



安侯建業

稅務新知 選讀

2016年11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，為行政院院會通過「遺產及贈與稅法部分條文修正草案」及我國與波蘭簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」。

本期新頒解釋函令摘錄2則，為「核釋加值型及非加值型營業稅法第32條開立銷售憑證時限相關規定」及「核釋國際保險業務分公司與同址營業機構分攤共同負擔之費用，應報請稽徵機關核備相關規定」。

本期財政稅務要聞摘錄6則，分別為「立法院三讀通過關稅法部分條文修正案」、「支付第三方之權利金若與進口貨物有關且為銷售條件之一，應計入完稅價格」、「營利事業依勞動基準法第56條第2項補足提撥退休金，得全數於提撥年度以費用列支」、「個人假藉免稅天堂之營利事業，將個人勞務所得轉換為營利所得者，無所得稅法第25條第1項規定之適用」、「適用最低稅負制營利事業，申請證券及期貨交易等損失自以後年度所得額扣除，應按損失發生年度順序，逐年依序扣除」及「無進貨事實之進項憑證不得申報扣抵銷項稅額」，敬請參閱。

法規增修&新頒解釋函令

- 02 行政院院會通過「遺產及贈與稅法部分條文修正草案」
- 05 我國與波蘭簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」
- 07 核釋加值型及非加值型營業稅法第32條開立銷售憑證時限相關規定
- 08 核釋國際保險業務分公司與同址營業機構分攤共同負擔之費用，應報請稽徵機關核備相關規定

財政稅務要聞摘錄

- 10 立法院三讀通過關稅法部分條文修正案
- 11 支付第三方之權利金若與進口貨物有關且為銷售條件之一，應計入完稅價格
- 12 營利事業依勞動基準法第56條第2項補足提撥退休金，得全數於提撥年度以費用列支
- 13 個人假藉免稅天堂之營利事業，將個人勞務所得轉換為營利所得者，無所得稅法第25條第1項規定之適用
- 14 適用最低稅負制營利事業，申請證券及期貨交易等損失自以後年度所得額扣除，應按損失發生年度順序，逐年依序扣除
- 15 無進貨事實之進項憑證不得申報扣抵銷項稅額

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。

A man in a grey suit and white shirt is walking on a light-colored, textured surface, possibly a sidewalk. He is carrying a black briefcase in his right hand and is looking towards the right side of the frame. The background is a bright, overexposed area with some faint lines, suggesting an outdoor setting. The overall tone is professional and forward-looking.

法規増修 & 新頒解釋函令

行政院院會通過「遺產及贈與稅法部分條文修正草案」

行政院於今（105）年10月20日第3519次院會決議通過遺產及贈與稅法修修正草案如下：


修正條文	現行條文	說明
<p>第十二條之一 本法規定之下列各項金額，每遇消費者物價指數較上次調整之指數累計上漲達百分之十以上時，自次年起按上漲程度調整之。調整金額以萬元為單位，未達萬元者按千元數四捨五入：</p> <p>一、免稅額。</p> <p>二、課稅級距金額。</p> <p>三、被繼承人日常生活必需之器具及用具、職業上之工具，不計入遺產總額之金額。</p> <p>四、被繼承人之配偶、直系血親卑親屬、父母、兄弟姊妹、祖父母扣除額、喪葬費扣除額及<u>身心障礙特別扣除額</u>。</p> <p>財政部於每年十二月底前，應依據前項規定，計算次年發生之繼承或贈與案件所應適用之各項金額後公告之。所稱消費者物價指數，指行政院主計總處公布，自前一年十一月起至該年十月底為止十二個月平均消費者物價指數。</p>	<p>第十二條之一 本法規定之左列各項金額，每遇消費者物價指數較上次調整之指數累計上漲達百分之十以上時，自次年起按上漲程度調整之。調整金額以萬元為單位，未達萬元者按千元數四捨五入：</p> <p>一、免稅額。</p> <p>二、課稅級距金額。</p> <p>三、被繼承人日常生活必需之器具及用具、職業上之工具，不計入遺產總額之金額。</p> <p>四、被繼承人之配偶、直系血親卑親屬、父母、兄弟姊妹、祖父母扣除額、喪葬費扣除額及殘障特別扣除額。</p> <p>財政部於每年十二月底前，應依據前項規定，計算次年發生之繼承或贈與案件所應適用之各項金額後公告之。所稱消費者物價指數，<u>係</u>指行政院主計處公布，自前一年十一月起至該年十月底為止十二個月平均消費者物價指數。</p>	<p>一、第一項修正如下：</p> <p>（一）序文依法制體例酌作文字修正。</p> <p>（二）配合身心障礙者權益保障法之用語，將第四款「殘障」修正為「身心障礙」。</p> <p>二、配合行政院主計總處組織法自一百零一年二月六日施行，爰將第二項「行政院主計處」修正為「行政院主計總處」，並酌作文字修正。</p>
<p>第十三條 遺產稅按被繼承人死亡時，依本法規定計算之遺產總額，減除第十七條、第十七條之一規定之各項扣除額及第十八條規定之免稅額後之課稅遺產淨額，<u>依下列稅率課徵之：</u></p>	<p>第十三條 遺產稅按被繼承人死亡時，依本法規定計算之遺產總額，減除第十七條、第十七條之一規定之各項扣除額及第十八條規定之免稅額後之課稅遺產淨額，課徵百分之十。</p>	<p>一、遺產稅之課徵對社會公平具正面意義，目前國際間實施遺產稅制之國家，大多數採行累進稅率。鑑於國際間對於財富分配議題日益重視，現行遺產稅稅率為單一稅率百分之十，外界時有稅率偏低</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>一. <u>五千萬元以下者，課徵百分之十。</u></p> <p>二. <u>超過五千萬元至一億元者，課徵五百萬元，加超過五千萬元部分之百分之十五。</u></p> <p>三. <u>超過一億元者，課徵一千二百五十萬元，加超過一億元部分之百分之二十。</u></p>		<p>可能造成世代不公之議論，為符合公平正義及社會期待，同時避免中小額財產者產生稅負遽增情形，並配合長期照顧服務財源之籌措，爰參據財政部一百零四年度委託研究計畫「我國遺產及贈與稅制檢討」報告建議方案，將現行遺產稅單一稅率結構調整為三級累進稅率，各課稅級距稅率分別為百分之十、百分之十五及百分之二十。</p> <p>二. 各課稅級距金額部分，參考九十八年一月二十一日修正公布前本條規定，原適用最高邊際稅率百分之五十之遺產稅案件，均為高額財產者，其所適用之課稅級距金額為遺產淨額超過一億一千一百三十二萬元，具有象徵性意義，爰本次修正以遺產淨額超過一億元部分，作為適用遺產稅最高邊際稅率百分之二十之課稅級距金額，並按該課稅級距金額之半數，以遺產淨額超過五千萬元部分，作為適用遺產稅第二級累進稅率百分之十五之課稅級距金額。</p>
<p>第十九條 贈與稅按贈與人每年贈與總額，減除第二十一條規定之扣除額及第二十二條規定之免稅額後之課稅贈與淨額，<u>依下列稅率課徵之：</u></p> <p>一. 二千五百萬元以下者，課徵百分之十。</p> <p>二. 超過二千五百萬元至五千萬者，課徵二百五十萬元，加超過二千五百萬元部分之百分之十五。</p> <p>三. 超過五千萬者，課徵六百二十五萬元，加超過五千萬元部分之百分之二十。</p> <p>一年內有二次以上贈與者，應合併計算其贈與額，依前項規定計算稅額，減除其已繳之贈與稅額後，為當次之贈與稅額。</p>	<p>第十九條 贈與稅按贈與人每年贈與總額，減除第二十一條規定之扣除額及第二十二條規定之免稅額後之課稅贈與淨額，課徵百分之十。</p> <p>一年內有二次以上贈與者，應合併計算其贈與額，依前項規定計算稅額，減除其已繳之贈與稅額後，為當次之贈與稅額。</p>	<p>一. 贈與稅為遺產稅之輔助稅，為符課徵目的，並配合長期照顧服務財源之籌措，爰參據財政部一百零四年度委託研究計畫「我國遺產及贈與稅制檢討」報告建議方案，並配合遺產稅稅率結構之修正，將現行贈與稅單一稅率結構調整為三級累進稅率，分別為百分之十、百分之十五及百分之二十。</p> <p>二. 各課稅級距金額部分，考量贈與稅係就生前無償移轉財產課徵，每年均可享有贈與免稅額，為使生前贈與財產與繼承遺產稅負差異趨於衡平，比照第十三條遺產稅課稅級距金額訂定原則，參考九十八年一月二十一日修正公布前本條規定，贈與稅案件原適用最高邊際稅率百分之五十之課稅級距金額為贈與淨額超過五千零九萬元，爰本次修正以贈與淨額超過五千萬元部分，作為適用贈與稅最高邊際稅率百分之二十之課稅級距金</p>

修正條文	現行條文	說明
		額，並按該課稅級距金額之半數，以贈與淨額超過二千五百萬元部分，作為適用贈與稅第二級累進稅率百分之十五之課稅級距金額。 二. 第二項未修正。
<p>第五十八條之二</p> <p>本法中華民國○年○月○日修正之條文施行後，依第十三條及第十九條第一項規定稅率課徵之遺產稅及贈與稅，屬稅率超過百分之十至百分之二十以內之稅課收入，撥入依長期照顧服務法設置之特種基金，用於長期照顧服務支出，不適用財政收支劃分法之規定。</p>	<p>第十九條 贈與稅按贈與人每年贈與總額，減除第二十一條規定之扣除額及第二十二條規定之免稅額後之課稅贈與淨額，課徵百分之十。</p> <p>一年內有二次以上贈與者，應合併計算其贈與額，依前項規定計算稅額，減除其已繳之贈與稅額後，為當次之贈與稅額。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 為配合籌措長期照顧服務財源，爰明定本次遺產稅及贈與稅稅率由百分之十調增至百分之二十以內所增加之稅課收入，撥入依長期照顧服務法設置之特種基金，用於長期照顧服務支出，不適用財政收支劃分法之規定。</p> <p>三. 中華民國○年○月○日修正之條文施行時，如長期照顧服務法之特種基金尚未設置，前開所增加之稅課收入，應撥入衛生福利部設置之特種基金，作為長期照顧服務支出使用。</p>

KPMG補給站

源於「長期照顧服務法」部分條文修正草案明定以調增遺產稅及贈與稅稅率所增加之稅課收入支應財源，爰此財政部擬具「遺產及贈與稅法」部分條文修正草案如上，其修正重點為將現行遺產稅及贈與稅稅率結構由單一稅率10%，調整為三級累進稅率（10%、15%及

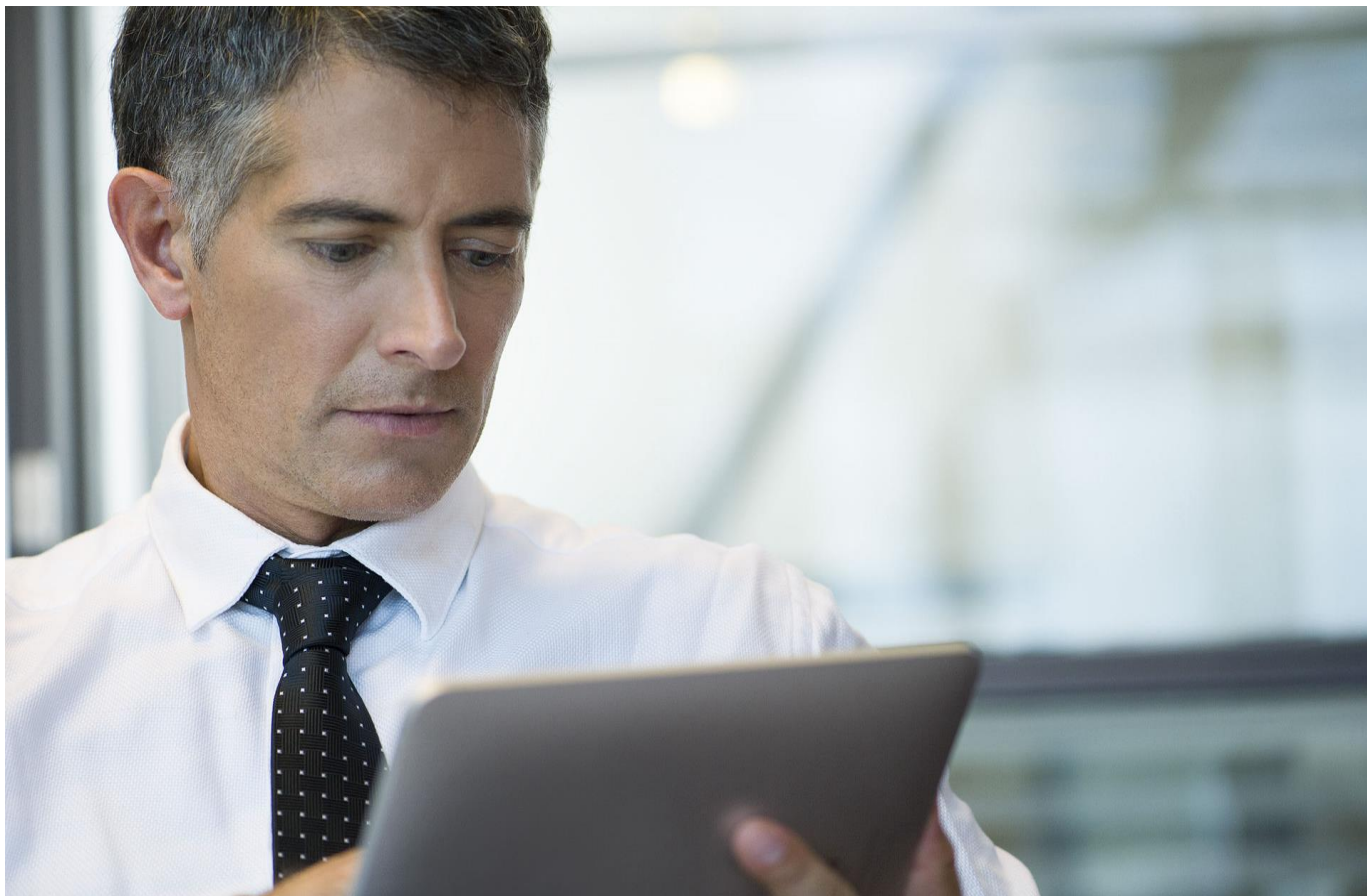
20%），並增設各稅率之課稅級距金額，上開修正草案業經行政院院會通過。值此未來遺贈稅負可能增加之際，讀者可檢視自身財產狀況及評估適合的因應策略方案。 

我國與波蘭簽署「避免所得稅 雙重課稅及防杜逃稅協定」



我國與波蘭「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定（以下簡稱臺波租稅協定）」於105年10月21日在臺北完成簽署，主要內容如下：

適用 範圍	適用對象	居住者：指符合各自稅法規定之居住者，包括個人及企業。
	適用稅目	所得稅。
主要 減免 稅措 施	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「營業利潤」免稅。
	投資所得	一、股利：上限稅率10%。 二、利息：上限稅率10%；特定利息免稅。 三、權利金：使用或有權使用工業、商業或科學設備所給付之報酬，上限稅率3%；其他情況10%。
	財產交易所得	股份交易所得原則免稅。
關係企業 移轉訂價		一、提供相對應調整機制，解決關係企業交易雙方重複課稅問題。 二、提供向雙方領域之主管機關申請雙邊預先訂價協議機制，減少關係企業交易事後查核風險及增加稅負確定性。
爭議 解決	相互協議	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」，解決相關問題。



KPMG補給站

波蘭為我國出口歐盟國家第8位，臺波租稅協定為我國與歐洲國家所簽署之第15個(另有奧地利、比利時、丹麥、法國、德國、匈牙利、盧森堡、馬其頓、荷蘭、斯洛伐克、瑞典、瑞士、英國及義大利等14個家)全面性租稅協定，該協定將俟兩國各自完成國內法定程序並以書面相互通知後，自後通知之日生效，並自生效日次年1月1日起適用，其生效適用將使我國在歐洲地區租稅協定網絡更趨完整。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。

值得一提的是，臺波租稅協定將「使用或有權使用工業、商業或科學設備所給付之報酬」納入「權利金」課稅條款之適用範圍，惟其適用較低之3%上限稅率，似乎是考量若適用所得稅法第25條規定之實質稅率為3%(設算利潤率15% X 扣繳率20%)之情形。 **K**

核釋加值型及非加值型營業稅法第32條開立銷售憑證時限相關規定

中華民國105年9月27日台財稅字第10500630510號令

營業人銷售貨物或勞務，依「營業人開立銷售憑證時限表」規定開立憑證時限為收款時，其委由代收費用單位收款者，至遲應於收到代收費用單位發送繳費資訊及轉付代收款項之日起3日內開立統一發票。

KPMG補給站

依「營業人開立銷售憑證時限表」規定、運輸業、裝璜業、廣告業及勞務承攬業等業別銷售貨物或勞務開立憑證時限為收款時，惟若委由代收費用單位收款者，於收現時即開立發票，實務上有其困難，爰此財政部發布上述函釋。**K**



核釋國際保險業務分公司與同址營業機構分攤共同負擔之費用，應報請稽徵機關核備相關規定

財政部105.10.20台財稅字第10504598250號令


主旨：

- 一. 國際保險業務分公司與同址營業之機構共同負擔之費用，應由國際保險業務分公司於開始營業之日起3個月內擬具分攤辦法報請該管稽徵機關核備。
- 二. 本令發布前已依國際金融業務條例規定經主管機關許可設立並經營業務之國際保險業務分公司，如與同址營業之機構有共同負擔之費用，應於本令發布日起3個月內擬具分攤辦法報請該管稽徵機關核備。

KPMG補給站

依所得稅法第24條第1項規定，營利事業所得之計算，涉及應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤。

國際金融業務分行及國際證券業務分公司依國際金融業務條例規定免稅之所得，其相關成本費用應依上開所得稅法規定直接歸屬或以合理方式分攤，故其與同址營業之機構共同負擔費用，依所得稅法施行細則第60條之1第2項規定，應由國際金融業務分行或國際證券業務分公司於開始營業之日起3個月內擬具分攤辦法報請該管稽徵機關核備。

鑑於104年國際金融業務條例增訂經營符合規定之國際保險業務(以下簡稱OIU)之所得適用免徵營利事業所得稅之優惠，爰此財政部參照上開費用分攤辦法核備之規定發布本函釋。另考量部分OIU業經主管機關許可設立並經營業務，無法追溯至開始營業之日起3個月內提出申請，因此明定該等已設立經營業務之OIU，對於前述核備事宜，得自本解釋令發布日3個月內辦理，以符實務需求。 

財政稅務要聞摘錄



立法院三讀通過關稅法部分條文修正案



105年10月21日 財政部關務署

立法院院會於今（21）日三讀通過「關稅法部分條文修正案」，新增原產地預先審核制度、防範進口人濫用低價免稅規定及海關對於違規情節重大之貨棧或貨櫃集散站業者可逕為較重處分等重要規定，並明定關務案件之執行期間，有利徵納雙方遵行，並符公平正義。

關務署表示，進口貨品如無產地特徵，認定上極為困難，徒增徵納雙方爭訟。本次修法參照世界關務組織原產地規則技術委員會預先核定指導原則，及國際上其他國家或地區訂定之原產地預先審核制度，於關稅法第28條增訂我國「進口貨物原產地預先審核」制度，除符合世界潮流，進口人可於貨物進口前申請預先核定原產地，應可減少訟源，並增進通關效率。

另為避免進口人將貨物化整為零，濫用低價免稅規定，本次關稅法第49條第2項但書增訂「進口次數頻繁」文字，使政府得以排除頻繁進口之貨品適用該免稅規定，以維護租稅公平。至進口次數頻繁之定義，將由財政部另行公告。

又因應貨棧或貨櫃集散站業者，屢屢產生重大違規情節（例如：走私毒品、菸酒掉包），過去關稅法僅得予警告，限期改正等輕微處分，難以達到預期矯正效果，或使業者有再犯誘因。本次增訂違規情節重大者，海關得逕行停止6個月以下營業或廢止其登記。

此外，為處理實務累積陳年舊案無法結案之問題，兼顧解決納稅義務人被無限期追償之弊端，於關稅法第9條第3項明定，關稅、滯納金、滯報費、利息、罰鍰或應追繳之貨價之執行期間，使徵納雙方有明確遵行規則，減少爭議。

KPMG補給站

本次關稅法修法主係有四大重點：

- 一. 進口快遞貨物完稅價格在新臺幣三千元以下者免徵關稅。為避免進口人將貨物化整為零，濫用低價免稅規定，本次關稅法第49條第2項但書增訂「進口次數頻繁」文字，使政府得以排除頻繁進口之貨品適用該免稅規定。而進口營業稅係由海關代徵，故本項修正於進口營業稅之課徵亦有適用。
- 二. 現行「關稅法」並未規範欠繳案件的執行期間，致使納稅義務人負擔無限期的繳納義務而有侵害人權之虞，爰參照稅捐稽徵法第23條5年徵收期間與最長10年之可執行期間之規定，於關稅法第9條第3項明定，關稅、滯納金、滯報費、利息、罰鍰或應追繳之貨價之執行期間。另對於本修正條文施行前已移送執行尚未終結之案件，亦適用前開執行期間之規定。
- 三. 增訂我國「進口貨物原產地預先審核」制度，進口人可於貨物進口前申請預先核定原產地，可增進通關效率。
- 四. 增訂特定業者違規情節重大者，海關得逕行停止6個月以下營業或廢止其登記。 **K**

支付第三方之權利金若與進口貨物有關且為銷售條件之一，應計入完稅價格

105年10月12日 財政部關務署

財政部關務署表示，國際間貨物貿易契約所訂定交易內容、價格、付款條件與方式，除規範交易雙方外，可能涉及買賣雙方以外第三方。常見樣態之一，如進口貨物涉及商標權、專利權，除一般於交易發票所載應付價格外，買方須支付賣方或第三方相關權利金。海關提醒國內進口人洽談國際貿易時，若進口貨物涉及相關權利金之支付，宜預先瞭解並確認相關交易情形與付款條件，是否會影響交易價格之核定。

財政部關務署進一步說明，國際貿易之交易狀況多元，權利金是否應計入完稅價格，須視個案而定，一般可從授權協議書或銷售合約內容加以判定，但實務上亦有權利金係支付與賣方無關之第三方，且未簽訂書面合約之情形。事實上，無論是否作成書面合約或協議，由進口人支付賣方或第三方之權利金，若與進口貨物有關，且係銷售條件之一，即須計入完稅價格。例如，進口貨物因使用特定商標而支付給第三方商標所有權人之權利金，即應計入完稅價格。又例如進口人支付特許權權利金給第三方，始能買進貨物，則該權利金亦應計入完稅價格。進口人只要掌握交易條件，並依規定正確申報，即可避免因權利金而成為海關事後稽核之對象。

財政部關務署表示，進口人若對權利金是否應計入完稅價格有所疑慮，可於貨物進口前依關稅法第36條之1規定，向該署申請預先審核，申請書表及相關規定可至該署網站(<http://web.customs.gov.tw/>)查詢及下載，該署受理申請後，將會於45日內以書面答覆。

KPMG補給站

依據關稅法第29條規定，從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據，並應加計「依交易條件由買方支付之權利金及報酬」。權利金是否應計入完稅價格，一般可從授權協議書或銷售合約內容加以判定，其標準在於是否為銷售交易條件之一。而進口人對此若有疑義，可於貨物進口前向關務署申請預先審核，以避免因貨物印有商標或涉及產製技術而成為海關事後稽核之對象。此外，進口人對於已計入進口貨物完稅價格課徵關稅之權利金給付，得否主張按一般國際貿易認定而無須扣繳所得稅，有待澄清。 **K**

營利事業依勞動基準法第56條第2項 補足提撥退休金，得全數於提撥年 度以費用列支

105年10月24日 財政部南區國稅局



為保障勞工請領退休金的權益，勞動基準法第56條第2項規定，雇主應於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額，該餘額不足給付次一年度符合法定退休(同法第53條自請退休及第54條第1項第1款強制退休)條件勞工的退休金數額，應於次年度3月底前，將其差額提撥至設於臺灣銀行之事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶。

南區國稅局表示，前揭符合舊制法定退休條件勞工退休金補提差額部分，得全數於提撥年度以費用列支，不受金額限制。但營利事業就適用勞退舊制及新制員工分別依勞動基準法及勞工退休金條例規定，按月提撥勞工退休準備金及勞工退休金或年金保險費，仍應依所得稅法規定，每年度提撥退休金在不超過當年度已付薪資總額15%限度內，以費用列支。

該局舉例說明，甲公司為適用勞動基準法之營利事業，104年度終了前，其舊制退休準備金專戶餘額為300萬元，105年度適用勞退舊制員工有3位符合自請退休及強制退休條件，估算舊制退休金給付金額為400萬元，因與年底勞工退休準備金專戶餘額短差100萬元，依規定應於105年3月底前補足差額。如甲公司於105年3月30日提撥補足該項差額100萬元，則此提撥之金額得全數於提撥年度(105年度)以費用列支，不受金額限制。另外，甲公司105年度已付薪資總額1,000萬元，當年度繼續提撥90萬元勞工退休準備金(勞退舊制)及提繳70萬元勞工退休金(勞退新制)，合計160萬元，因逾已付薪資總額15%之限額150萬元，依所得稅法規定，只能列支費用150萬元，故甲公司105年度可認列退休金費用共計250萬元(即100萬元+150萬元)。

南區國稅局提醒，營利事業日後勞工退休或資遣時，依規定發給退休金或資遣費，應先由勞工退休準備金項下支付，不足時，始得以當年度費用列支。請營利事業注意相關規定，以維自身權益。

KPMG補給站

勞基法104年2月4日修正新增第56條第2項規定，雇主應於每年年終前預估次一年度成就退休條件勞工之退休金所需，並於次年度3月底前補足勞工退休準備金差額。爰此財政部前以104年11月10日台財稅字第10400608350函釋，以事業單位依上述規定提撥之金額得全數於提撥年度以費用列支，不受金額限制。

惟應注意所謂退休準備金差額之估算，以事業單位內適用舊制退休金制度之勞工且於「次一年度內」符合法定退休條件者為對象，不是將所有適用舊制退休金制度之勞工均納入估算。另營利事業就適用勞退舊制及新制員工分別依勞動基準法及勞工退休金條例規定，按月提撥勞工退休準備金及勞工退休金或年金保險費，仍應依所得稅法規定，每年度提撥退休金在不超過當年度已付薪資總額15%限度內，以費用列支。而日後勞工退休或資遣時，依規定發給退休金或資遣費，應先由勞工退休準備金項下支付，不足時，始得以當年度費用列支。公司對此退休金列支限額計算及自勞工退休準備金項下優先支付之規範，應予留意。 **K**



個人假藉免稅天堂之營利事業，將個人勞務所得轉換為營利所得者，無所得稅法第25條第1項規定之適用

105年10月18日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，外國營利事業申請適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額案件，業已改由各地區國稅局受理，該局於審查時發現有部分申請案件係屬個人勞務所得，不能適用前揭稅法規定。

該局說明，依所得稅法第25條規定，總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，其成本費用分攤計算困難者，得向財政部申請核准（96年度4月1日由各地區國稅局辦理），國際運輸業務按其中華民國境內之營業收入之10%，其餘業務按其中華民國境內之營業收入之15%為中華民國境內之營利事業所得額。

該局最近審核甲公司代理外商公司申請適用所得稅法第25條規定核計所得案件時，發現該外商公司係設立於維京群島，遂請其提供股東與管理階層、服務人員名冊、該公司營業活動內容以及技術服務工作成果，經核發現該公司負責人與提供服務人員為同一人，且無法提示確有進行營業活動及執行本案合約之事證，因而認定該案係個人假藉免稅天堂之營利事業，將其勞務所得轉換為營利所得，遂否准其申請。

該局認為，近年來國際間業務交流頻繁，申請適用所得稅法第25條第1項規定核計所得案件逐年增加，該局籲請外國營利事業依規定申請時，可參考財政部頒訂之「外國營利事業申請適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額案件審查原則」，審視非屬個人勞務報酬，以減少徵納雙方之困擾。上開審查原則、申請書及授權書，納稅人可至該局網站（網址<http://www.ntbt.gov.tw>）首頁/熱門焦點/工商企業/企業照過來/所得稅法第25條下載參考使用。

KPMG補給站

外國營利事業適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額，需符合總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，其成本費用分攤計算困難，經向財政部各地區國稅局申請核准之要件，其適用主體為外國營利事業，而未包括個人及執行業務者。因此個人透過境外無實質營運公司，將個人勞務所得轉換為事業經營所得，依實質課稅原則，不能適用前揭稅法規定。 **K**

適用最低稅負制營利事業，申請證券及期貨交易等損失自以後年度所得額扣除，應按損失發生年度順序，逐年依序扣除

105年9月29日 財政部北區國稅局

北區國稅局表示，營利事業計算其依所得基本稅額條例第7條第1項第1款及第9款規定加計之所得額時，如有同條第2項規定經稽徵機關核定之損失，「得」自損失發生年度之次年度起5年內，從當年度各該款所得額中減除。

依財政部101年8月29日台財稅字第10100119890號令規定，營利事業「得」適用虧損自以後年度所得額扣除，並非指營利事業適用虧損自以後年度所得額扣除時，得自行選擇扣除順序；各該款所得額中扣除之順序，應按損失發生年度順序，逐年依序扣除。若當年度無各該款所得額可供扣除或扣除後尚有未扣除餘額者，始得遞延至以後年度扣除。

該局舉例說明，假設甲公司100年度至103年度證券交易所得（損失）分別為（2,500）萬元、（1,000）萬元、3,000萬元及5,000萬元；102年度及103年度課稅所得額分別為（5,000）萬元及2,000萬元。則甲公司102及103年度申報計算基本所得額時，其100及101年度證券交易損失應依序自102年度及103年度證券交易所得中扣除。如下表：

單位：萬元

	102年度	103年度
課稅所得額	(5,000)	2,000
加計項目：		
證券交易所得	3,000	5,000
減除以前年度證券交易損失		
100年度	(2,500)	
101年度	(500)	(500)
基本所得額	(5,000)	6,500

KPMG補給站

上例中如係以102年度未減除以前年度證券交易損失而申報基本所得額(2,000)萬元，103年度減除(3,500)萬元以前年度證券交易損失而申報基本所得額3,500萬元，將有短漏報103年度基本所得額3,000萬元而遭處以所漏稅額2倍以下之罰鍰，不可不慎。 **K**

無進貨事實之進項憑證不得申報扣抵銷項稅額



105年10月24日 財政部南區國稅局

財政部南區國稅局表示，按我國加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，並採用稅額相減法，即營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額，惟得扣減之進項稅額，係指營業人事實上有購買貨物或勞務，並依規定支付之進項稅額。

該局說明，轄內甲公司與乙公司訂定修繕工程契約，取得乙公司開立之統一發票申報扣抵銷項稅額，經該局查得僅部分工程確有實際施作，餘均屬虛增成本，並無發票所載購買貨物或勞務之事實，非屬營業稅法規定得扣抵之進項稅額，乃就無進貨事實虛報進項稅額部分追繳營業稅。甲公司不服，主張其不知代表人與乙公司進行不法謀議，透過虛偽工程掏空公司，然其就系爭工程皆支付包含營業稅款在內之「全額」工程款，非屬以相對低廉價格購買發票而取得進項稅額扣減權之情形，且乙公司於收到其所給付之工程款後，均已依法申報營業稅，並無造成漏稅之結果等理由，提起行政救濟，遞經復查、訴願、行政訴訟、上訴及再審之訴裁定駁回。

行政法院判決理由指出，依加值型及非加值型營業稅法第15條規定：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。……進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」是當期銷項稅額得扣減之進項稅額，以營業人確有進貨事實所取得之進項憑證為前提要件，始得向主管稽徵機關申報扣減，而據以計算當期應納或溢付營業稅額；營業人如以無進貨事實取得之進項憑證申報扣抵銷項稅額，即無異以虛報進項稅額之方式，逃避應納之營業稅額，此與開立進項憑證者之營業稅申報繳納情形並無關涉，核屬二事；本案甲公司已自承除部分工程屬真

實交易外，其餘均係代表人與乙公司合謀透過虛偽工程掏空公司所為之假交易，係屬無進貨事實之不實憑證，自不得持以申報扣抵銷項稅額。

KPMG補給站

營業人無進貨事實取得之不實進項憑證，縱開立進項憑證者已申報繳納營業稅，仍非屬可供扣抵銷項稅額之合法憑證，如申報扣抵銷項稅額，其虛報進項稅額部分，已構成實質逃漏營業稅，除補徵稅額及按漏稅額處5倍以下之罰鍰外，倘查獲有以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐之事證，並將被移送偵辦刑責。以上情形在所得稅處理上，尚涉及短漏營利事業所得稅及未分配盈餘稅，並有因會計帳冊簿據不完備而喪失以往年度虧損扣除權益之虞。**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
- 財政部財政人員訓練所講師

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

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.