



安侯建業

稅務新知 選讀

2017年4月號



本期重點掃描

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，分別為財政部令：訂定「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應申請稅籍登記之年銷售額基準」，自106年5月1日生效、及財政部預告修正「加值型及非加值型營業稅法施行細則」部分條文草案。

本期新頒解釋函令摘錄1則，為財政部令：核釋「所得稅法有關個人出售因配偶贈與而取得之房屋、土地，其財產交易損益計算規定」。

本期財政稅務要聞摘錄3則，分別為「『一例一休』修法通過後，加班費免計入薪資所得標準是否也跟著修正？」、「直接交與外國客戶在國內辦事處之收費樣品，應開立統一發票報繳營業稅」及「立法院財政委員會審查完竣遺產及贈與稅法部分條文修正草案」。

本期裁判新知選讀為「預收款項於稅上轉列收入的時點？」，敬請參閱。



陳志愷

執業會計師



法規增修&新頒解釋函令

- 02 財政部令：訂定「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應申請稅籍登記之年銷售額基準」
- 03 財政部公告：預告修正「加值型及非加值型營業稅法施行細則」部分條文草案
- 05 財政部令：核釋「所得稅法有關個人出售因配偶贈與而取得之房屋、土地，其財產交易損益計算規定」

財政稅務要聞摘錄

- 07 「一例一休」修法通過後，加班費免計入薪資所得標準是否也跟著修正？
- 09 直接交與外國客戶在國內辦事處之收費樣品，應開立統一發票報繳營業稅
- 10 立法院財政委員會審查完竣遺產及贈與稅法部分條文修正草案

裁判新知

- 12 預收款項於稅上轉列收入的時點？

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 away from the camera, carrying a black briefcase. He is looking towards the right. The background is a bright, sunlit outdoor area with a light-colored ground.

法規増修 & 新頒解釋函令


財政部令：訂定「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應申請稅籍登記之年銷售額基準」

106年3月22日台財稅字第10604539420 號

- 一、依據加值型及非加值型營業稅法第二十八條之一第三項規定辦理。
- 二、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應申請稅籍登記之年銷售額基準如下：
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，年銷售額逾新臺幣四十八萬元者，應依加值型及非加值型營業稅法第二十八條之一第一項規定向主管稽徵機關申請稅籍登記。
- 三、本令自中華民國一百零六年五月一日生效。

KPMG補給站

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，銷售電子勞務予我國境內自然人者，自本(106)年5月1日起應透過平台向主管稽徵機關辦理簡易稅籍登記及報繳營業稅，改變現行「逆向課稅」方式。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，因此本財政部令規定，前述境外電商業者應申請稅籍登記的門檻為年銷售額逾48萬元，其設立、變

更、註銷、廢止登記與停(復)業申報核備，及應檢送文件暨公文書通知方式等稅籍登記規則亦已於3月29日修正發布。其中自行申請稅籍登記者，以臺北國稅局為主管稽徵機關；委託報稅之代理人申請稅籍登記者，為代理人所在地主管稽徵機關。 

財政部公告：預告修正「加值型及非加值型營業稅法施行細則」部分條文草案

106年3月8日台財稅字第10600525760 號

加值型及非加值型營業稅法施行細則部分條文修正草案條文對照表

修正條文	說明
<p>第四條之一 本法第二條之一所稱電子勞務，指符合下列情形之一者：</p> <p>一、經由網際網路傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置使用之勞務。</p> <p>二、不須下載儲存於任何裝置而於網際網路使用之勞務。</p> <p>三、其他經由網際網路或電子方式提供使用之勞務。</p>	<p>一、<u>本條新增。</u></p> <p>二、定明電子勞務定義，俾增進跨境銷售電子勞務營業人之租稅依從。</p> <p>三、第一款所稱行動裝置，參照金融監督管理委員會訂定之電子支付機構資訊系統標準及安全控管作業基準辦法及財政部暨所屬機關(構)行動安全管理規定，指具有運算及通訊功能、攜帶方便且可隨時隨地存取各種訊息之設備，包含但不限於智慧型手機或平板電腦。</p>
<p>第十一條之一 營業人經由本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人銷售電子勞務予境外自然人，依本法第七條第二款規定適用零稅率者，應檢附已依本法第二十八條之一規定辦理稅籍登記之營業人所提供在國外使用之證明文件及第十一條第二款規定之文件。</p>	<p>一、<u>本條新增。</u></p> <p>二、鑑於依本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人，依規定報繳營業稅，應可提供境內營業人經由其銷售予買受人之交易資料，爰定明境內營業人經由上開營業人銷售電子勞務申請適用零稅率應檢附之證明文件，俾利徵納雙方依循。</p>
<p>第三十二條之二 本法第六條第四款規定之營業人，銷售電子勞務之銷售額以外幣計價者，其依本法第三十五條規定申報銷售額、應納或溢付營業稅額時，應依臺灣銀行下列日期牌告外幣收盤之即期買入匯率折算為新臺幣金額：</p> <p>一、申報所屬期間之末日。</p> <p>二、有合併、轉讓、解散或廢止營業者，以事實發生日前一申報所屬期間之末日。</p> <p>本法第六條第四款規定之營業人，以匯款方式繳納營業稅者，應自行負擔匯費及相關處理手續費用，並以按前項規定計算之本期應納稅額匯入指定公庫。</p> <p>第一項臺灣銀行牌告之幣別無即期買入匯率者，採現金買入之匯率計算。</p> <p>第一項各款期間之末日為星期日、國定假日或其他休息日者，以該日之次日為期間之末日，第一項各款期間之末日為星期六者，以其次星期一為末日。</p>	<p>一、<u>本條新增。</u></p> <p>二、第一項定明外幣計價之銷售額應換算為新臺幣及其匯率換算之規定，俾利跨境銷售電子勞務之營業人申報並簡化稽徵作業。</p> <p>三、第二項定明跨境銷售電子勞務之營業人應納營業稅款為國庫實收金額，其匯款衍生之匯費及手續費等相關費用，應由營業人自行負擔。</p> <p>四、第三項定明台灣銀行如無牌告第一項規定之匯率，採行之匯率規定。</p> <p>五、第四項參酌行政程序法第四十八條第四項規定，定明遇各假日時，外幣計價之銷售額，適用匯率換算之規定。</p>

修正條文	說明
第三十八條之三 本法第二十八條之一規定應申請稅籍登記之營業人，依本法第三十五條規定申報銷售額、應納或溢付營業稅額時，應檢附之退抵稅款及其他相關文件，以取得與其專供銷售電子勞務予境內自然人使用且符合第三十八條第一項規定之憑證為限。	一. 本條新增。 二. 定明跨境銷售電子勞務之營業人申報扣抵進項稅額及其申報時應檢附之證明文件。

KPMG補給站

加值型及非加值型營業稅法(下稱本法)施行細則本次修正，除配合有限合夥法、記帳士法及本法規定修正部分文字外，主要為境外電商業者報繳營業稅相關規範，包括電子勞務定義、外幣銷售額換算為新臺幣之基準、進項稅額扣抵適用，及我國營業人經由應辦理稅籍登記之境外電商業者，銷售電子勞務予境外買受人之零稅率證明文件。 **K**



財政部令：核釋「所得稅法有關個人出售因配偶贈與而取得之房屋、土地，其財產交易損益計算規定」

106 年3月2日台財稅字第10504632520 號

- 一、個人取得配偶贈與之房屋、土地，適用遺產及贈與稅法第20條第1項第6款配偶相互贈與之財產不計入贈與總額規定者，出售時應以配偶間第1次相互贈與前配偶原始取得該房屋、土地之日為取得日，據以計算持有期間及認定應適用所得稅法第14條第1項第7類規定計算房屋之財產交易損益（以下簡稱舊制房屋交易損益）或依同法第14條之4規定計算個人房屋、土地交易所得或損失（以下簡稱新制房屋土地交易損益），並按該房屋、土地原始取得之原因，分別依所得稅法相關規定課徵所得稅。
- 二、舊制房屋交易損益之計算，應以交易時房屋成交價額，分別按下列規定減除成本或房屋評定現值，及前點持有期間個人與配偶因取得、改良及移轉該房屋而支付之費用後之餘額為所得額：
 - (一)配偶原自第三人出價取得者：依所得稅法第14條第1項第7類第1款規定，得減除配偶間第1次相互贈與前之原始取得成本。
 - (二)配偶原自第三人繼承或受贈取得者：依所得稅法第14條第1項第7類第2款規定，得減除繼承時或配偶原自第三人受贈時之房屋評定現值。
- 三、新制房屋土地交易損益之計算，應以交易時房屋及土地成交總額，分別依下列規定減除成本或房屋評定現值及公告土地現值，與個人及配偶持有期間因取得、改良及移轉該房屋所支付之費用後之餘額為所得額：
 - (一)配偶原自第三人出價取得者：依所得稅法第14條之4第1項前段規定，得減除配偶間第1次相互贈與前之原始取得成本。
 - (二)配偶原自第三人繼承或受贈者：依所得稅法第14條之4第1項後段規定，得減除繼承時或配偶原自第三人受贈時之房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值。

KPMG補給站

依據遺產及贈與稅法第10條規定，遺產及贈與價值之計算，以被繼承人死亡時或贈與人贈與時之時價為準，而所稱時價，土地以公告土地現值或評定標準價格為準，房屋以評定標準價格為準，故贈與不動產向為合法之節稅方式。惟出售繼承或受贈取得之土地及房屋，或出售配偶相互贈與前繼承或受贈取得之土地及房屋，以房屋評定現值為舊制計算房屋交易損益之取得成本，及以公告土地現值及房屋評定現值按物價指數調整後為新制計

算房屋土地交易損益之取得成本，即雖直接贈與不動產可較贈與現金後由受贈人購買不動產方式節省贈與稅，但可能於出售時須負擔較高額之所得稅。因此擬透過贈與不動產節稅時應停看聽，可依據適用之綜合所得稅邊際稅率、房地合一稅之稅率(因持有期間長短而異)，及未來贈與稅率調整情形，仔細估算贈與稅與所得稅負孰輕孰重再決定贈與方式。 **K**

財政稅務要聞摘錄



「一例一休」修法通過後，加班費免計入薪資所得標準是否也跟著修正？

106年3月24日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，勞動基準法之一例一休相關法案，除另訂施行日期的條文外，已經在105年12月23日開始施行，近來常有民眾電話詢問：勞動基準法修法後，勞工因延長工作時間之加班時數與加班費計算方式有所不同，加班費免計入薪資所得標準，是否也跟著修正？

該局說明，勞工平常工作日與休息日的加班費，其金額及時數符合勞動基準法第24條及第32條規定者，在每人每月加班時數46小時的範圍內，免計入薪資所得課徵個人綜合所得稅。除此之外，休息日以實際領取的加

班費時數，來計算免稅薪資所得，而不是實際加班時數，但雇主因天災、事變或突發事件而要求勞工加班之加班時數全部不計入每月46小時之範圍內；例假日因天災、事變或突發事件經核准的加班費，全數不計入薪資所得。

該局指出，至於國定假日及特別休假日，其金額符合勞動基準法第39條規定者，當日加班時數8小時以內的加班費免稅，超過的部分則應計入每月延長工作時間總數，而每月延長工作時間之加班時數在46小時內免稅。綜合前面所述，整理表格如附件。

「一例一休」修法通過後，免計入薪資之加班時數計算方式：

	免計入薪資之加班時數	備註
平常工作日	每月46小時免計入；但雇主因天災、事變或突發事件而要求勞工加班之加班時數全數不計入。	
休息日		以實際領取的加班費時數計算，而非實際工作時數。例如：加班2小時，領取4小時的加班費，則加班費時數以4小時計算。
例假日	因天災、事變或突發事件經核准之加班，加班時數全數不計入。	
國定假日	當日8小時免計，超過部份計入每月延長工作時間總數，46小時內免計入薪資所得。	
特別休假日	當日8小時免計，超過部份計入每月延長工作時間總數，46小時內免計入薪資所得。	



KPMG補給站

公私營事業員工，依勞動基準法(以下簡稱勞基法)第32條規定的時數限度及第24條規定的加班工資標準支領的加班費，可免納所得稅。該時數限度為一日連同正常工作時間不超過12小時，每月不超過46小時。

勞基法有關實施一例一休及加班費加成等條文於去(105)年12月23日生效，勞工每7天就須有1天例假日和1天休息日(第36條)，並有國定假日(第37條)及特別休假日(第38條)。其中例假日僅天災、事變或突發事件可加班，因此等事由之加班費屬勞基法第40條規定之假期停止條件，故其加班時數不計入每月時數限度(日薪及超過8小時之時薪應加倍發給)。而國定假日及特別休假日

依勞基法第39條規定經勞工同意加班者，其於8小時範圍內之時數亦不計入每月時數限度(日薪應加倍發給)；國定假日及特別休假日工作超過8小時部分，連同正常工作日及休息日之加班時數，則須計入每月46小時之時數限度，並應留意休息日係以領取加班費時數而非實際加班時數計入(即4小時內者以4小時計；逾4小時至8小時內者以8小時計；逾8小時至12小時內者以12小時計)。

關於須計入每月時數限度之加班工資標準，於2小時內按時薪加給1/3(休息日為加給1又1/3)，超過2小時按時薪加給2/3(休息日為加給1又2/3)。**K**

直接交與外國客戶在國內辦事處之收費樣品，應開立統一發票報繳營業稅

106年3月21日 財政部臺北國稅局



財政部臺北國稅局表示，營業人提供外國客戶之樣品，未經海關通關出口，而直接交由該外國客戶之國內辦事處，如有收取代價，應依該價額開立統一發票，報繳營業稅。

該局說明，依據財政部 78 年 2 月 16 日台財稅第 781139734 號函規定，出口樣品若為無償得免開立統一發票，但事後如收到貨款者，營業人仍應於收款時開立統一發票（現行外銷貨物得免開立統一發票）。惟該銷售額如欲申報營業稅適用零稅率，得以郵局所擊發之「國際包裹執據」、「郵政快捷郵件執據」或「陸空聯運包裹執據」影本填妥規定事項，並檢附原始外匯收入款憑證影本，向主管稽徵機關申請適用零稅率。

該局進一步指出，外銷貨物除經海關出口免檢附證明文件外，依據加值型及非加值型營業稅法施行細則第 11 條規定，應依其外銷貨物或勞務類型，檢附相關證明文件向主管稽徵機關申請適用零稅率。

該局特別提醒，將收費樣品直接交與外國客戶於其國內辦事處，因無外銷貨物事實，縱有 invoice 及外匯收入款憑證，亦應以應稅貨物開立統一發票報繳營業稅。

KPMG補給站

貨物銷售境外但運至境內課稅區而未出口，亦未在保稅區供外銷使用之交易，因其消費地仍在我國境內，依加值型營業稅課徵之「目的地原則」，應開立統一發票報繳營業稅，而無零稅率之適用。 **K**

立法院財政委員會審查完竣遺產及贈與稅法部分條文修正草案

106年3月15日 財政部賦稅署

行政院函請立法院審議「遺產及贈與稅法部分條文修正草案」於今(15)日立法院第9屆第3會期財政委員會第5次全體委員會議審查完竣，其中草案第13條及第19條與立法院時代力量黨團擬具「遺產及贈與稅法第13條、第19條及第22條條文修正草案」保留，提交院會討論前，須經黨團協商；至草案第12條之1及第58條之2照行政院版本通過。行政院所提修正草案之重點如下：

- 一. 將現行遺產稅及贈與稅稅率結構由單一稅率10%，調整為3級累進稅率，分別為10%、15%及20%，並增設各稅率之課稅級距金額。(修正草案第13條及第19條)
- 二. 為充裕長期照顧服務財源，調增遺產稅及贈與稅稅率所增加之稅課收入，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。(修正草案第58條之2)

財政部指出，遺產稅及贈與稅課徵對社會公平具正面意義，行政院送請審議之修正草案係衡酌目前社會經濟環境，並配合長期照顧服務法第15條之修正，以適度調高遺產稅及贈與稅稅率所增加之稅課收入挹注長期照顧服務財源。該部將積極與立法委員溝通說明，俾利法案儘速完成三讀程序。

KPMG補給站

為籌措長照財源，遺贈稅、菸稅及菸捐為特定財源，已於日前長期照顧服務法修正條文完成立法程序。其中，遺贈稅率將從現行10%的單一稅率，改為10%、15%及20%，採三級制累進課稅。

依本次遺贈稅法修正草案規劃，遺產淨額未超過5,000萬元，遺產稅稅率維持10%；超過5,000萬元未達1億元部分，稅率為15%；超過1億元部分，稅率為20%。贈與淨額則是未超過2,500萬元維持現行10%的稅率；超過2,500萬元未達5,000萬元部分，稅率為15%；超過5,000萬元部分，稅率為20%。

由於以上修正條文於遺贈稅法中並未另定施行日期，故依中央法規標準法第13條規定，將於完成立法程序經總統公布之日起算至第3日起發生效力。 **K**

裁判新知



預收款項於稅上轉列收入的時點？

【爭點】

公司因出售房屋而收取之預收款嗣後因交易方違約並引發訴訟爭議，則於權責發生制下該預收款轉列收入之時點如何判斷？

【摘要】

事實：

甲公司於100年7月7日與乙公司簽訂預售屋買賣契約書，由乙公司購買甲公司於臺北市之6筆房地建物，甲公司並先後收受1億元（含稅）之預收款。嗣因乙公司未依約支付各期款項，迭經甲公司催告仍未置理，經甲公司於101年10月12日發函解除買賣契約（101年11月7日到達乙公司生效），並沒收系爭款項作為違約金。惟乙公司主張係受甲公司詐欺而為締結買賣契約之意思表示，並於101年7月3日撤銷上開意思表示，且對甲公司當時代表人提起告訴及告發，經臺北地檢署偵辦，於102年7月作成不起訴處分；乙公司另於102年6月6日向美國加州洛杉磯高等法院提起民事訴訟，請求甲公司返還系爭款項，直至103年1月27日始撤回該民事訴訟，並於104年10月與甲公司簽訂和解協議書，約定由甲公司沒收24,500,000元預收款作為違約金，雙方就此不再續予爭執。

本件國稅局主張：甲公司在101年10月12日對乙公司發函解除該買賣契約，沒收系爭款項作為違約金時，該項收入即已實現或已賺得，應將其認列於101年度營利事業所得稅其他收入項下，報繳營利事業所得稅。

甲公司則主張：甲、乙雙方於101、102年間，對上開買賣契約解除之依據，及甲方應否返還系爭款項，仍存有重大爭執，依行為時財務會計準則公報第1號第19、20段及第32號第27段等規定，系爭款項之顯著風險及報酬是否已可認為移轉予甲公司，或可認其經濟效益已流向甲公司，於101年及102年尚未確定，故僅屬甲公司之「或有利益」，非已實現收入，甲公司無須於101年度即將系爭款項轉列收入，甲公司於101及102年度營利事業所得稅會計師簽證報告揭露有系爭款項存在，並於103年乙公司撤回上開民事訴訟後，於該年度將系爭預收款項轉列收入。

法院判斷：

本件台北高等行政法院支持國稅局之見解而判決甲公司敗

訴，惟最高行政法院將原判決廢棄發回，主要在於，最高行政法院認為對權責發生制之理解，核心在以「特定經濟資源」符合「已實現」及「已賺得」之二要件後，始應認列為該企業之所得。其中「已實現」要件，除了包括對經濟資源之終局性占有支配外，也包括在法律上取得給付請求權之情形（再配合收現可能性之存在）。而「已實現」之判斷，無論是「現實終局取得」，抑或是「在法律上取得給付請求權（且有收現可能）」，都必須重視其「終局性」與「確定性」，因此甲公司在101年11月7日以前，雖然陸續取得乙公司給付之買賣定金，但因該買賣定金在法律上還不歸甲公司「終局」所有，因此不能列為甲公司之所得。等到甲公司依法解約並沒入定金時，該筆定金轉為違約金，此時依甲公司之主觀認知，該筆違約金「在法律上」應歸其「終局」保有，但這也只是甲公司單方對法律上權利歸屬之主觀認知，是否符合「確定性」之要件，即有探究之必要，此即本案爭議之核心焦點...對此法律爭點之處理，在沒有財稅差異之情況下，其抽象標準，自然要以財務會計準則之規定為依據。

KPMG補給站

企業針對交易事實於財務會計處理及稅務申報應分別如何適用，查核準則第2條第2項訂有規範。依此規範之旨意，同一交易事實在稅法沒有特別規定而不存在財稅規範差異的情形下，應係以財務會計準則之規定為依據計算及申報營利事業所得稅。而在徵、納雙方適用相同之「已實現」及「已賺得」之收入認列財務會計準則規定，對同一具爭議性之違約金沒收交易事實為詮釋與涵攝，究應認爭議之事後和解縮減違約金部份屬個別「損失認列」議題，亦或民事法律關係之雙面爭訟性會影響收入「確定應收」之已實現判斷，最高行政法院認為「可以要求審查財務報表正確性之簽證會計師，為公正第三方之專業說明。」此一見解說明了會計師做為公正、專業第三方所扮演的角色與功能的重要性，企業財會人員應予關注。

【判決字號】最高行政法院105年度判字第630號判決

【裁判日期】105.11.29 **K**



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

林陣蒼

律師

+886 (2) 8101 6666 (分機11318)

andylin@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.