>三. 智慧財產權權利證書影本或律師、會計師或其他負相當法律責任之專業人員調查智慧財產權之意見書、評價報告、技術說明等相關文件。</p> <p>四. 讓與或授權智慧財產權之個人或公司擇定適用延緩繳稅或緩課所得稅之聲明書及足資證明該智慧財產權為自行研發之相關文件。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 依據本條例第十二條之一第八項規定，訂定股票發行公司辦理作價入股延緩繳稅或緩課之申請程序與期限，以及應檢附之文件資料。</p> <p>三. 查本條例第十二條之一第二項及第三項規定自一百零五年一月一日起施行，考量有部分業者在本條例施行細則修正條文發布前辦理技術入股之情形，爰另訂一百零五年十一月三十日之申請期限，俾公司準備與申辦。</p> <p>四. 為利公司依第一項之認定結果向稅捐機關辦理後續事宜，爰第二項明定中央目的事業主管機關函復申請人之期限。</p>

修正條文	現行條文	說明
中央目的事業主管機關應於受理日起二個月內，將前項認定結果函復該公司，另併同前項第二款資料副知公司所在地稅捐稽徵機關。		
<p>第三條之四</p> <p>我國個人或公司取得適用本條例第十二條之一第二項之上市、上櫃或興櫃公司股票，該股票發行公司嗣後轉換為非屬上市、上櫃或興櫃公司，仍應依同項規定辦理；取得同條第三項非屬上市、上櫃或興櫃公司股票，該股票發行公司嗣後轉換為上市、上櫃或興櫃公司，亦應依同項規定辦理。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 明定我國個人或公司取得適用本條例第十二條之一第二項之上市、上櫃或興櫃公司股票，該股票發行公司於延緩繳稅期間下市、下櫃者，仍適用原規定應於延緩繳稅期間屆滿年度、轉讓或辦理帳簿劃撥之年度課徵所得稅。我國個人或公司取得適用同條第三項規定之非屬上市、上櫃或興櫃公司股票，該股票發行公司於緩課期間上市、上櫃或興櫃者，亦應依原規定於轉讓年度課徵所得稅。</p>
<p>第三條之五</p> <p>公司員工適用本條例第十九條之一規定者，公司應於發放獎酬員工股份基礎給付次年度一月底前，將其辦理延緩繳稅相關文件資料造冊送請中央目的事業主管機關備查，並將該文件副知公司所在地稅捐稽徵機關。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 依據本條例第十九條之一第六項規定，明定公司發放獎酬員工股份基礎給付當年度送交中央目的事業主管機關及公司所在地稅捐稽徵機關之文件資料，其應載明事項包括董事會決議日、股東會決議日、公司登記或變更登記之日期與公文字號、公司發行獎酬員工股份基礎給付總額、發行種類、每股發行價格與股數、公司</p>

修正條文	現行條文	說明
		員工當年度取得緩繳股票之明細等。考量該文件所載事項繁多，爰公司得依中央目的事業主管機關製定之表格填具後，以電子檔案(媒體檔)遞送辦理，至於相關文件資料由公司自行留存。
<p>第三條之六</p> <p>個人或公司選擇適用本條例第十二條之一或第十九條之一延緩繳稅或緩課規定者，其股票發行公司董事會或股東會決議日，及其取得所認股份或獎酬員工股份基礎給付日，均應於中華民國一百零五年一月一日至一百零八年十二月三十一日期間。</p> <p>前項獎酬員工股份基礎給付屬員工認股權憑證者，應以憑證取得日認定獎酬員工股份基礎給付日，其適用本條例第十九條之一第一項所定延緩繳稅期間應扣除員工認股權之持有期間，於剩餘延緩繳稅期間屆滿之年度課徵所得稅。</p>		<p>一. <u>本條新增。</u></p> <p>二. 第一項明定適用本條例第十二條之一或第十九條之一延緩繳稅或緩課規定之適用期間。</p> <p>三. 考量個人取得之獎酬員工股份基礎給付為員工認股權憑證者，應依公司所定認股辦法行使認股權取得股票，為免爭議並與其他獎酬員工股份基礎給付一致，於第二項定明員工認股權憑證取得日為獎酬員工股份基礎給付日，其適用本條例第十九條之一第一項之延緩繳稅期間，並應扣除員工認股權憑證持有期間。</p>
<p>第二十一條</p> <p>本細則自發布日施行。</p> <p>本細則修正條文，自中華民國一百零五年一月一日施行至一百零八年十二月三十一日止。</p>	<p>第二十一條</p> <p>本細則自發布之日施行。</p>	<p>配合本次增訂條文，第二項明定修正條文之施行期間。</p>



KPMG補給站

產業創新條例施行細則係經濟部於產業創新條例(以下簡稱本條例)之授權下所訂定之命令。為協助產業留才攬才及提升技術能量，本條例於**104年12月30日**修正公布，增訂第**12條之1**我國個人或公司自行研發智慧財產權作價入股延緩繳稅（適用於上市、上櫃或興櫃公司，其嗣後轉換為非屬上市、上櫃或興櫃公司，亦同）及緩課所得稅（適用於非屬上市、上櫃或興櫃公司，其嗣後轉換為上市、上櫃或興櫃公司，亦同）之租稅獎勵；第**19條之1**獎酬員工股份基礎給付延緩繳稅之租稅獎勵，包括公司發給員工酬勞之股票、員工現金增資認股、員工庫藏股發放員工、員工認股權憑證及限制員工權利新股等股份。因此本次本條例施行細則之修正，旨在就股票發行公司適用上開延緩繳稅或緩課所得稅之租稅獎勵所應遵循之程序性規定事

項，以及執行母法之細節性與技術性事項予以明定。

需注意以上租稅獎勵之適用，其股票發行公司董事會或股東會決議日，及其取得所認股份或獎酬員工股份基礎給付日（如屬員工認股權憑證，為憑證取得日），均應於**105年1月1日**至**108年12月31日**期間。

此外，股票發行公司適用本條例第**12條之1**之租稅獎勵，應於交付股票次日起二個月內或於**105年11月30日**前，檢附規定證明文件向經濟部申請認定；適用本條例第**19條之1**之租稅獎勵，應於發放獎酬員工股份基礎給付次年度一月底前，將相關文件資料造冊（得以媒體檔遞送）送請經濟部備查，並將該文件副知公司所在地稅捐稽徵機關，始適用相關獎勵。 **K**

營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，非屬營業稅課稅範圍

105年8月31日台財稅字第10504020850號令

- 一. 營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，非屬營業稅課稅範圍。
- 二. 廢止本部92年7月14日台財稅字第0920454027號令。

KPMG補給站

財政部92年7月14日台財稅字第0920454027號令內容為「營業人買賣未依法核准之國外公司證券，非屬證券交易稅條例第1條第2項規定之有價證券，應不課徵證券交易稅；其銷售額尚無加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第24款，免徵營業稅規定之適用。」衍生營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，應否課徵營業稅之爭議。

本令釋之發布，可解決上開投資處分於營業稅

課徵上由來已久之爭議，屬有利於人民之解釋，故依據稅捐稽徵法第1條之1第1項規定，可適用於據以申請之案件及尚未核課確定之案件。至對於已核課確定且非屬據以申請之案件，依據司法院釋字第287號解釋，為維持法律秩序之安定，需其前釋示（即財政部92年7月14日台財稅字第0920454027號令）有違法情形，始能適用。 **K**

財政稅務要聞摘錄



跨境銷售電子勞務課徵加 值型營業稅修法案之說明



105年8月25日 財政部賦稅署

財政部表示，近年網路快速發展，國人利用網路向在臺無固定營業場所之外國業者購買勞務(如線上遊戲、音樂等)情形日益頻繁，此類交易依現行加值型及非加值型營業稅法(以下簡稱營業稅法)第36條規定採逆向課稅機制，由買受人負責報繳營業稅，同時訂有跨境免稅門檻，已然造成稅源流失情形。為解決前開營業稅問題，該部擬參考經濟合作暨發展組織(OECD)建議及歐盟、韓國及日本等國家作法，研議修正現行營業稅法部分規定，明定跨境利用網路銷售勞務予我國自然人買家之外國業者，應於我國辦理稅籍登記，俾掌握稅源。

財政部說明，為凝具共識，該部各地區國稅局自105年7月起已陸續舉辦5場座談會，針對修法方向，傾聽各界意見。該部並於今(25)日召開最後一場座談會，邀請政府機關、學者、專家及國內、外電商業者與會，綜整說明修法重點及各地區國稅局座談意見，並提出境外電商業者辦理稅籍登記、訂定稅籍登記門檻、報稅之代理人制度及開立憑證等議題與與會代表充分交換意見。以下說明營業稅法未來規劃修正重點如下：

一. 跨境銷售電子勞務之營業人，年銷售額逾該部規定標準者，應向主管稽徵機關辦理稅籍登記，並擬參考歐盟及韓國作法，採簡易登記制度。

二. 跨境銷售電子勞務之營業人應按期申報繳納營業稅，並廢止現行跨境購買國外勞務免繳納營業稅門檻及逆向課稅機制。

三. 跨境銷售電子勞務之營業人得委託報稅之代理人，辦理稅籍登記及申報繳納營業稅事宜。

財政部進一步說明，電子勞務定義及稅籍登記門檻等規定，屬細節性、技術性規範，擬俟前開修法案通過後，儘速於相關子法規中定明，俾徵納雙方依循。為掌握稅源及維護租稅公平，該部將儘速擬具營業稅法修正草案函報行政院核轉立法院審議。

KPMG補給站

財政部此次擬修訂之營業稅法係建立從事跨境電子勞務銷售予「我國個人」之業者，應辦理簡易登記報繳營業稅之制度，改變現行「逆向課稅」方式，且取消單筆新台幣3,000元以下的免稅門檻。因目前銷售勞務的營業稅起徵點為月營業額達4萬元以上，因此上開稅籍登記的門檻可能採全年銷售額是否達48萬元為標準。至貨物進口及從事跨境電子勞務銷售予「我國營業人」之交易，仍維持現行課稅方式。KPMG將持續為讀者掌握最新修法進度。 **K**

營業人讓與購買預售屋之權利應依讓與價格全額開立應稅發票予買受人

105年7月28日 財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，邇來時有民眾來電詢問，讓與預售屋購屋之權利在尚未繳清價款亦未取得預售屋產權前，將該預售屋購屋之權利義務讓與他人承受時，讓與預售屋購屋之權利義務所收取之價款及後續房屋及土地款，應如何開立統一發票？

該局說明，甲建設公司銷售預售屋予乙公司，嗣後同意乙公司將其購屋之權利義務讓與丙公司，因為預售屋購屋之權利義務讓予他人以取得代價，屬於銷售勞務性質，應全額開立統一發票報繳營業稅。

該局進一步說明，甲建設公司，應於收取預售房屋各期房屋價款時，開立統一發票給買受人(乙公司)，並應留存乙、丙二公司之讓受契約以供查核外，另乙公司應依讓與價格全額開立應稅統一發票與丙公司；至於乙公司未付之後續房地款，應由甲公司依規定開立統一發票與承受預售屋購屋之權利義務之丙公司。

該局舉例說明，假設甲公司以3,000萬元價格銷售預售屋予乙公司，乙公司繳付1,800萬元房地款，在未取得產權前將其購屋之權利義務以2,600萬元價格讓與丙公司承受；乙公司應依讓與價格2,600萬元開立應稅統一發票與丙公司，至於乙公司未付之後續房地款1,200萬元，應由甲公司依規定開立統一發票與丙公司。

該局提醒，營業人在尚未繳清價款亦未取得

預售屋產權前，將購買該預售屋之權利義務讓與他公司承受時，讓與預售屋購屋之權利義務所收取之價款係屬營業稅課稅範圍，應依規定全額開立應稅統一發票報繳營業稅。

KPMG補給站

依財政部81年9月2日台財稅第810824931號函釋規定，營業人向建設公司購買預售屋，如在尚未繳清價款亦未取得預售屋產權前，將其購屋之權利義務讓與第三人承受，應由讓與購買預售屋權利義務之營業人，依讓與價格全額開立應稅發票予買受人，至於未付之後續房地款，應由建設公司依規定開立統一發票與承受之第三人。另依據民法第758條規定「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」未取得預售屋產權前即出售，因其交易性質屬於權利出售，非屬不動產(土地及房屋)交易，不適用營業稅法第8條免徵營業稅(出售之土地)規定，故應就交易全額課徵營業稅。 **K**

納稅義務人對核定之「稅捐」或「罰鍰」不服，應於個別之救濟期間內申請復查，以符合程序

105年8月23日 財政部南區國稅局



納稅義務人收到稅捐稽徵機關所核定之稅捐或罰鍰繳款書，如不服所核定之金額，依稅捐稽徵法第35條及同法第49條準用規定，可於法定期間內(即繳款書繳納期限之次日起算30日內)申請復查，但要特別注意的是，所核定之稅捐或罰鍰，其繳款書若分屬不同繳納期限，則提起行政救濟亦分別有不同的期限，納稅義務人應於個別期限內提起救濟，以免因逾期申請而不符救濟程序。

南區國稅局說明，近期曾發現一案例，A公司收到國稅局核定之補徵營業稅額繳款書，其繳納期間為105年3月21日起至同年月30日止，A公司未於稅捐法定期限內(即105年4月29日前)申請復查，A公司於日後另收到同一案由之罰鍰繳款書，其繳納期間為105年5月21日起至同年月30日止，因A公司對於國稅局所核定之營業稅稅捐及罰鍰金額均不服，卻誤以為收到罰鍰繳款書後併同提起行政救濟即可，乃於罰鍰法定期限內(即105年6月29日前)申請稅捐及罰鍰復查，經審理後A公司營業稅稅捐部分，因已逾申請復查法定不變期間，遂以程序不合為由，駁回其稅捐復查之申請。

該局特別提醒，基於行政救濟「程序不合，實體不究」原則，納稅義務人對於核課稅捐及罰鍰之處分如有不服，務必注意在「稅捐」或

「罰鍰」之個別法定救濟期間內申請復查，以免因逾期申請而未符合行政救濟程序，遭稽徵機關以程序不合，駁回復查之申請。

KPMG補給站

對於核定稅捐之處分不服，應於稅捐稽徵法第35條規定之期限內申請復查；而對於罰鍰處分不服，依據稅捐稽徵法第49條罰鍰準用稅捐之規定，亦同。由於罰鍰處分與核定稅捐之處分係屬各別行政處分，其繳納期限及申請復查之期限並不相同，故應分別提起復查，以免因逾期申請而不符救濟程序。 **K**

暫繳採試算申報者注意房地合一新制規定

105年8月15日 財政部南區國稅局

105年度營利事業暫繳申報將於9月1日開始至9月30日止，財政部南區國稅局表示營利事業按上(104)年度結算申報營利事業所得稅應納稅額1/2為暫繳稅額，且未以投資抵減稅額、行政救濟留抵稅額及扣繳稅額抵減者，於自行向公庫繳納稅款後，得免辦理暫繳申報；其他屬應辦理暫繳申報之營利事業，可於申報期間內利用暫繳申報軟體(請至網址tax.nat.gov.tw下載)，辦理網路申報。

該局特別說明，公司組織之營利事業依所得稅法第67條第3項規定採試算方式，以當(105)年度前6個月營利事業所得額計算暫繳稅額者，應特別注意，如於105年1月至6月有交易我國境內房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之土地，且該房屋、土地為105年1月1日以後取得或103年1月2日以後取得持有2年以內之情形，其房地交易所得應併入計算暫繳稅額。

該局提醒營利事業，暫繳申報即將開始，採用網路申報的營利事業，可在申報期間屆滿前，透過營利事業所得稅電子暫繳申報繳稅系統上傳附件資料，免再寄送紙本，如未能及時採網路上傳附件或附件上傳不成功，應於105年10月9日前將應檢附之證明文件以紙本方式寄交所在地之國稅局分局、稽徵所或服務處。前述附件

上傳方式更詳細之作業說明可上該局官網<http://www.ntbsa.gov.tw>暫繳網路申報專區，查閱「營利事業所得稅電子暫繳申報作業要點」。

KPMG補給站

自105年1月1日起交易103年1月2日以後取得，且持有期間在2年以內或105年1月1日以後取得之房屋、土地者，其交易所得應課徵所得稅。由於營利事業對此房地合一應納之所得稅額係併同年度結算申報報繳，故對於本105年度之暫繳申報，如採試算暫繳方式，而其前6個月有交易上開房屋、土地者，該交易所得需併計暫繳稅額，應予留意。 **K**

營利事業買賣基金之所得，應以國內發行並登記註冊之基金，始可適用免徵營利事業所得稅

105年8月15日 財政部北區國稅局



財政部北區國稅局說明，營利事業買賣基金之所得，若屬出售國外基金所取得之收益，應與其國內之營利事業所得合併申報課徵營利事業所得稅，不適用所得稅法第4條之1有關證券交易所得停止課徵所得稅之規定。

營利事業買賣基金時，因共同基金登記註冊地區不同，區分為國外基金與國內基金。若出售國外基金公司發行，經由我國政府批准在國內銷售之基金，因屬境外所得，應依所得稅法第3條第2項規定，併計課徵營利事業所得稅。若營利事業出售經由國內註冊發行之基金而取得之收益，始屬所得稅法第4條之1規定停徵所得稅之適用範圍，惟仍須依法計入營利事業基本所得額計算基本稅額。

該局舉例說明，甲公司103年度申報出售資產增益(包括證券、期貨、土地交易所得)5,000萬元，並同額自課稅所得額中減除。經國稅局查核發現，其中有1,800萬元係屬處分國外基金之利得，非屬所得稅法第4條之1免稅所得範圍，不能自所得額中減除，故該公司課稅所得額須加回1,800萬元，核定補稅300餘萬元。

KPMG補給站

基金因登記註冊地區不同，區分為國外基金與國內基金。營利事業若出售國外基金公司發行，經由我國政府批准在國內銷售之基金，其交易所得因屬境外所得，應併計課徵營利事業所得稅；若出售國內註冊發行之基金，因屬證券交易稅課徵範圍，故其交易所得停徵所得稅，惟須計入營利事業基本所得額計算基本稅額。 **K**

營利事業在境外的固定資產或商品因故就地報廢要注意取具證明文件

105年8月1日 財政部南區國稅局



隨著全球經濟國際化，營利事業在境外的固定資產因特定事故未達耐用年限毀滅或廢棄，或商品、原料、物料或在製品過期、變質、破損等因素，需於境外就地報廢者，除可委請本國會計師於查核簽證報告核實認定其報廢損失外，亦可事前檢具清單敘明理由報請稽徵機關核備後，委託境外當地合格會計師監毀及簽證，或委託境外公證機構或檢驗機構監毀，並取具相關證明文件，供稽徵機關查核認定其損失。

財政部南區國稅局表示，營利事業如委託境外當地合格會計師監毀及簽證，或委託境外公證機構或檢驗機構監毀，應取具證明文件如下：

- 一. 委託境外當地合格會計師監毀及簽證者，應取具境外當地合格會計師之身分證明文件，經會計師簽證之報廢明細表、查核簽證報告書、確實盤點並負責監毀之紀錄及過程之影帶或相片，並取得所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證。
- 二. 委託境外公證機構或檢驗機構監毀者，應取具足以證明該境外公證機構或檢驗機構身分之證明文件，報廢明細表、確實盤點並負責監毀之紀錄及過程影帶或相片，並取得所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證。

該局日前查核轄內甲公司102年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現甲公司列報境外商品就地報廢500餘萬元，經通知甲公司依上揭規定提示相關資料及證明文件，惟甲公司僅提示商品銷毀相片，而無法提示其他相關資料而遭到剔除補稅。

該局提醒營利事業如有在境外報廢未達耐用年限之固定資產或過期、變質之商品、原物料等，務請注意依規定取具證明文件，以免遭到剔除補稅。

KPMG補給站

營利事業境外固定資產因特定事故未達耐用年限毀滅或廢棄，或商品、原料、物料或在製品過期、變質、破損等因素，需於境外就地報廢者，如不委請本國會計師辦理查核簽證，而係委託境外當地合格會計師監毀及簽證，或委託境外公證機構或檢驗機構監毀者，需留意應事前檢具清單敘明理由報請稽徵機關核備，並應取具規定之證明文件。 **K**

合併消滅公司以前年度結算申報虧損，企業併購法修法前，可由存續或新設公司於虧損發生年度起5年內依比例扣除，與一般公司10年扣除規定不同

105年6月15日 財政部南區國稅局



財政部北區國稅局表示，公司組織之營利事業適用所得稅法第39條規定，得扣除「前5年」虧損之規定，已於98年1月21日修正為「前10年」虧損，惟適用企業併購法修法前之盈虧互抵期限，仍以「前5年」虧損為限。

北區國稅局進一步說明，企業併購法雖經立法院於104年7月8日修正通過，然該法明訂自公布後6個月施行，且該修正之新法又無溯及效力之規定，稽徵機關仍應依修正前企業併購法第38條第1項規定辦理。故公司合併，其虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，依修正前企業併購法第38條規定，合併後存續或新設公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，可以將各該參與合併之公司於合併前經該管稽徵機關核定尚未扣除之前5年內各期虧損，按各該公司股東因合併而持有合併後存續或新設公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起5年內從當年度純益額中扣除。

北區國稅局舉例說明，轄內甲公司於93年6月與乙公司合併，甲公司為存續公司，乙公司為消滅公司，甲公司98年度營利事業所得稅申報將各該參與合併之公司於合併前經稽徵機關核定尚未扣除之各期虧損，按各該公司股東因合併

而持有合併後存續或新設公司股權之比例計算之92年度虧損金額106,248仟元，自純益額中扣除。經國稅局查核結果，企業合併繼受之盈虧互抵期限，在企業併購法修法適用前，仍以5年為限，甲公司申報之92年度虧損金額106,248仟元已逾盈虧互抵5年期限，否准自純益額中扣除。該公司不服，提起行政救濟，全案業經最高行政法院判決駁回確定在案。

該局特別提醒，公司合併時各參與合併公司應注意合併後股權比例計算及行為時企業併購法第38條5年盈虧互抵年限，以免被調整補稅。

KPMG補給站

104年7月8日修正前企業併購法第38條有關合併後存續或新設公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，其得依各該參與合併公司之股東持有合併後公司股權之比例，計算扣除參與合併公司以前年度虧損之期間，以5年為限之規定，係基於立法當時所得稅法第39條關於以前年度虧損扣除之期間為5年之規定。惟所得稅法第39條規定於98年1月21日修正時，將以前年度虧損扣除之期間延長至10年，企業併購法卻漏未同步修正，產生公司原可適用10年之以前年度虧損扣除期間，



將因辦理企業併購而縮短為5年之不合理現象，並有違反企業併購法之租稅措施，旨在排除企業藉併購方式進行組織調整所面臨租稅障礙之立法目的。故依「隱藏的法律漏洞填補」之原理，104年7月8日修正後企業併購法第43條關於併購10年虧損扣除期間之規定，是否應予「目的性擴張」適用於修法前已進行之併購交易，而能例外地不適用「法律不溯及既往原則」，頗值吾人深思。 **K**

死亡前兩年內贈與配偶之財產應併入遺產總額課徵遺產稅，惟不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍

105年8月1日 財政部南區國稅局

被繼承人死亡前兩年內贈與配偶之財產，依遺產及贈與稅法第15條規定應併入其遺產總額課徵遺產稅，惟依民法第1030條之1規定計算剩餘財產差額分配請求權時，不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍。

財政部南區國稅局表示，依民法第1030條之1規定：「法定財產制關係消滅時，夫或妻現存之婚後財產，扣除婚姻關係存續所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產之差額，應平均分配。但下列財產不再此限：一、因繼承或其他無償取得之財產。二、撫慰金。」。故計算夫妻雙方剩餘財產差額時，因被繼承人死亡前兩年內贈與配偶之財產，已非被繼承人之現存婚後財產，且其生存配偶該項財產係無償取得，自不得列入剩餘財產差額分配請求權範圍。



KPMG補給站

被繼承人死亡前兩年內贈與配偶之財產，依遺產及贈與稅法第15條規定應併入其遺產總額課徵遺產稅。該擬制之遺產由於非屬被繼承人「現存」之婚後財產，無法依民法第1030條之1規定主張配偶剩餘財產差額分配請求權，故不能自遺產總額中減除。 **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

© 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.