



安侯建業

稅務新知 選讀

2017年1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，為總統公布「加值型及非加值型營業稅法部分條文修正案」及制定「納稅者權利保護法」。

本期新頒解釋函令摘錄3則，分別為財政部核釋納稅義務人銷售房地同時符合房地合一課徵所得稅制與「特種貨物及勞務稅條例」規定之適用原則、財政部補充核釋產後護理機構提供產後護理服務營業稅課徵釋疑，及經濟部核釋公司辦理員工獎酬股份延緩課徵所得稅適用之相關規定。

本期財政稅務要聞摘錄5則，分別為「臺加租稅協議於105年12月19日生效，臺波租稅協定於105年12月30日生效，均自106年1月1日適用」、「公司雖經法院准予清算完結備查，惟稽徵機關於核課期間內另行查獲漏稅情事，仍應依法補稅處罰」、「購入隨貨附贈物品之進項稅額可抵銷項稅額」、「營利事業應就其代理人之故意過失負同一責任，縱非其所為仍無法免責」及「營業人購入債權，應就債權受償金額與購入價格之差額認列利息收入並開立統一發票」，敬請參閱。

法規增修&新頒解釋函令

- 02 總統公布「加值型及非加值型營業稅法部分條文修正案」
- 04 制定「納稅者權利保護法」
- 07 財政部核釋納稅義務人銷售房地同時符合房地合一課徵所得稅制與「特種貨物及勞務稅條例」規定之適用原則
- 08 財政部補充核釋產後護理機構提供產後護理服務營業稅課徵釋疑
- 09 經濟部核釋公司辦理員工獎酬股份延緩課徵所得稅適用之相關規定

財政稅務要聞摘錄

- 11 臺加租稅協議於105年12月19日生效，臺波租稅協定於105年12月30日生效，均自106年1月1日適用
- 18 公司雖經法院准予清算完結備查，惟稽徵機關於核課期間內另行查獲漏稅情事，仍應依法補稅處罰
- 19 購入隨貨附贈物品之進項稅額可抵銷項稅額
- 20 營利事業應就其代理人之故意過失負同一責任，縱非其所為仍無法免責
- 21 營業人購入債權，應就債權受償金額與購入價格之差額認列利息收入並開立統一發票

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

總統公布「加值型及非加值型營業稅法部分條文修正案」

105年12月28日華總一義字第10500161481號令公布

「加值型及非加值型營業稅法部分條文修正案」(摘錄部分條文)

修正條文	現行條文
第二條之一 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人者，為營業稅之納稅義務人，不適用前條第三款規定。	
第六條 有下列情形之一者，為營業人： 一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。 二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務。 三、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內之固定營業場所。 四、<u>外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人。</u>	第六條 有下列情形之一者，為營業人： 一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。 二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。 三、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內之固定營業場所。
第二十八條之一 第六條第四款所定營業人之年銷售額逾一定基準者，應自行或委託中華民國境內居住之個人或有固定營業場所之事業、機關、團體、組織為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請稅籍登記。 依前項規定委託代理人者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准；變更代理人時，亦同。 第一項年銷售額之一定基準，由財政部定之。	
第三十六條 外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售勞務者，應由勞務買受人於給付報酬之次期開始十五日內，就給付額依第十條所定稅率，計算營業稅額繳納之；其銷售之勞務屬第十一條第一項各業之勞務者，勞務買受人應按該項各款稅率計算營業稅額繳納之。但買受人	第三十六條 外國之事業、機關、團體、組織， <u>在中華民國境內</u> ，無固定營業場所而有銷售勞務者，應由勞務買受人於給付報酬之次期開始十五日內，就給付額依第十條所定稅率，計算營業稅額繳納之；其銷售之勞務屬第十一條第一項各業之勞務者，勞務買受人應按該項各款稅率計算營業稅額繳納之。但買

修正條文	現行條文
為依第四章第一節規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納；其為兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，繳納之比例，由財政部定之。 外國國際運輸事業在中華民國境內無固定營業場所而有代理人在中華民國境內銷售勞務，其代理人應於載運客、貨出境之次期開始十五日內，就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，並依前條規定，申報繳納。 <u>第六條第四款所定之營業人，依第二十八條之一規定須申請稅籍登記者，應就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，自行或委託中華民國境內報稅之代理人依前條規定申報繳納。</u>	受人為依第四章第一節規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納；其為兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，繳納之比例，由財政部定之。 外國國際運輸事業，在中華民國境內，無固定營業場所而有代理人在中華民國境內銷售勞務，其代理人應於載運客、貨出境之次期開始十五日內，就銷售額按第十條規定稅率，計算營業稅額，並依第三十五條規定，申報繳納。 <u>第一項勞務買受人購買之勞務，每筆給付額在財政部公告之限額以下者，免依該項規定繳納營業稅。</u>
第四十三條 營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之： 一. 逾規定申報限期三十日，尚未申報銷售額。 二. 未設立帳簿、帳簿逾規定期限未記載且經通知補記載仍未記載、遺失帳簿憑證、拒絕稽徵機關調閱帳簿憑證或於帳簿為虛偽不實之記載。 三. 未辦妥稅籍登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額。 四. 短報、漏報銷售額。 五. 漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額。 六. 經核定應使用統一發票而不使用。 營業人申報之銷售額，顯不正常者，主管稽徵機關，得參照同業情形與有關資料，核定其銷售額或應納稅額並補徵之。	第四十三條 營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之： 一. 逾規定申報限期三十日，尚未申報銷售額者。 二. 未設立帳簿、帳簿逾規定期限未記載且經通知補記載仍未記載、遺失帳簿憑證、拒絕稽徵機關調閱帳簿憑證或於帳簿為虛偽不實之記載者。 三. 未辦妥營業登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額者。 四. 短報、漏報銷售額者。 五. 漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。 六. 經核定應使用統一發票而不使用者。 營業人申報之銷售額，顯不正常者，主管稽徵機關，得參照同業情形與有關資料，核定其銷售額或應納稅額並補徵之。
第四十九條之一 第二十八條之一第一項規定之代理人，未依規定期間代理申報繳納營業稅者，處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰。	

KPMG補給站

有關跨境電商之營業稅法修正業經三讀通過並於12月28日由總統公布，生效後，外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內「自然人」者，將需辦理稅籍登記，依法報繳營業稅，改變目前向買受人稽徵之逆向課稅方式，並取消3千元之免課稅門檻。而對於跨境電子勞務銷售予「營業人」之交易，則維持目前之逆向課稅方式。

有關電子勞務之定義、匯率之換算、登記之門檻、登記

之技術性及是否使用電子發票等細節等事項，尚待「加值型及非加值型營業稅施行細則」、「營業登記規則」及「統一發票使用辦法」之增修規範。另有關施行日期考量財政部規劃建立網路登記及申報平台之作業時程，故依據「加值型及非加值型營業稅法」第60條規定，係「由行政院定之」，預計可能之施行日期為106年5月1日(即106年7月辦理之營業稅申報)，KPMG 將持續為讀者掌握最新之訊息。 

制定「納稅者權利保護法」



105年12月28日華總一義字第10500161471號令公布

「納稅者權利保護法」(摘錄部分條文)

條文	條文內容
第三條 (稅捐法定主義)	納稅者有依法律納稅之權利與義務。 前項法律，在直轄市、縣（市）政府及鄉（鎮、市）公所，包括自治條例。 主管機關所發布之行政規則及解釋函令，僅得解釋法律原意、規範執行法律所必要之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義務或減免稅捐。
第四條 (最低生活費不受課稅權利)	納稅者為維持自己及受扶養親屬享有符合人性尊嚴之基本生活所需之費用，不得加以課稅。 第一項所稱維持基本生活所需之費用，由中央主管機關參照中央主計機關所公布最近一年全國每人可支配所得中位數百分之六十定之，並於每二年定期檢討。 中央主管機關於公告基本生活所需費用時，應一併公布其決定基準及判斷資料。
第五條 (量能原則)	納稅者依其實質負擔能力負擔稅捐，無合理之政策目的不得為差別待遇。
第七條 (實質課稅與租稅規避責任)	納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。稅捐稽徵機關仍根據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權，並加徵滯納金及利息。 第三項之滯納金，按應補繳稅款百分之十五計算；並自該應補繳稅款原應繳納期限屆滿之次日起，至填發補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅款，依各年度一月一日郵政儲金一年定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。 第三項情形，主管機關不得另課予逃漏稅捐之處罰。但納稅者於申報或調查時，對重要事項隱匿或為虛偽不實陳述或提供不正確資料，致使稅捐稽徵機關短漏核定稅捐者，不在此限。
第九條 (解釋函令及行政規則之公開)	主管機關就稅捐事項所作成之解釋函令及其他行政規則，除涉及公務機密、營業秘密，或個人隱私外，均應公開。 解釋函令未依行政程序法第一百六十條第二項、政府資訊公開法第八條或其他適當方式公開者，稅捐稽徵機關不得作為他案援用。

條文	條文內容
	中央主管機關應每四年檢視解釋函令有無違反法律之規定、意旨，或增加法律所無之納稅義務，並得委託外部研究單位辦理。
第 十 條 (正當程序保障)	主管機關應主動提供納稅者妥適必要之協助，並確保其在稅捐稽徵程序上受到正當程序保障。
第 十一 條 (稅捐稽徵機關之調查)	稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員應依職權調查證據，對當事人有利及不利事項一律注意，其調查方法須合法、必要並以對納稅者基本權利侵害最小之方法為之。 稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。 稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員違法調查所取得之證據，不得作為認定課稅或處罰之基礎。但違法取得證據之情節輕微，排除該證據之使用明顯有違公共利益者，不在此限。 稅捐稽徵機關為稅捐核課或處罰前，應給予納稅者事先說明之機會。但有行政程序法第一百零三條或行政罰法第四十二條但書所定情形者，不在此限。 稅捐稽徵機關所為課稅或處罰，除符合行政程序法第九十七條所定各款情形之一者，得不記明理由外，應以書面敘明理由及法律依據。 前項處分未以書面或公告為之者，無效。未敘明理由者，僅得於訴願程序終結前補正之；得不經訴願程序者，僅得於向行政法院起訴前為之。
第 十二 條 (受調查者之權利)	稅捐稽徵機關或財政部賦稅署於進行調查前，除通知調查將無法達成稽徵或調查目的者外，應以書面通知被調查者調查或備詢之事由及範圍。被調查者如委任代理人，該代理人應於接受調查或備詢時，出具委任書。 被調查者有選任代理人或偕同輔佐人到場之權利，並得於其到場前，拒絕陳述或接受調查。但代理人或輔佐人經合法通知，無正當理由逾時到場或未到場者，不在此限。 被調查者得於告知稅捐稽徵機關後，自行或要求稅捐稽徵機關就到場調查之過程進行錄影、錄音，稅捐稽徵機關不得拒絕。但有應維持稅捐調查秘密性之正當理由，且經記明筆錄者，不在此限。 稅捐稽徵機關有錄影、錄音之需要，亦應告知被調查者後為之。
第 十三 條 (復查、訴願程序閱覽核課資料之權利)	納稅者申請復查或提起訴願後，得向稅捐稽徵機關或受理訴願機關申請閱覽、抄寫、複印或攝影與核課、裁罰有關資料。但以主張或維護其法律上利益有必要者為限。 稅捐稽徵機關或受理訴願機關對前項之申請，除有行政程序法第四十六條第二項或訴願法第五十一條所定情形之一，並具體敘明理由者外，不得拒絕或為不完全提供。
第 十四 條 (推計課稅)	稅捐稽徵機關對於課稅基礎，經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護課稅公平原則，得推計課稅，並應以書面敘明推計依據及計算資料。 稅捐稽徵機關推計課稅，應斟酌與推計具有關聯性之一切重要事項，依合理客觀之程序及適切之方法為之。 推計，有二種以上之方法時，應依最能切近實額之方法為之。 納稅者已依稅法規定履行協力義務者，稅捐稽徵機關不得依推計結果處罰。

條文	條文內容
第十五條 (禁止過度原則)	稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員依職權及法定程序進行稅捐調查、保全與欠繳應納稅捐或罰鍰之執行時，不得逾越所欲達成目的之必要限度，且應以對納稅者權利侵害最少之適當方法為之。
第十六條 (減責事由)	納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。 納稅者不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。 稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。

KPMG補給站

納稅者權利保護法自公布後一年施行，故實際開始施行日為106年12月28日。該法旨在維護納稅義務人於憲法所保障之基本權利，而明定設置多項納稅者保護機制，為法律適用之特別法規範，包含(一)稅捐法定主義、平等負擔之量能原則、稽徵調查之正當法律程序、禁止過度原則及行政罰要件等基本原則。(二)構成稅捐事項相關的解釋函令及其他行政規則之公開及課稅資料閱覽等程序。(三)對實質課稅及推計課稅免罰之要件予以明確及其在未確定案件之適用。(四)最低生活費不受課稅權利等。

另鑑於稅捐法令繁複，非一般納稅者所能充分理解，致納稅者相對稅捐稽徵機關常處於弱勢地位，因此，設置稅務專業法庭、納稅者權利保護委員會及納稅者權利保護官等，以及法院撤銷裁判對於稅捐數額之確認及一定審理期限等措施，將可加強保障納稅者之權益，助於徵納雙方可處於實質地位上的平等，期待新法上路能提升我國的賦稅人權。 

財政部核釋納稅義務人銷售房地同時符合房地合一課徵所得稅制與「特種貨物及勞務稅條例」規定之適用原則

財政部令：核釋「所得稅法」第4條之4規定有關納稅義務人銷售房地同時符合房地合一課徵所得稅制與「特種貨物及勞務稅條例」規定之適用原則

105年12月9日台財稅字第10504598640號令

納稅義務人銷售符合所得稅法第4條之4第1項第1款規定之房屋、土地，其屬104年12月31日以前訂定銷售契約，並於105年1月1日以後完成所有權移轉登記，依同法第4條之5、第14條之4至第14條之8及第24條之5規定徵免所得稅者，無特種貨物及勞務稅條例第4條第1項規定之適用。

KPMG補給站

104年6月24日總統令公布所得稅法部分條文修正，自105年1月1日起交易房屋及土地屬(一)103年1月2日以後取得，且持有期間在2年以內。(二)105年1月1日以後取得者，改以房屋、土地交易所得合一按實價課徵所得稅，故為避免重複課稅，爰同步增訂特種貨物及勞務稅條例第6條之1，停止對房屋及土地課徵特種貨物及勞務稅。

房屋、土地的「交易日」，依據「房地合一課徵所得稅申報作業要點」規定，係以完成「所有權移轉登記日」為準，惟特種貨物及勞務稅之課徵係以「訂定銷售契約日」為準，本函釋可解決104年度訂定銷售契約，於105年始完成所有權移轉同時為所得稅及特種貨物及勞務稅課稅範圍之問題。 **K**

財政部補充核釋產後護理機構提供產後護理服務營業稅課徵釋疑

財政部令：補充核釋「加值型及非加值型營業稅法」第8條規定，有關產後護理機構提供產後護理服務範疇

105年12月21日台財稅字第10500709640號令

本部96年4月13日台財稅字第09604523030號令規定產後護理機構提供之產後護理服務，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第3款規定免徵營業稅之醫療勞務收入，指護理費（含護理評估、護理指導及處置等）、醫療診療及諮詢費等。至產後護理機構收取之日常生活服務費用，包含住房費、嬰兒奶粉及尿布、清潔衛生用品及一般飲食等，非屬醫療勞務範疇，自本令發布日起，應依法課徵營業稅。

KPMG補給站

財政部前以96年4月13日台財稅字第09604523030號令釋，「依護理機構設置標準（現為護理機構分類設置標準）」設置之產後護理機構，其所提供之產後護理服務，准依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第3款規定免徵營業稅，並依同法第29條規定免辦營業登記。由於上開產後護理機構亦有從事販賣嬰兒及產婦用品、提供住房及飲食服務等非醫療勞務之情形，爰此

本令釋乃明定其免徵營業稅之範圍指護理費、醫療診療及諮詢費等，其餘業務收入依據稅捐稽徵法第1條之1第2項規定，應自本令發布日（即105年12月21日）起課徵營業稅。至從事產婦膳食服務及初生嬰兒看護之「月子中心」，向產婦或嬰兒家長收取膳食費、住宿費或服務報酬等非醫療勞務收入，應依法辦理營業登記課徵營業稅。 **K**

經濟部核釋公司辦理員工獎酬股份 延緩課徵所得稅適用之相關規定

經濟部令：核釋公司依「產業創新條例施行細則」第3條之5規定，辦理員工獎酬股份延緩課徵所得稅適用「產業創新條例」第19條之1規定之相關規定

105年12月19日經工字第10504606250號令

公司依產業創新條例施行細則第三條之五規定，辦理員工獎酬股份延緩課徵所得稅適用產業創新條例第十九條之一規定者，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。但前開規定獎酬員工股份基礎給付屬員工認股權憑證，或訂有限制轉讓期間，須俟員工執行權利日或股票可處分日始能計算該員工適用延緩繳稅之所得額者，公司得於員工執行權利日或股票可處分日年度之次年度一月底前將前開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。

KPMG補給站

104年12月30日公布之「產業創新條例」增訂第19條之1，公司員工取得獎酬員工股份基礎給付(包括員工酬勞之股票、員工現金增資認股、庫藏股、認股權憑證、限制員工權利新股等股份)，於取得股票當年度按時價計算全年合計新台幣500萬元總額內，得選擇全數延緩至取得年度次年起之第5年課徵所得稅。依同法施行細則第3條之5規定，「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。」，惟因實務上對於員工認股權憑證或訂有限制轉讓期間之股份基礎給付，需俟員工執行權利日或股票可處分日始能計算員工適用延緩繳稅之所得額，爰為本函釋之發布。 

財政稅務要聞摘錄



臺加租稅協議於105年12月19日生效，臺波租稅協定於105年12月30日生效，均自106年1月1日適用

105年12月22日及106年1月4日 財政部國際財政司

駐加拿大台北經濟文化代表處與加拿大駐台北貿易辦事處避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協議(以下簡稱臺加租稅協議)於**105年12月19日生效，自106年1月1日適用**

財政部表示，臺加租稅協議歷經多年推動於本(105)年1月15日完成簽署，經雙方各自完成使協議生效之國內法律程序及相互通知，於**105年12月19日生效，自106年1月1日起適用**，為繼日本之後，我國第**31**個生效

之全面性所得稅協定(議)，有助臺加雙方經貿投資往來，提升我國投資環境吸引力及我商競爭力，進一步深化雙方產業合作與技術交流。

臺加租稅協議共**28**條，主要由所得來源國(例如我國)就他方締約國(例如加拿大)居住者(含人民及企業)取得之各類所得提供合宜之減免稅措施，以消除重複課稅，甚至減輕稅負，並提供爭議解決機制，主要內容如下：

適用範圍	適用對象	一、 居住者：指符合我國或加拿大各自稅法規定之居住者，包括個人及企業。 二、 雙重居住者： (一) 個人：依序考量其永久住所、主要利益中心、經常居所，或相互協議決定其唯一居住者身分。 (二) 企業：相互協議決定。
	適用稅目	所得稅。
主要減免稅措施	營業利潤	我國或加拿大企業於對方國家從事營業未構成「常設機構(以下簡稱PE)」，其「營業利潤」免稅。PE包括： 一、 固定PE：例如管理處、分支機構、辦事處等。 二、 工程PE：工程存續期間超過6個月。 三、 服務PE：提供服務天數於任何12個月期間合計超過183天。 四、 代理人PE：代表一國企業之人，有權代表該企業在對方國家簽訂契約，並經常行使該權力。 但在對方國家設立之固定營業場所(例如發貨倉庫)僅從事該企業貨物之儲存、展示或運送、專為該企業採購貨物、商品或蒐集資訊等具有準備或輔助性質活動者，不視為PE。

主要減免稅措施	投資所得	一. 股利：公司直接或間接持股20%以上，上限稅率10%；其他情況上限稅率15%。 二. 利息：上限稅率10%；特定利息免稅。 三. 權利金：上限稅率10%。
	財產交易所得	一. 股份交易所得原則免稅。 二. 提供已課徵離境稅之財產消除重複課稅之規定。
關係企業移轉訂價		一. 提供相對應調整機制，解決關係企業交易重複課稅問題。 二. 提供向居住地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	我國或加拿大居住者遇有： 一. 適用本協議爭議。 二. 移轉訂價相對應調整爭議。 三. 其他雙重課稅問題。 得於一定期間內向其居住地主管機關申請相互協議，解決相關問題。

臺加租稅協議係平等互惠適用於雙方居住者，該協議生效後，雙方人民及企業在對方國家從事經貿投資活動取

得之所得可享受減免稅措施，有效減輕所得稅負擔，有利雙方經貿投資發展(如下表)。

我國與加拿大租稅協議生效前後課稅規定比較表

所得類別	協議生效前		協議生效後
	我國居住者個人及企業取得加拿大來源所得	加拿大居住者個人及企業取得我國來源所得	
營業利潤	1. 企業所得稅稅率28% (結算申報完稅)。 2. 自加拿大各省取得且未享有其他租稅優惠之所得，優惠稅率15%。 3. 分支機構稅稅率25%。	1. 在我國境內有固定營業場所或營業代理人者，依所得淨額申報納稅，稅率17%。 2. 在我國境內無固定營業場所及營業代理人者，一般按所得總額扣繳20%。 3. 我國未課徵分支機構稅。	1. 一國之企業僅就經由位於對方國家之常設機構從事營業之利潤課稅，因此，下列營業利潤免納後者所得稅： (1)在對方國家境內無固定營業場所。 (2)在對方國家境內從事建築工地、營建或安裝工程或相關監督活動持續不超過6個月。 (3)派員於對方國家境內提供服務(包括諮詢服務)於任何12個月期間持續或合計在183天以下。 (4)在對方國家無人經常代理其簽訂契約者。 (5)專為儲存、展示或運送屬於該企業之貨物或商品而使用設備等，或為採購、蒐集資訊或其他準備或輔助性質活動所設置之固定營業場所。 2. 非屬上述免稅範圍之營業利潤按「所得淨額」依左列稅率課徵所得稅。 3. 加拿大分支機構稅率不超過10%。
股利	扣繳完稅，稅率：25%	扣繳完稅，稅率：20%。	上限稅率： 1. 公司直接或間接持股20%以上：10%。 2. 其他情況：15%。
利息	特定利息免稅，其餘利息按25%扣繳完稅。	特定利息免稅，其餘利息扣繳完稅一般稅率為20%，但短期票券、受益證券或資產基礎證券、債券或附條件交易等之利息為15%。	上限稅率： 1.10%。 2.特定利息免稅。
權利金	特定權利金免稅，其餘權利金按25%扣繳完稅	特定權利金免稅，其餘權利金按20%扣繳完稅。	上限稅率：10%。
證券交易所得	以證券交易所得之半數依一般稅率申報納稅。	1. 自105年1月1日起，個人證券交易所得停徵所得稅。 2. 營利事業之證券交易所得計入基本所得額課徵基本稅額。	除該股份或權益價值直接或間接來自位於對方國家不動產之比例超過50%者外，應予免稅。

此外，我國人退休後移居加國成為加國居住者取得我國養老金所得，我國稅法排除於課稅所得之外部分(例如退職所得定額免稅)，加國亦應免稅。旅加華僑日後回流臺灣，出售財產之所得，屬於移出加拿大時已課徵加拿大離境稅之所得部分，可排除於我國課稅範圍之外。

我國與加拿大經貿投資關係密切，依據經濟部國際貿易局統計，104年加拿大為我國第23大貿易夥伴，我國為加拿大第12大貿易夥伴(亞洲第5大，次於中國大陸、日本、韓國及印度)，105年1月至10月雙邊經貿總額約27.26億美元；截至105年10月底，加拿大對我國投資累計數約5.78億美元，近年主要投資產業為電子零組件製造業、批發及零售業與金融及保險業等。我國對加拿大投資累計數約4.58億美元，近年主要包括藥品製造業、批發及零售業與金融及保險業等。臺加租稅協議可解決旅加僑民多年來面臨之重複課稅問題，亦有助於雙方產業技術交流與合作，增加國際競爭力，進而創造就業機會，促進雙方經濟成長，營造互惠雙贏局面。

臺加租稅協議為我國與北美洲國家生效之第1個全面性租稅協議，未來財政部將本平等互惠原則，廣續推動與經貿及投資往來密切國家及新南向政策目標國家洽簽租稅協定，緊密我國租稅協定網絡，提升我商對外競爭力及臺灣投資環境對外商吸引力，營造有利我國成為亞太研發、營運、物流運籌中心之租稅環境。

駐波蘭台北經濟文化辦事處與駐台北華沙貿易辦事處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12月30日生效，自106年1月1日適用

財政部表示，105年在相關部會共同努力下我國租稅協定屢傳捷報，生效國家數達3個(日本、加拿大、波蘭)，其中臺波租稅協定於105年10月21日簽署，105年12月經波蘭國會通過、總統簽字頒布，完成相互通知，於105年12月30日生效，自106年1月1日起適用，為我國第32個生效之全面性租稅協定、我國與歐洲國家生效之第15個全面性租稅協定，有助臺波雙方經貿投資往來、產業合作及技術交流，提升我商對外競爭力及臺灣投資環境對外商吸引力，有利我商在歐洲營運布局。

臺波租稅協定共28條，主要由所得來源國(例如波蘭)就他方締約國(例如我國)居住者(含人民及企業)取得之各類所得提供合宜之減免稅措施，以消除重複課稅，甚至減輕稅負，並提供爭議解決機制，主要內容如下：

適用範圍	適用對象	居住者：符合我國或波蘭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	我國或波蘭企業於對方國家從事營業未構成「常設機構(以下簡稱PE)」，其「營業利潤」免稅。PE包括： (一)固定PE：例如管理處、分支機構、辦事處等。 (二)工程PE：工程存續期間超過12個月。 (三)代理人PE：代表一國企業之人，有權代表該企業在對方國家簽訂契約，並經常行使該權力。 但在對方國家設立之固定營業場所(例如發貨倉庫)僅從事該企業貨物之儲存、展示或運送、專為該企業採購貨物、商品或蒐集資訊等具有準備或輔助性質活動者，不視為PE。

主要減免稅措施	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，解決關係企業交易重複課稅問題。 二. 提供向居住地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	我國或波蘭居住者遇有： 一. 適用本協定爭議。 二. 移轉訂價相對應調整爭議。 三. 其他雙重課稅問題。 得於一定期間內向其居住地主管機關申請相互協議，解決相關問題。

臺波租稅協定係平等互惠適用於雙方居住者，該協定生效後，雙方人民及企業在對方國家從事經貿投資活動取

得之所得可享受下表減免稅措施，有效減輕所得稅負擔，有利雙方經貿投資發展。

我國與波蘭租稅協定生效前後課稅規定比較表

所得類別	協議生效前		協議生效後
	我國居住者個人及企業取得波蘭來源所得	波蘭居住者個人及企業取得我國來源所得	
營業利潤	除特定收入（例如管理服務收入）按總額扣繳20%外，其餘無論是否透過常設機構於波蘭從事營業取得之利潤，均依所得淨額課稅，稅率19%。	- 在我國境內有固定營業場所或營業代理人者，依所得淨額申報納稅，稅率17%。 - 在我國境內無固定營業場所及營業代理人者，一般按所得總額扣繳20%。	1. 一國之企業僅就經由位於對方國家之常設機構從事營業之利潤課稅，因此，下列營業利潤免納後者所得稅： (1)在對方國家境內無固定營業場所。 (2)在對方國家境內從事建築工地、營建或安裝工程或相關監督活動持續不超過12個月。 (3)在對方國家無人經常代理其簽訂契約者。 (4)專為儲存、展示或運送屬於該企業之貨物或商品而使用設備等，或為採購、蒐集資訊或其他準備或輔助性質活動所設置之固定營業場所。 2. 非屬上述免稅範圍之營業利潤，在我國按「所得淨額」依17%稅率課徵所得稅；在波蘭按所得淨額依19%稅率課徵所得稅。
股利	扣繳完稅，稅率：19%。	扣繳完稅，稅率：20%。	上限稅率：10%。
利息	特定利息免稅，其餘利息按20%扣繳完稅。	特定利息免稅，其餘利息扣繳完稅，一般稅率為20%，但短期票券、受益證券或資產基礎證券、債券或附條件交易等之利息為15%。	1. 上限稅率10%。 2. 特定利息免稅。
權利金	扣繳完稅，稅率：20%。	1. 特定權利金免稅，其餘權利金按20%扣繳完稅。 2. 出租機器設備非屬權利金，得申請財政部核准按3%扣繳。	1. 使用或有權使用工業、商業或科學設備所給付之報酬為上限稅率3%。 2. 其他情況上限稅率10%。
證券交易所得	申報納稅，稅率：19%。	1. 自105年1月1日起，個人證券交易所得停徵所得稅。 2. 營利事業之證券交易所計入基本所得額課徵基本稅額。	除該股份或權益價值直接或間接來自位於對方國家不動產之比例超過50%者外，應予免稅。

波蘭為歐洲大陸之心臟，位於東歐及中歐交通樞紐，地理位置優越，且屬歐盟會員國之一，為我商布局歐洲市場重要據點。近期已有具相當規模之臺商赴波蘭投資設廠，以波蘭為生產基地，可享有與其他歐盟會員國間租稅（如利息、權利金及母子公司間股利免稅）及關稅（免稅）優惠。臺波租稅協定生效後，有助減輕臺商所得稅負，以臺灣母公司在波蘭投資設立子公司生產電子產品、出租工業或科學設備予子公司、提供子公司管理服務之營運模式為例，臺波租稅協定生效適用後，臺灣母公司取得波蘭子公司之股利及工業或科學設備之租金（波蘭國內法視為權利金）於波蘭稅負分別由19%及20%減輕至10%及3%，臺灣母公司未於波蘭設立固定營業場所，其提供管理服務收入於波蘭稅負由20%減輕為0。另臺波租稅協定係平等互惠適用於雙方居住者，因此波商在我國從事類似營運模式，亦可在我國享受類似減免稅利益，提升波商以我國為基地進入亞洲市場之意願，雙方深具經貿投資合作潛力。

依據經濟部國際貿易局統計，104年波蘭為我國出口歐盟國家之第8位，105年1月至11月雙邊貿易總額約9億美元；雙邊投資部分，我國對波蘭實際投資金額約2億1千萬美元，包括銷售電子產品、組裝製造及筆記型電腦維修等產業，波蘭對我國投資金額相對較小，主要投資業別為電子零組件製造業、批發零售業及支援服務業。臺波租稅協定解決雙方人民及企業面臨重複課稅問題，進而減輕所得稅負，有助緊密雙方經貿投資關係，促進經濟成長，營造互惠雙贏局面。

我國與波蘭鄰近國家德國、奧地利、匈牙利及斯洛伐克租稅協定皆已生效，臺波租稅協定生效，我國於歐洲之租稅協定網絡更趨綿密，又兩岸租稅協議於104年8月25日簽署，倘能儘速生效，將有助我國成為連結亞洲及歐洲門戶之重要地位。我國與32個已生效協定夥伴國之貿易總額占我國全部貿易總額之40%；我國對32個協定夥伴國之投資占全部對外投資總額18%；32個協定夥伴國對我投資占全部外資總額67%，兩岸租稅協議生效後，上述比重將分別提升至55%、89%及69%，可進一步提升我國租稅協定網絡投資貿易覆蓋率。未來財政部將本平等互惠原則，廣續推動與經貿及投資往來密切國家與新南向政策目標國家洽簽租稅協定，提供臺商對外投資更佳之租稅權益保障，營造有利我國成為亞太研發、營運、物流運籌中心之租稅環境。

KPMG補給站

台加租稅協議為我國與北美洲國家生效之第1個全面性租稅協定，而台波租稅協定的生效，使我國簽訂並生效之全面性租稅協定已達32個，跨國性企業於我國與全球各地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。K

公司雖經法院准予清算完結備查，惟稽徵機關於核課期間內另行查獲漏稅情事，仍應依法補稅處罰

105年12月19日 財政部中區國稅局

該局舉例說明，甲公司經經濟部核准解散登記，於102年6月間向該局辦理清算申報，並於102年7月間向地方法院聲報清算完結，嗣經該局於105年2月間查獲其100年度營利事業所得稅涉有漏報收入的違章行為，乃於核課期間內核定補徵稅額並處漏稅罰。甲公司不服，主張其已於102年6月間清算完結，並經地方法院函復准予備查，法人人格已消滅，為何事隔3年後，於105年間再行補稅等理由申請復查，惟經該局審理後仍維持原處分。

該局指出，依稅捐稽徵法第21條規定，稽徵機關在核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；又按公司法第84條規定，清算人之職務除須了結現務、收取債權及清償債務、分派盈餘或虧損、分派賸餘財產，並應就公司財產情形詳予檢查，編製相關財務報表等。甲公司既經稽徵機關於核課期間內查獲漏報所得短漏稅款，即有稅捐債務仍未清償，且其漏報的所得屬賸餘財產之一，於清算人職務範圍，本應於辦理清算時，將該違漏所得辦理更正，再以更正後財務報表作為分配依據，然其未予交代以前年度漏報收入的去向，難謂清算人已核實申報公司全部的資產及負債，其清算人責任即未解除，自亦不生清算完結的效果，公司法人人格仍視為存續。該局特別籲請營業人注意，如有類似情形，應儘速在稅捐稽徵機關進行調查前自動補報補繳所漏稅捐，以免遭受罰鍰處分。

KPMG補給站

公司清算人向法院聲報清算完結的程序僅係備案的性質，法院答復准予備案的函文，並無實質審查的確定力。公司清算人除須了結現務、收取債權及清償債務、分派盈餘或虧損、分派賸餘財產，並應就公司財產情形詳予檢查，編製財務報表。如公司於清算完結後經稽徵機關於核課期間內查獲短漏稅款，即有稅捐債務仍未清償，而產生清算未完結的效果，其公司法人人格仍視為存續下之欠稅責任需由清算人承擔。 **K**

購入隨貨附贈物品之進項稅額可抵銷項稅額

105年12月16日 財政部南區國稅局



各大百貨周年慶如火如荼展開，業者為衝高營業額，常隨著銷售之貨物或勞務贈送物品，例如買化妝品送香水，購進香水之進項稅額可否扣抵銷項稅額？

南區國稅局表示，營業人以促銷為目的，隨所銷售之貨物或勞務而附贈物品，其購入之贈品係贈送不特定之消費者，因非屬營業稅法第19條所指非供本業及附屬業務使用之貨物，亦非屬同條規定供交際應酬或酬勞員工個人之貨物，故其進項稅額可扣抵銷項稅額。

另外營業人為促銷商品，舉辦抽獎活動而購買供贈品使用之小客車，雖然依營業稅法第19條規定，營業人購進自用乘人小客車，其進項稅額不得扣抵，惟營業人因抽獎活動購進之小客車，如係贈送中獎顧客，其所支付之進項稅額亦得申報扣抵銷項稅額。

該局提醒營業人，取具合法進項憑證始能申報扣抵銷項稅額，為維護自身權益，購進贈品時務必取得合法進項憑證。

KPMG補給站

營業人如以促銷為目的，隨所銷售之貨物或勞務而附贈物品，其購入之贈品係贈送不特定之消費者，其性質非屬營業稅法第19條所指非供本業及附屬業務使用之貨物或供交際應酬或酬勞員工個人之貨物，故其進項稅額可扣抵銷項稅額。至所購入之贈品如為乘人小客車，因非供自用亦應無不得扣抵之適用。營業人對此之區別應能加以辨明，以避免發生溢繳營業稅情形。 **K**

營利事業應就其代理人之故意過失負同一責任，縱非其所為仍無法免責

105年12月15日 財政部北區國稅局



財政部北區國稅局表示，稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。

該局指出，轄內甲公司99年度列報全年所得額為虧損，但於該局進行調查時，無法提示有關各種證明所得額之帳簿文據，經該局依所得稅法第83條規定，按同業利潤標準核定其所得額並予以補稅。甲公司不服，主張相關帳證資料係遭其委託之記帳士惡意丟棄，並已對該記帳士提起刑事告訴，非可歸責於公司，申經復查及提起訴願未獲變更，遂提起行政訴訟，案經臺灣桃園地方法院行政訴訟裁定駁回在案。

該局進一步說明，按所得稅法第83條立法意旨，係就稅捐稽徵制度而言，因相關帳簿文據原均由納稅義務人保管，且負保管之責，是帳簿文據自應由納稅義務人負提出之責，若納稅義務人無法提出，無論其原因為何，致稅捐稽徵機關無從依據帳簿文據來審核認定時，按納稅乃人民之義務，故仍必須有一套課徵稅捐之標準，否則，若因納稅義務人無法提出帳簿文據，即可無庸課徵相關稅捐，此顯非合理。從而，甲公司未提示有關各種證明所得額之帳簿文據，該局依所得稅法第83條規定，按同業利潤標準核定其所得額，甲公司自不得以相關帳簿文據遭惡意丟棄，並非其所為而免予補稅。

KPMG補給站

營利事業委託記帳士等代為記帳及稅務申報業務，則該代理人所為之稅務申報行為依民法第103條規定代理人於代理權限內，以本人名義所為之意思表示，直接對本人發生效力。故代理人所為之意思表示直接對營利事業發生效力，營利事業應就該代理人之故意過失負同一責任，縱非其所為仍無法免責。 **K**

營業人購入債權，應就債權受償金額與購入價格之差額認列利息收入並開立統一發票

105年12月9日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營業人折價向他人購入債權，嗣後債權受償金額如高於購入價格，應按差額認列利息收入，並開立統一發票。

該局指出，部分債權人遇債務人遲未履行債務時，會選擇低價出售債權以轉嫁風險。營業人如購入前述無追索權之債權，嗣經法院強制執行債務人財產，據以分配債權人應得款項，且該款項高於原購入債權之價格，營業人即應於該獲配年度按差額認列利息收入，並開立二聯式統一發票，收執聯自行留存備查。

該局說明，A公司於100年1月10日以4,100萬元向甲君購入無追索權1億2,000萬元之債權，嗣後A公司向法院申請強制執行債務人財產，並於103年7月20日獲配8,300萬元，卻未就分配款與購入價格之差額4,200萬元開立統一發票及認列利息收入，經該局查獲補徵當期營業稅額200萬元及按所漏稅額處5倍以下罰鍰，連帶就漏報利息收入部分補徵當年度營利事業所得稅並予處罰。

該局呼籲，營業人如有上述購入債權嗣經受償之情形，應於受償年度依受償金額與購入價格之差額認列利息收入並開立統一發票，如未認列利息收入或未開立發票經查獲將予以補徵營業稅及營利事業所得稅並加處罰鍰。

KPMG補給站

營業人如有購入債權嗣經受償之情形，於受償年度依受償金額高於購入價格之差額，須開立二聯式應稅統一發票及認列利息收入，否則將有補繳營業稅、營利事業所得稅及罰鍰之風險。 **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.

© 2017 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.