



安侯建業

稅務新知 選讀

2017年5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5則，分別為總統公布增訂「證券交易稅條例」第2條之2條文，立法院三讀通過增修「所得基本稅額條例」及「遺產及贈與稅法」部分條文修正案，財政部修正發布「稅籍登記規則」及訂定「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」。

本期新頒解釋函令摘錄1則，為財政部核釋「公私營事業組織彙總繳納印花稅者，其應納稅額尾數是否不足通用貨幣1元，應逐件計算之」。

本期財政稅務要聞摘錄3則，分別為「財政部對媒體報導股利所得稅制改革將採稅損最小方案之說明」、「營利事業於104年1月1日以後分配股利或盈餘，其股東可扣抵稅額帳戶餘額應全數減除」及「申報個人基本所得額海外財產交易損失，僅能於同年度海外財產交易所得中扣除」。

本期裁判新知選讀為「房屋銷售價格較時價顯著偏低之認定爭議」，敬請參閱。



陳志愷
執業會計師



Contents



法規增修&新頒解釋函令

- 02 總統公布增訂「證券交易稅條例」第2條之2條文
- 03 立法院三讀通過增修「所得基本稅額條例」及「遺產及贈與稅法」部分條文修正案
- 05 財政部修正發布「稅籍登記規則」
- 07 訂定「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」
- 10 財政部核釋「公私營事業組織彙總繳納印花稅者，其應納稅額尾數是否不足通用貨幣1元，應逐件計算之」

財政稅務要聞摘錄

- 12 財政部對媒體報導股利所得稅制改革將採稅損最小方案之說明
- 14 營利事業於104年1月1日以後分配股利或盈餘，其股東可扣抵稅額帳戶餘額應全數減除
- 15 申報個人基本所得額海外財產交易損失，僅能於同年度海外財產交易所得中扣除

裁判新知

- 17 房屋銷售價格較「時價」顯著偏低之認定爭議

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

總統公布增訂「證券交易稅條例」 第2條之2條文

106年4月26日華總一義字第10600050391 號公布增訂「證券交易稅條例」第二條之二條文

第二條之二 於本條文生效日起一年內，同一證券商受託買賣之同一帳戶於同一營業日現款買進與現券賣出同種類同數量之上市或上櫃股票，於出賣時，按每次交易成交价格依千分之一點五稅率課徵證券交易稅，不適用第二條第一款規定。

KPMG補給站

財政部為活絡證券市場，提升臺股量能，爰增訂證券交易稅條例第2條之2，調降當日沖銷交易證券交易稅稅率為1.5%，而為同條例第2條第1款所定「公司發行之股票及表明股票權利之證書或憑證徵千分之三」證券交易稅之特別規定，本修正案經總統公布生效施行1年。

本次增訂條文係以「同一證券商受託買賣」為適用對象，因此權證發行商為避險而依規定透過自家券商的自營部門進出股票，不屬於「受託買賣」，不在適用之列。 **K**

立法院三讀通過增修「所得基本稅額條例」及「遺產及贈與稅法」部分條文修正案

106年4月21日立法院三讀通過增訂「所得基本稅額條例」第十二條之一條文(如下表)；並修正第三條、第十三條、第十四條及第十八條條文

增訂所得基本稅額條例第十二條之一條文

第十二條之一 個人及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額合計達百分之五十以上或對該關係企業具有重大影響力，且該關係企業無所得稅法第四十三條之三第一項各款規定者，於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之情形，該個人應將該關係企業當年度之盈餘，按其持有該關係企業股份或資本額之比率計算營利所得，與前條第一項第一款規定之所得合計，計入當年度個人之基本所得額。但一申報戶全年之合計數未達新臺幣一百萬元者，免予計入。

前項所稱低稅負國家或地區，依所得稅法第四十三條之三第二項規定認定。

關係企業自符合第一項規定之當年度起，其各期虧損符合所得稅法第四十三條之三第三項規定之查核簽證，並由個人依規定格式填報及經所在地稽徵機關核定者，得於虧損發生年度之次年度起十年內自該關係企業盈餘中扣除，依第一項規定計算個人之營利所得。

個人於實際獲配該關係企業股利或盈餘時，於減除依第一項規定計算之營利所得後之餘額，依前條第一項第一款規定計入獲配年度之所得。但依第一項規定計算之營利所得，未計入當年度個人之基本所得額者，不得減除。

第一項規定之營利所得於實際獲配年度已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於計入個人之基本所得額年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得由納稅義務人提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證，並取得所在地中華民國駐外機構或其他經中華民國政府認許機構之驗證後，自各該計入個人之基本所得額年度依第十三條第一項前段規定計算之基本稅額中扣抵。扣抵之數，不得超過因加計該營利所得，而依規定計算增加之基本稅額。

前五項之關係人及關係企業、具有重大影響力、營利所得之計算、虧損扣抵、國外稅額扣抵之範圍與相關計算方法、應提示文據及其他相關事項之辦法，由財政部定之。

第一項之關係企業當年度適用所得稅法第四十三條之四規定者，不適用前六項規定。

KPMG補給站

因個人海外所得係課徵所得基本稅額，故個人CFC(受控外國企業)制度係規範於所得基本稅額條例中，而與營利事業CFC制度係規定於所得稅法之情形不同。惟個人CFC制度中有關CFC定義、低稅負國家或地區定義、當年度盈餘計算、虧損扣抵、避免重複課稅、PEM(實際管理處所)優先適用及實行日期等規定，均比照營利事業

CFC制度規範，預期應會參照所預告「營利事業受控外國企業辦法」草案精神訂定其子法規範。

個人CFC之適用對象為連同配偶及二親等以內親屬持股達10%以上之境內居住個人，將與營利事業CFC制度同步實施，其施行日期均由行政院定之。K

106年4月25日立法院三讀通過「遺產及贈與稅法」部分條文修正案

遺產及贈與稅法部分條文修正對照表(摘錄部分)

修正條文	現行條文
<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，依下列稅率課徵之：</p> <p>一. 五千萬元以下者，課徵百分之十。</p> <p>二. 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。</p> <p>三. 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。</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>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，依下列稅率課徵之：</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>第五十八條之二 本法中華民國106年4月25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>新增</p>

KPMG補給站

由於本次通過提高遺產稅與贈與稅稅率之修正條文，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，將於總統公布之日起算至第3日起發生

效力。因此對於被繼承人死亡日及贈與行為發生日在該修正條文生效日後之遺產稅與贈與稅案件，將適用修正後稅率。 **K**

財政部修正發布「稅籍登記規則」

財政部106年3月29日台財稅字第10604544510號令修正「營業登記規則」，並修正名稱為「稅籍登記規則」

稅籍登記規則修正條文說明(摘錄部分)

修正條文	說明
第三章 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之營業人稅籍登記	本章新增。
第一節 設立登記	本節新增。
第十二條 依本法第二十八條之一規定辦理稅籍登記營業人之主管稽徵機關如下： 一. 自行申請稅籍登記者，為中央政府所在地主管稽徵機關。 二. 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。	一. 本條新增。 二. 配合本法第二十八條之一規定，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之營業人，應自行或委託報稅之代理人申請稅籍登記，爰定明其辦理稅籍登記之主管稽徵機關，俾利徵納雙方依循。
第十三條 營業人應至財政部稅籍登記平台申請稅籍登記，其登記事項如下： 一. 營業人名稱。 二. 負責人姓名。 三. 經營資訊：網域名稱及網路位址、開始提供服務日期、註冊國家、註冊名稱、註冊號碼。 四. 聯絡資訊：聯絡電話、通訊地址、電子郵件信箱。 五. 報稅之代理人資訊： (一)中華民國境內居住之個人：姓名、身分證統一編號、通訊地址、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。 (二)中華民國境內有固定營業場所之事業、機關、團體、組織：名稱、地址、營利事業統一編號或扣繳單位統一編號、負責人姓名、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。 六. 銀行帳戶資訊。 營業人委託報稅之代理人申請稅籍登記者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准。	一. 本條新增。 二. 為便利外國之事業、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之營業人辦理稅籍登記，參考歐盟及韓國等國家作法，採線上登記，爰於第一項定明營業人應至平台申請稅籍登記及應登記事項；第二項定明委託報稅之代理人申請稅籍登記者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准。 三. 參照行政程序法第六十八條第二項規定，於第三項定明各項登記有關公文書之通知規定。 四. 依行政程序法第七十一條規定，於第四項定明委託報稅之代理人申請稅籍登記，有關公文書之通知應向代理人為之。

修正條文	說明
<p>第一項申請案件，主管稽徵機關審核通過後，應以書面通知營業人；經營業人同意，各項公文書得以電子方式通知。</p> <p>營業人委託報稅之代理人申請稅籍登記者，前項審核通知應向代理人為之。但主管稽徵機關認為必要時，得通知營業人。</p> <p>第十四條 營業人申請稅籍登記時，應檢送下列文件：</p> <p>一. 外國事業、機關、團體、組織經該國政府目的事業主管機關核准登記或許可成立之資格證明文件。</p> <p>二. 委託報稅之代理人者，應檢附委託書。</p> <p>前項第一款文件，應由當地政府機關、法院、我國駐當地使領館、辦事處或由該國駐我國使領館、辦事處辦理驗證或公(認)證或依我國公證法所為之公(認)證。</p> <p>第一項所列各式文件如係外文應附其中文譯本。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 定明外國之事業、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之營業人申請稅籍登記，應檢送之文件。</p>
<p>第二節 變更登記、停(復)業申報核備或註銷登記</p>	<p>本節新增。</p>
<p>第十五條 營業人稅籍登記事項有變更者，應自事實發生之日起十五日內，至財政部稅籍登記平台申請變更登記。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 依本法第三十條規定，定明外國之事業、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之營業人變更登記相關規定。</p>
<p>第十六條 營業人應於暫停營業前至財政部稅籍登記平台申報核備停業，復業時亦同。</p> <p>前項申報核備停業或展延停業期間，每次最長不得超過一年。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 依本法第三十一條規定，定明外國之事業、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之營業人申報核備停(復)業規定。</p>
<p>第十七條 營業人有下列情形之一者，應自事實發生之日起十五日內，至財政部稅籍登記平台申請註銷登記：</p> <p>一. 於註冊國家解散或廢止。</p> <p>二. 註銷網域名稱及網路位址。</p> <p>三. 已依本法第二十八條規定辦妥稅籍登記。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 依本法第三十條規定，定明外國之事業、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之營業人辦理註銷登記相關規定。</p>
<p>第三節 廢止登記</p>	<p>本節新增。</p>
<p>第十八條 營業人有前條第一款或第二款所定情事，逾六個月未申請註銷登記，經主管稽徵機關通知仍未辦理者，主管稽徵機關得依職權，廢止其稅籍登記。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 為避免營業人怠於向主管稽徵機關辦理註銷登記，並利稽徵機關稅籍管理，爰定明廢止登記相關規定。</p>

KPMG補給站

本規則係配合104年6月24日制定公布有限合夥法及106年5月1日起外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所而有銷售電子勞務予境內自然人者(以下簡稱境外電商業者)，應自行或委託報稅之代理人於我國辦理稅籍登記及報繳營業稅而增修，並將原「營業登記規則」名稱修正為「稅籍登記規則」。

境外電商業者與境內營業人之登記主要不同處，為境外電商業者採線上登記，且若委託報稅之代理人申請稅籍登記者，並應報經代理人所在地主管稽徵機關核准。至於運用平台網站銷售之業者或架設網站之業者何者應辦理稅籍登記，請參閱下則說明。 **K**

財政部訂定「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」

財政部為規範外國之事業、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之營業稅課徵，而訂定本規範。茲摘錄第二點用詞定義與第四點課徵範圍及方式如下表：

財政部106年4月24日台財稅字第10600549520號令訂定「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」，自106年5月1日生效

二. 本規範用詞，定義如下：

(一) 電子勞務：指

1. 經由網際網路或其他電子方式傳輸提供下載儲存至電腦設備或行動裝置（如智慧型手機或平板電腦等）使用之勞務。
2. 不須下載儲存於任何裝置而於網際網路或以其他電子方式使用之勞務，包括線上遊戲、廣告、視訊瀏覽、音頻廣播、資訊內容（如電影、電視劇、音樂等）、互動式溝通等數位型態使用之勞務。
3. 其他經由網際網路或其他電子方式提供使用之勞務，例如經由境外電商營業人之網路平台提供而於實體地點使用之勞務。

(二) 境內自然人：

1. 購買之勞務無實體使用地點者，指在中華民國境內有住所或居所之個人或有下列情況之個人：
 - (1) 運用電腦設備或行動裝置透過電子、無線、光纖等技術連結網際網路或其他電子方式購買勞務，設備或裝置之安裝地在中華民國境內。
 - (2) 運用行動裝置購買勞務，買受人所持手機號碼，其國碼為中華民國代碼（886）。
 - (3) 與交易有關之資訊可判斷買受人為中華民國境內之自然人，例如買受人之帳單地址、支付之銀行帳戶資訊、買受人使用設備或裝置之網路位址（IP 位址）、裝置之用戶識別碼（SIM 卡）。
2. 購買之勞務在中華民國境內有實體使用地點者，其買受之個人，勞務使用地之認定如下：
 - (1) 勞務之提供與不動產具有關聯性（如住宿勞務或建築物修繕勞務等），其不動產所在地在中華民國境內。
 - (2) 運輸勞務之提供，其使用地在中華民國境內。
 - (3) 各項表演、展覽等活動勞務之提供，其使用地在中華民國境內。
 - (4) 其他勞務使用地在中華民國境內者。

四. 課徵範圍及方式：

- (一) 境外電商營業人運用自行架設之網站或建置之電子系統銷售電子勞務予境內自然人者，應就收取之全部價款，依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
- (二) 在中華民國境內無固定營業場所之外國事業、機關、團體或組織（以下簡稱外國業者A）運用境外電商營業人B架設之網站或建置之電子系統銷售勞務予境內自然人乙，並自行收取價款者：
1. 銷售之勞務無實體使用地點：
 - (1) 外國業者A認屬境外電商營業人，符合前點第一款應辦理稅籍登記規定者，其自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
 - (2) 境外電商營業人B自外國業者A收取之服務費用（如手續費或佣金），非屬我國營業稅課稅範圍。
 2. 銷售之勞務有實體使用地點：
 - (1) 如該使用地點在中華民國境內：
 - 甲、外國業者A認屬境外電商營業人，符合前點第一款應辦理稅籍登記規定者，其自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
 - 乙、境外電商營業人B自外國業者A收取之服務費用（如手續費或佣金），非屬我國營業稅課稅範圍。
 - (2) 如該使用地點非在中華民國境內：非屬我國營業稅課稅範圍。
- (三) 外國業者A運用境外電商營業人B架設之網站或建置之電子系統銷售勞務予境內自然人乙，並由境外電商營業人B收取價款者：
1. 銷售之勞務無實體使用地點：
 - (1) 境外電商營業人B自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
 - (2) 外國業者A自境外電商營業人B收取之價款，非屬我國營業稅課稅範圍。
 2. 銷售之勞務有實體使用地點：
 - (1) 如該使用地點在中華民國境內：
 - 甲、境外電商營業人B自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
 - 乙、外國業者A自境外電商營業人B收取之價款，非屬我國營業稅課稅範圍。
 - (2) 如該使用地點非在中華民國境內：非屬我國營業稅課稅範圍。
- (四) 國內營業人甲運用境外電商營業人B架設之網站或建置之電子系統銷售勞務予境內自然人乙，並自行收取價款者：
1. 銷售之勞務無實體使用地點：
 - (1) 國內營業人甲自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。
 - (2) 境外電商營業人B自國內營業人甲收取之服務費用（如手續費或佣金），由國內營業人甲依營業稅法第三十六條第一項規定報繳營業稅。

2. 銷售之勞務有實體使用地點：

(1) 如該使用地點在中華民國境內：

甲、國內營業人甲自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

乙、境外電商營業人B自國內營業人甲收取之服務費用（如手續費或佣金），由國內營業人甲依營業稅法第三十六條第一項規定報繳營業稅。

(2) 如該使用地點非在中華民國境內：非屬我國營業稅課稅範圍。

(五) 國內營業人甲運用境外電商營業人B架設之網站或建置之電子系統銷售勞務予境內自然人乙，並由境外電商營業人B收取價款者：

1. 銷售之勞務無實體使用地點：

(1) 境外電商營業人B自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

(2) 國內營業人甲自境外電商營業人B收取之價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

2. 銷售之勞務有實體使用地點：

(1) 如該使用地點在中華民國境內：

甲、境外電商營業人B自買受人乙收取之全部價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

乙、國內營業人甲自境外電商營業人B收取之價款，應依營業稅法第三十五條規定報繳營業稅。

(2) 如該使用地點非在中華民國境內：非屬我國營業稅課稅範圍。

(六) 前開交易型態以外之跨境銷售電子勞務予境內自然人者，仍應依營業稅法規定課徵營業稅，如有疑義，由主管稽徵機關報請財政部解釋。

KPMG補給站

105年12月28日總統公布修正「加值型及非加值型營業稅法」第2條之1，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銷售電子勞務予境內自然人為營業稅之納稅義務人，自本(106)年5月1日施行。財政部除發布應辦理登記之門檻為年銷售額逾新臺幣48萬元，及至107年12月31日止得免開立發票由營業人自動報繳之函釋外，亦增修「稅籍登記規則」，發布本規範定義電子勞務與認定境內自然人之基準，另於本法施行細則規範外幣銷售額換算為新臺幣之基準以及進項稅額扣抵適用之範圍等。

由本規範之規定可知，營業人(含本國及外國)透過在我國境內無固定營業場所之國外網路交易平臺業者銷售電子勞務予境內自然人，應以收取價款者認定為營業稅報

繳主體。若收取價款者為國外網路交易平臺業者，該平臺業者應辦理稅籍登記報繳營業稅，其國內營業人應依規定開立扣除手續費或佣金以國外網路交易平臺業者為抬頭之應稅二聯式統一發票；國外營業人自國外網路交易平臺業者收取之價款則非屬營業稅課稅範圍。若收取價款者為國外營業人，該營業人應辦理稅籍登記報繳營業稅，其付予國外網路交易平臺業者之手續費或佣金非屬營業稅課稅範圍。若收取價款者為國內加值型營業人，其付予國外網路交易平臺業者之手續費或佣金，免予繳納營業稅。

以上所銷售之勞務若有實體使用地點，如該使用地點非在我國境內，其收取之價款非屬營業稅課稅範圍。 **K**

財政部核釋「公私營事業組織彙總繳納印花稅者，其應納稅額尾數是否不足通用貨幣1元，應逐件計算之」

財政部106年4月24日台財稅字第10600012320號令

- 一. 公私營事業組織依印花稅法第8條第2項規定報經所在地主管稽徵機關核准彙總繳納印花稅者，其依同法第9條後段規定計算應納稅額尾數是否不足通用貨幣1元，應依逐件憑證計算之稅額為標準。
- 二. 廢止本部80年6月6日台財稅第800204178號函。

KPMG補給站

印花稅法第9條規定「印花稅以計至通用貨幣元為止」，其屬按件實貼印花稅票者，如每件依稅率計算之稅額尾數不足通用貨幣1元之部分，免予繳納，惟對於經核准彙總繳納印花稅者，其所算稅額尾數1不足通用貨幣1元部分免予繳納之核計，依據財政部80年6月6日台財稅第800204178號函釋規定，卻以彙總之稅額為計算標準，衍生實貼印花稅票者與彙總繳納印花稅者因繳納方式不同，而產生稅負差異之不公平現象。財政部爰

發布本令釋規定，就經核准彙總繳納印花稅者，採用相同逐件計算之方式，為所算稅額尾數不足通用貨幣1元部分之認定標準，同時廢止前述80年函釋規定。

由於本令釋規定有利於納稅義務人，故依據稅捐稽徵法第1條之1第1項規定，對於據以申請及尚未核課確定之彙總繳納印花稅案件，均有其適用。 **K**



財政稅務要聞摘錄

財政部對媒體報導股利所得稅制改革將採稅損最小方案之說明

106年4月24日 財政部賦稅署



財政部表示，近來外界反映我國股利所得稅負最高達**49.68%**，稅負過重，造成資金外移或轉為假外資，對國內整體投資及經濟發展造成影響，且形成租稅不公。為鼓勵投資人在臺灣進行大額實質投資，引導資金進入資本市場，推升經濟發展動能，創造就業及提升國人所得，參考國際股利所得課稅制度改革趨勢，建立具國際競爭力之租稅環境，為促進經濟發展當務之急。

為建立可長可久且有利投資之股利所得課稅制度，該部賦稅署委託中華財政學會就「我國股利所得課稅及兩稅合一制度之檢討」進行研究，該學會日前提出期末報告初稿，建議取消兩稅合一設算扣抵制，個人居住者股東之股利所得均維持於綜合所得稅合併申報，並提出**3**大類方案。前**2**類方案，建議採方案**2**：股利所得分開計稅(與現行累進稅率連動，按**10%**、**20%**、**30%**三級累進稅率)並給予抵減稅額(股利所得**15%**，上限**5**萬元)，或方案**7**：股利所得併入綜合所得總額，按現行累進稅率計算稅額並給予抵減稅額(股利所得**10%**計算，無上限)。第**3**大類方案，即方案**11**，係由納稅義務人按其自身情形選擇合併或分開計稅：適用較低級距稅率者，可選擇享有股利所得定額免稅(研究報告建議訂為**5**萬元)，超過部分併入其綜合所得，按其適用稅率(如：**5%**、**12%**及**20%**)計算稅額課徵；適用較高級距稅率之申報戶，其股利所得可選擇按單一稅率**25%**分開計稅，惟不得另行減除免稅額及扣除額。財政部日前就上開**3**方案向立法院財政委員會各委員請益，聽取委員看法及建議。

財政部說明，我國為鼓勵投資，自**87**年起實施兩稅合一設算扣抵制，將公司「實際」繳納之營利事業所得

稅，併同股利分配予我國個人居住者股東扣抵其應納之綜合所得稅，此類似政府提供可退稅之投資抵減優惠，惟實施以來，對於鼓勵投資並無明顯助益，且每年造成國庫稅收減少，因此自**104**年度起，由可扣抵稅額全數扣抵修正為半數扣抵，並提高綜合所得稅邊際稅率至**45%**，實施以來，引發各界認為我國股利所得稅負過重、內外資稅負差異過大等問題。此次研究報告建議方案**2**及方案**7**均按股利所得之一定比率(分別為**15%**及**10%**)設算抵減稅額(並非按營利事業實際繳納之稅額計算)，自股東綜合所得稅應納稅額中扣抵。惟因我國營利事業依財務會計準則計算之帳載所得與依稅法規定計算之課稅所得有若干差異，包括免稅之證券交易所得及依法享有之租稅優惠等，爰以帳載盈餘發放之股利按上開設算比率計算之抵減稅額，可能超過被投資公司實際繳納之營利事業所得稅額，產生稅額虛抵或超額退稅情形，且可能因過度優惠而對其他類別所得(如薪資所得)形成不公，爰財政部將審慎評估。

該部強調本次股利所得及兩稅合一制度之改革目的係為建立具國際競爭力之租稅環境，吸引投資人在臺灣進行投資，引導資金進入資本市場，創造就業、提升消費並促進經濟發展，並將研擬配套措施，調整營利事業所得稅稅率**1%**至**2%**、適度調降綜合所得稅稅率，另為適度減輕中低股利所得者及非股利所得者(如薪資所得者)之稅負，將調高標準扣除額及薪資所得特別扣除額金額，使中低所得者及薪資所得者得共享穩定長久之稅改利益。鑑於本次稅改涉及層面甚廣，該部刻積極蒐集各界意見，歡迎各界經由該部網站「友善租稅環境專區」提供建言，供研議稅改方案參考，預計於今年**5**月提出符合政府施政需要及社會各界期待之改革方案。



KPMG補給站

自104年度起，股利所得之可扣抵稅額減半，而併入綜合所得稅額課徵之稅率最高為45%，引發我國股利所得稅負過重、內外資稅負差異過大及造成假外資等批評，財政部爰有本委外研究案之進行。

按報告建議方案2及方案7係依股利所得之一定比率設算得自綜合所得稅中抵減之稅額，非按營利事業實際繳納之稅額計算，因不需設置股東可扣抵稅額帳戶，可簡化

徵納雙方遵從與行政成本，惟可能衍生設算之抵減稅額超過被投資公司實際繳納營利事業所得稅額之現象。方案11之雙軌制則有未能照顧中低收入戶及違反量能課稅原則之議。預期政府應會在量能課稅、租稅公平、最低生活保障、稽徵效率及稅制具有國際競爭力之兼顧下，提出股利稅收政策之整體改革方案。 **K**

營利事業於104年1月1日以後分配股利或盈餘，其股東可扣抵稅額帳戶餘額應按所得稅法第66條之6規定之稅額扣抵比率計算，全數減除

106年4月13日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，依據修正後之所得稅法第66條之6第1項規定，自104年1月1日起，營利事業分配屬87年度或以後年度之盈餘時，其中華民國境內居住之個人股東(或社員)之可扣抵稅額改按獲配股利或盈餘淨額×稅額扣抵比率×50%後之金額計算，即可扣抵稅額由全數抵減綜合所得稅修正為半數抵減綜合所得稅，惟分配股利淨額或盈餘淨額，應自當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除之所含當年度已納營利事業所得稅額，應按獲配股利或盈餘淨額×稅額扣抵比率之金額全數減除。

該局進一步舉例說明，甲公司104年度稅後盈餘1,000,000元，於105年6月30日經股東會決議提列法定盈餘公積100,000元及分配盈餘900,000元。假設該公司截至分配日止依規定計算之稅額扣抵比率為29.70%，甲公司之股東皆為本國個人股東，則全體股東獲配股利淨額或盈餘淨額合計為900,000元，可抵減綜合所得稅之可扣抵稅額合計為133,650元(獲配股利或盈餘淨額900,000元×29.70%×50%)，惟應自股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除之所含當年度已納營利事業所得稅額為267,300元，即按獲配股利或盈餘淨額900,000元×稅額扣抵比率29.70%之金額全數減除【註：提列之法定盈餘公積、公積金、公益金或特別盈餘公積所含之當年度已納營利事業所得稅額亦應按提列金額×稅額扣抵比率後之金額全數減除】。

承上例，甲公司於106年1月份申報105年度股利憑單之股利淨額或盈餘淨額合計為900,000元，可抵減綜合所得稅之可扣抵稅額合計為133,650元(獲配股利淨額900,000元×29.70%×50%)；106年5月申報105年度股東可扣抵稅額帳戶變動明細申報表中分派股利淨額或

盈餘淨額所含之可扣抵稅額【第31欄】應為267,300元(股利淨額900,000元×29.70%)，提列之法定盈餘公積、公積金、公益金或特別盈餘公積所含之當年度已納營利事業所得稅額【第34欄】應為29,700元(100,000元×29.70%)。

KPMG補給站

雖自104年度起，營利事業分配予境內居住之個人股東之可扣抵稅額，以依規定稅額扣抵比率乘上分配股利淨額之半數計算，惟應自當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除之金額，仍為所計算之金額全數。營利事業應留意此一規範，以免股東可扣抵稅額帳戶餘額虛增，造成下次分配盈餘時發生超額分配股東可扣抵稅額之情事。 **K**

申報個人基本所得額海外財產交易損失，僅能於同年度海外財產交易所得中扣除

106年4月13日 財政部臺北國稅局

財政部中區國稅局表示，該局查核103年度個人基本稅額申報案件時，納稅義務人甲君誤認海外財產交易損失可從以後3年度之海外財產交易所得中扣除，致短漏報基本所得總額達1,200萬元，應補徵稅額240萬餘元，適逢106年5月綜合所得稅結算申報期間將屆，該局特別提醒民眾留意，以免因短漏報而遭補稅。

該局說明，依所得基本稅額條例規定，海外所得係指未計入綜合所得總額之非中華民國來源所得及香港澳門地區來源所得。一申報戶全年所得合計數未達新臺幣100萬元者，免予計入；在新臺幣100萬元以上者，應全數計入。又依「非中華民國來源所得及香港澳門來源所得計入個人基本所得額申報及查核要點」第16點第3項規定，海外財產交易有損失者，僅得自同年度海外財產交易所得中扣除，扣除數額以不超過該財產交易所得為限，且損失及所得均係以實際成交價格及原始取得成本計算損益，並經稽徵機關核實認定者，方可扣除。

該局指出，納稅義務人甲君103年度透過國內金融機構投資境外債券，並於當年度出售該債券產生財產交易所得2,000萬元，惟甲君102年度投資境外信託債券之海外財產交易損失為1,200萬元，故其於申報103年度個人所得基本稅額申報表時，僅列報海外財產交易所得800萬元，即以其103年度之海外財產交易所得2,000萬元扣除102年度之海外財產交易損失1,200萬元。但依規定，甲君102年度海外財產交易損失1,200萬元，僅得自102年度海外財產交易所得中扣除，縱該年度無交易所得可資扣除，或扣除不足者，亦不能遞延至以後年度扣抵，故甲君103年度海外財產交易所得應為2,000萬元。

KPMG補給站

海外財產交易損失為計算基本所得額之項目，故於所得基本稅額條例並未定有所得稅法關於財產交易損失未扣除餘額，得於以後三年度之財產交易所得扣除之規範下，僅得自同年度海外財產交易所得扣除，其未扣除餘額並無得以延後三年度扣除之適用。 **K**

裁判新知



房屋銷售價格較「時價」顯著偏低之認定爭議

爭點

營業稅法上對銷售貨物或勞務之「時價」如何認定，稽徵機關得否以銀行貸款評定之房屋款價格為參考依據，而認定原告係以較「時價」顯著偏低之價格銷售系爭房屋建案。

摘要

事實：

國稅局以甲公司(原告)於97至98年間銷售坐落臺北市某建案之房屋及車位合計238筆，開立統一發票銷售額較時價顯著偏低，據以調增銷售額約3.1億元，並補徵營業稅額0.14億餘元。

稅局主張：

- (一) 按財政部96年有關房屋時價可供參酌項目之函令(註：財政部960913台財稅字第09604539250號令)，並未限制不能採用特定某家銀行貸款評定價格，且國稅局未查得其他可供參考之時價資訊，故參酌A銀行不動產鑑價報告書，審認甲公司所開立統一發票之房屋銷售額，明顯低於銀行貸款評定系爭建案之房屋價格，並未違反比例原則。
- (二) 銀行不動產鑑價報告係作為建物火險投保金額參考依據，依一般經驗法則，不可能高估建物時價，讓保險公司賠錢，足證A銀行之鑑價資料已考量多方條件而具客觀之參考價值，並無高估建物價值情事。
- (三) 依甲公司提出系爭建案之交易明細，其房屋銷售額與土地總價比例38%：62%，遠低於房屋評定標準價格與土地公告現值比例51%：49%，亦較A銀行評估之建物與土地總價比例60%：40%為低，且甲公司迄今未能提出正當理由及相關事證，則國稅局按房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格之比例(比例約51%)計算調整，應屬有據。

法院判斷：

- (一) 按營業稅法所稱時價，係指當地「同時期」銷售該項貨物或勞務之「市場價格」，上述行為時營業稅法施行細則第25條規定甚明。A銀行就該銀行「不動產鑑價報告書」之房地拆分比例60%：40%之估算，係為辦理房屋貸款，依銀行法辦理不動產鑑價以評估時值(房屋於市場合理總價值)作為貸款成數之計算基礎。銀行辦理房屋貸款，係按借款人提供擔保之不動產(房屋及其基地)評估其時價(市場合理總價額)，作為貸款成數之計算基礎，並未分別評估房屋、土地之市場價格若干；至銀行於不動產評估總價後，續依一般土地公告現值及各地方政府「地價調查用建築改良物標準單價表」並酌予調整之房、地拆分比例所計算之建物價值，其目的僅作為計算房貸投保建物火險金額參考依據之一，俾彌補該銀行因抵押建物滅失所受之損失，尚非經實際調查評估所得之建物時價。
- (二) 國稅局於101年1月6日發文寄發處分書予甲公司，而國稅局所稱原處分認定系爭建案之房屋銷售價格較時價顯著偏低，所參酌之上述A銀行「不動產鑑定報告書」，乃該銀行及所屬各分行分別於102年4月29日、同年4月24日、103年7月1日、同年7月3日，始發文檢送予國稅局之資料，顯然國稅局作成原處分時尚未取得上述甲銀行「不動產鑑定報告書」，如何能參酌該等資料而為系爭建案房屋時價之認定。
- (三) 再者如果國稅局認為甲公司申報系爭建案之房屋銷售額較時價顯著偏低，且無正當理由，自應依上述行為時營業稅法第17條及同法施行細則第25條規定，按查得之時價認定其銷售額，惟原處分卻依上述行為時營業稅法施行細則第21條規定所示之計算方法，按系爭建案之房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格總額之比例(約51%)，核定調增系爭建案之房屋銷售額，亦有違行為時營業稅法第43條第2項之規定。

判決字號 北104年度訴字第1303號

裁判日期 106.03.28



KPMG補給站

營業稅法施行細則第21條規定，營業人以土地及其房屋合併銷售時，**除銷售價格按土地與房屋分別載明者外**，依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標準價格（含營業稅）總額之比例，計算房屋部分之銷售額。據此，雖合約若有「分別」載明房地銷售價格，並無依政府公告之房地現值比例計算房屋銷

售額之適用，惟須注意所劃分之房屋銷售價格如經發現有較當地同時期之市場價格顯著偏低而無正當理由之情形，主管稽徵機關仍得依該查得之時價認定其銷售額，以調整房屋售價並補徵營業稅。 **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](https://www.facebook.com/KPMG.in.Taiwan)

Press "Like" and stay connected with us.