

KPMG 安侯建業

稅務新知暨 爭議預防與 解決

2017年10月號



本期重點掃描



陳志愷
執業會計師

KPMG稅務爭議預防與解決服務團隊以專業的稅務見解及多年應對稅捐稽徵機關查核之經驗，彙整最新稅務法規及要聞，使讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知，並以深入淺出的方式探討稅捐稽徵機關及法院之觀點，提出預防與解決稅務爭議3階段之因應措施，依序控管及降低稅務爭議產生，以利企業及時因應稅政或稅制之快速變革，精準迅速掌握各項稅務訊息，而在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

本期法規增修摘錄2則，分別為財政部令訂定「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」及財政部公告訂定「關稅法第49條第2項免稅限額，自107年1月1日生效」。



黃素貞
執業會計師

本期財政稅務要聞摘錄5則，分別為「公司組織之營利事業出售獲配之股票股利，於申報證券交易損益時得以面額計算成本」、「外國營利事業取得侵權賠償金屬其他收益，得申請減除相關成本費用退還溢繳稅款」、「有關外僑申請適用臺日租稅協定第15條受僱所得規定說明」、「製造業或經營進口貿易之營業人，銷售貨物或勞務與非營業人時開立統一發票，未載明買受人名稱及地址，或身分證統一編號將受處罰」及「申請退休後死亡，所領取的退休金應否申報遺產稅」。

本期稅務爭議預防解決案例分享為「合建分屋附買回條件契約之稅務爭議案件探討」，敬請參閱。

Contents



法規增修&新頒解釋函令

- 02 財政部令訂定「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」
- 09 財政部公告訂定「關稅法第49條第2項免稅限額，自107年1月1日生效」

財政稅務要聞摘錄

- 11 公司組織之營利事業出售獲配之股票股利，於申報證券交易損益時得以面額計算成本
- 12 外國營利事業取得侵權賠償金屬其他收益，得申請減除相關成本費用退還溢繳稅款
- 13 有關外僑申請適用臺日租稅協定第15條受僱所得規定說明
- 14 製造業或經營進口貿易之營業人，銷售貨物或勞務與非營業人時開立統一發票，未載明買受人名稱及地址，或身分證統一編號將受處罰
- 15 申請退休後死亡，所領取的退休金應否申報遺產稅

稅務爭議預防與解決案例

- 17 合建分屋附買回條件契約之稅務爭議案件探討

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

財政部令訂定「營利事業認列受控外國企業所得適用辦法」

財政部106年9月22日台財稅字第10604650070號令

營利事業認列受控外國企業所得適用辦法條文及立法說明

條文	說明
<p>第一條 本辦法依所得稅法(以下簡稱本法)第四十三條之三第五項及第八十條第五項規定訂定之。</p>	<p>本辦法之法律授權依據。</p>
<p>第二條 營利事業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者，該境外關係企業為受控外國企業。</p> <p>營利事業應依本辦法規定認列前項受控外國企業之投資收益，計入當年度所得額課稅。但受控外國企業適用本法第四十三條之四或符合第五條第一項規定者，不適用之。</p> <p>第一項所稱營利事業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（以下簡稱在低稅負國家或地區之外國企業）股份或資本額合計達百分之五十以上，以該營利事業當年度決算日依下列方式合併計算之股份或資本額之比率認定：</p> <p>一、營利事業直接持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額者，依其持有比率合併計算。</p> <p>二、營利事業透過關係企業而間接持有在低稅負國家或地區之外國企業，且其持有關係企業股份或資本額超過百分之五十或對關係企業具有重大影響力者，以該關係企業持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算；未超過百分之五十者，按關係企業各層持有比率相乘積合併計算。</p> <p>三、符合下列各目規定之關係人及被利用名義之人，應比照前二款計算方式，將其直接及間接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率合併計算。</p> <p>（一）關係企業直接持有營利事業股份或資本額之比率超過百分之五十者。</p>	<p>一、第一項定明受控外國企業定義，以營利事業及其關係人對在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業具股權控制或實質管理、控制作判斷。</p> <p>二、第二項定明營利事業及其關係人控制之受控外國企業除適用所得稅法第四十三條之四（實際管理處所制度）或符合第五條第一項（豁免門檻）規定，該營利事業應依本辦法規定認列受控外國企業之投資收益，計入當年度所得額課稅。</p> <p>三、參考經濟合作暨發展組織（OECD）於西元二〇一五年十月發布稅基侵蝕及利潤移轉行動計畫三「強化受控外國公司法則（Designing Effective Controlled Foreign Company Rules）」有關控制及少數股東共同行動之建議，於第三項定明股權控制定義，加總營利事業及其關係人持有在低稅負國家或地區之外國企業股權合併計算，俾判斷該外國企業是否為受控外國企業。另考量跨國企業投資架構複雜，為簡化股權計算，以當年度決算日之持股比率為準。</p> <p>（一）第一款及第二款定明營利事業直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業股權之計算方式。</p> <p>（二）第三款定明關係人及營利事業利用他人名義持有在低稅負國家或地區之外國企業股權應合併計算，包含第一目至第三目關係企業對營利事業具有控制能力者，第四目及第五目關係企業或關係人與營利事業間雖無股權控制但存在實質控制或影響力者，第六目其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力者，第七目營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排者。</p>

修正條文	說明
<p>(二) 關係企業間接持有營利事業股份或資本額且各層持有比率超過百決權之股份總數或資本總額各達百分之二十以上。</p> <p>(三) 依財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之企業會計準則公報及其解釋，或金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋、解釋公告及證券發行人財務報告編製準則（以下簡稱中華民國認可財務會計準則）規定，關係企業對營利事業具有控制能力者。</p> <p>(四) 第三條第二項第四款至第六款規定之關係企業。</p> <p>(五) 第三條第四項第一款至第五款規定之關係人。</p> <p>(六) 其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力之關係人。</p> <p>(七) 營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前六目構成營利事業及其關係人，要件者。</p> <p>四. 依前三款規定計算營利事業及其關係人直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。</p> <p>於當年度決算日前有藉股權移轉或其他安排，不當規避前項構成要件者，稽徵機關得以當年度任一日依前項各款方式合併計算之持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額最高比率認定之。</p> <p>第一項所稱具有重大影響力，指營利事業及其關係人對在低稅負國家或地區之外國企業之人事、財務及營運政策具有主導能力。</p>	<p>(三) 第四款定明於計算前三款營利事業及其關係人持有在低稅負國家或地區之外國企業之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。</p> <p>四. 為防杜營利事業及其關係人於當年度決算日前藉股權移轉或其他安排，不當規避第三項構成要件，爰參考聯合國稅約範本第十三條第五項所得來源國對大股東處分公司股份之所得保有課稅權之持股比例判斷方式，於第四項定明經查有前開情事者，於計算營利事業及其關係人直接或間接持有在低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額合計達百分之五十以上時，稽徵機關得以當年度任一日依第三項各款方式合併計算之最高比率認定之。</p> <p>五. 第五項定明實質控制，以營利事業及其關係人對在低稅負國家或地區之外國企業之人事、財務及營運政策具有主導能力作判斷。</p>
<p>第三條 前條所稱關係人，包括關係企業及關係企業以外之關係人。</p> <p>前項所稱關係企業，指營利事業與國內外其他營利事業相互間有下列關係者：</p> <p>一. 營利事業直接或間接持有另一營利事業有表決權之股份或資本額，達該另一營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額百分之二十以上。</p> <p>二. 營利事業與另一營利事業直接或間接由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份總數或資本總額各達百分之二十以上。</p> <p>三. 營利事業持有另一營利事業有表決權之股份總數或資本總額百分比為最高且達百分之十以上。</p> <p>四. 營利事業與另一營利事業之執行業務股東或董事有半數以上相同。</p> <p>五. 營利事業及其直接或間接持有之股份總數或資本總額超過百分之五十之營利事業，派任於另一營利事業之董事。</p>	<p>一. 為期現行反避稅制度關係人定義一致，參考本法第四十三條之一有關之營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則（以下簡稱移轉訂價查核準則）及第四十三條之二有關營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法，於第一項定明關係人定義，包含關係企業及關係企業以外之關係人，並於第二項列明構成關係企業之情形，於第四項列明構成關係企業以外之關係人之情形。</p> <p>二. 參照移轉訂價查核準則第三條及營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第二項界定營利事業相互間之控制關係，於第二項定明關係企業之定義，並考量前揭查核準則與本辦法立法意旨之差異，酌作修正，例如分支機構無法持有其他營利事業之股權，爰無須列為關係企業。除第一款至第八款例示之關係企業，於第九款定明其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或具有重大影響力之情</p>

修正條文	說明
<p>合計達該另一營利事業董事總席次半數以上。</p> <p>六. 營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係。</p> <p>七. 營利事業直接或間接控制另一營利事業之人事、財務或業務經營，包括：</p> <p>(一) 營利事業指派人員擔任另一營利事業之總經理或與其相當或更高層級之職位。</p> <p>(二) 非金融機構之營利事業，對另一營利事業之資金融通金額或背書保證金額達該另一營利事業總資產之三分之一以上。</p> <p>(三) 營利事業之生產經營活動須由另一營利事業提供專利權、商標權、著作權、秘密方法、專門技術或各種特許權利，始能進行，且該生產經營活動之產值達該營利事業同年度生產經營活動總產值百分之五十以上。</p> <p>(四) 營利事業購進之原物料、商品，其價格及交易條件由另一營利事業控制，且該購進之原物料、商品之金額達該營利事業同年度購進之原物料、商品之總金額百分之五十以上。</p> <p>(五) 營利事業商品之銷售，由另一營利事業控制，且該商品之銷售收入達該營利事業同年度銷售收入總額百分之五十以上。</p> <p>八. 營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。</p> <p>九. 其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形。</p> <p>營利事業與另一營利事業相互間，如因特殊市場或經濟因素所致而有前項第七款第三目至第五目規定之情形，但確無實質相互控制關係者，除屬營利事業與公營事業、代理商或經銷商及公平交易法第七條規定之獨占事業相互間得視為非關係企業外，得於辦理當年度所得稅結算申報前提示足資證明之文件送交該管稽徵機關確認；其經確認者，得視為非關係企業。</p> <p>第一項所稱關係企業以外之關係人，指與營利事業有下列關係之國內外個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體：</p> <p>一. 受營利事業捐贈金額達平衡表基金總額三分之一以上之財團法人。</p> <p>二. 營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次半數以上之財團法人。</p>	<p>形，與前八款性質類同者，亦為關係企業，其與前條第五項規定「具有主導能力」有別。</p> <p>三. 參照移轉訂價查核準則第二十二條第二項、營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第三項及財政部九十七年十一月七日台財稅字第○九七○四五五五—八○號令規定，於第三項定明營利事業相互間如有因特殊市場或經濟因素所致，而有第二項第七款第三目至第五目規定之情形，符合但書規定情況或提示文件證明無實質控制關係，經稽徵機關確認者，得視為非關係企業。</p> <p>四. 參照移轉訂價查核準則第四條第一項第二款及營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法第三條第四項規定，於第四項定明關係企業以外之關係人定義，惟酌修第一款文字為受營利事業捐贈金額達平衡表基金總額三分之一以上之財團法人為關係人；參考第二項第五款及第六款規定，於第二款定明營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次半數以上之財團法人，亦為關係人。除第一款至第五款例示之關係人，於第六款定明其他足資證明對該營利事業具有控制能力或具有重大影響力之人，與前五款性質類同者，亦為關係人，其與前條第五項規定「具有主導能力」有別。</p>

修正條文	說明
<p>三. 營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人、副總經理、協理及直屬總經理之部門主管。</p> <p>四. 營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。</p> <p>五. 營利事業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。</p> <p>六. 其他足資證明對該營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之人。</p>	
<p>第四條 第二條所稱低稅負國家或地區，指關係企業所在國家或地區有下列情形之一者：</p> <p>一. 關係企業所在國家或地區之營利事業所得稅或實質類似租稅，其法定稅率未逾本法第五條第五項第二款所定稅率之百分之七十。</p> <p>二. 關係企業所在國家或地區僅就境內來源所得課稅，境外來源所得不課稅或於實際匯回始計入課稅。</p> <p>關係企業所在國家或地區對特定區域或特定類型企業適用特定稅率或稅制者，以該特定稅率或稅制依前項規定判斷之。</p> <p>前二項規定之低稅負國家或地區參考名單，由財政部公告之。</p>	<p>一. 第一項定明低稅負國家或地區定義。國際間多數國家係以營利事業所得稅或實質類似租稅之實際有效稅率作為判斷低稅負國家或地區之標準，惟考量徵納雙方遵循成本，爰於第一款定明關係企業所在國家或地區就境內外來源所得課稅者，其法定稅率未逾我國稅率之百分之七十（按現行稅率百分之十七計算，即稅率未逾百分之十一點九），為低稅負國家或地區。部分國家或地區法定稅率雖高於我國稅率之百分之七十，但其僅就境內來源所得課稅或海外所得僅於實際匯回時始計入課稅，致實際有效稅率未逾我國稅率之百分之七十，仍具避稅誘因，爰於第二款定明該等國家或地區，亦為低稅負國家或地區。</p> <p>二. 部分國家或地區對特定區域或特定類型企業適用特定稅率或稅制，為防杜外國企業藉此規避適用本法第四十三條之三規定，爰於第二項定明該等情形，以該特定稅率或稅制依第一項規定判斷之。</p> <p>三. 任一國家或地區符合前二項規定，即為低稅負國家或地區，惟為利徵納雙方遵循，第三項定明低稅負國家或地區之參考名單，由財政部公告之。倘日後相關國家或地區之稅制有所變革致符合前二項規定時，財政部將補行公告。</p>
<p>第五條 受控外國企業於所在國家或地區有實質營運活動或當年度盈餘在一定基準以下者，得免依本法第四十三條之三規定辦理。</p> <p>前項所稱有實質營運活動，指受控外國企業符合下列條件者：</p> <p>一. 在設立登記地有固定營業場所，並僱用員工於當地實際經營業務。</p> <p>二. 當年度投資收益、股利、利息、權利金、租賃收入及出售資產增益之合計數占營業收入淨額及非營業收入總額合計數低於百分之十，但屬海外分支機構相關收入及所得，不納入分子及分母計算。受控外國企業將其於在設立登記地自行研發無形資產或自行開發、興建、製造有形資產，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。經中華民國主管機關許可之銀行</p>	<p>一. 第一項定明受控外國企業於所在國家或地區有實質營運活動或當年度盈餘在一定基準以下者，得豁免適用受控外國企業規定。</p> <p>二. 第二項定明實質營運活動定義，指受控外國企業同時符合「在設立登記地有固定營業場所並僱用員工於當地實際經營業務」及「消極性所得占比低於一定比率」二款條件。其中第二款所稱非營業收入，指投資收益、股利、利息、權利金、租賃收入、出售資產增益、佣金收入、兌換盈益及其他收入之合計數。本法第四十三條之三立法目的，係就受控外國企業於所在地未從事實質營運活動而保留盈餘遞延課稅情形予以規範，為避免於所在地無實質營運活動之受控外國企業，藉合併位於其他國家分支機構之收入及所得，降低消極性所得占比而豁免適用，爰於計算消極性所得占比時，排除海外分支機構之收入及所得。另參考國</p>

修正條文	說明
<p>業、證券業、期貨業及保險業，其控制之各受控外國企業在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業者，本業收入不納入分子計算。</p> <p>第一項所稱當年度盈餘在一定基準以下，指個別受控外國企業當年度盈餘在新臺幣七百萬元以下。但屬中華民國境內同一營利事業控制之全部受控外國企業當年度盈餘或虧損合計為正數且逾新臺幣七百萬元者，其持有各該個別受控外國企業當年度盈餘，仍應依本法第四十三條之三規定辦理。</p> <p>受控外國企業在一會計年度之營業期間不滿一年者，計算前項限額時，應按營業月份占全年比例計算之。營業期間不滿一個月者，以一個月計算。</p> <p>第一項所稱當年度盈餘，依下列規定計算：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、當年度盈餘 = 受控外國企業以中華民國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利及由其他綜合損益與其他權益項目轉入當年度未分配盈餘之數額 - (源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益 - 源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資損失) + [(源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業決議盈餘分配數 - 在該國家或地區已繳納之股利或盈餘所得稅) × 分配日受控外國企業持有轉投資事業之比率 - 源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業投資損失已實現數 × 實現日受控外國企業持有轉投資事業之比率] 。 二、源自大陸地區轉投資事業分配之股利或盈餘在大陸地區繳納之所得稅，應依第七條第二項規定辦理，不適用前款減除規定。 三、非低稅負國家或地區轉投資事業決議盈餘分配數或投資損失已實現數，按該轉投資事業股東同意或股東會決議金額認定，並以分配日或實現日所屬年度，為權責發生年度。 <p>營利事業應提示以中華民國認可財務會計準則編製之受控外國企業財務報表，並經該受控外國企業所在國家或地區或中華民國合格會計師查核簽證。但營利事業有其他文據足資證明受控外國企業財務報表之真實性並經營利事業所在地稽徵機關確認者，得以該文據取代會計師查核簽證之財務報表。</p>	<p>際間規範，定明受控外國企業將其於在設立登記地自行研發無形資產或自行開發、興建、製造有形資產，提供他人使用取得權利金收入、租賃收入及出售該資產增益，不納入分子計算。又銀行業、證券業、期貨業及保險業等在全數國家屬特許行業，其經營通常須經許可且受高度監管，較無規避稅負之情形，爰定明經我國主管機關許可之銀行業、證券業、期貨業及保險業，其控制之各受控外國企業在設立登記地亦以經營銀行、證券、期貨及保險為本業而非控股者，本業收入不納入分子計算。</p> <ol style="list-style-type: none"> 三、第三項定明個別受控外國企業當年度盈餘在新臺幣（以下同）七百萬元以下，得豁免適用。但為避免營利事業藉成立多家受控外國企業分散盈餘，藉以適用豁免門檻規定，爰於但書定明屬我國同一營利事業控制（包含股權控制或實質管理、控制）之全部受控外國企業當年度盈餘或虧損合計為正數且逾七百萬元者，其持有有盈餘之個別受控外國企業當年度盈餘，仍應依本法第四十三條之三規定辦理。前開合計數在七百萬元以下，但其持有個別受控外國企業當年度盈餘逾七百萬元者，依上開規定仍應依本法第四十三條之三規定辦理。 四、第四項定明受控外國企業在一會計年度之營業期間不滿一年者，其當年度盈餘得適用豁免規定之基準，應按營業月份占全年比例計算之。營業期間不滿一個月者，以一個月計算。 五、第五項定明當年度盈餘之計算，係以受控外國企業依我國認可財務會計準則計算之當年度盈餘為原則，但其屬源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益或投資損失，以該轉投資事業股東同意或股東會決議盈餘分配數或投資損失已實現數計入。 六、第六項定明營利事業應提示之文件。
<p>第六條 營利事業應將第二條第二項規定之受控外國企業依前條第五項規定計算之當年度盈餘，減除依受控外國企業所在國家或地區法律規定提列之法定盈餘公積或限制分配項目及以前年度經稽徵機關核定之各期虧損後之餘額，按其直接持有該受控外國企業股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入當年度所得額課稅。</p> <p>前項營利事業持有比率及持有期間，應以實際持有受控外國企業股份或資本額，按持有期間加權平均計算之。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 一、第一項及第二項定明營利事業按符合第二條第二項規定之受控外國企業當年度盈餘，認列投資收益之計算方式。 二、第三項定明營利事業依前條第六項規定提示經會計師查核簽證之受控外國企業財務報表或其他文據，並依前條第五項規定計算之各期虧損，經營利事業所在地稽徵機關核定者，始得於虧損發生年度之次年度起十年內自盈餘中扣除。受控外國企業當年度盈餘符合前條第一項豁免規定者，其以前年度核定之各期虧損仍應自當年度盈餘中扣除。

修正條文	說明
<p>自符合受控外國企業之當年度起，營利事業依前條第六項規定提示受控外國企業財務報表或其他文據，並依前條第五項規定計算受控外國企業各期虧損，依規定格式填報及經該營利事業所在地稽徵機關核定者，始得依第一項規定於各期虧損發生年度之次年度起十年內，依序自該受控外國企業當年度盈餘中扣除。受控外國企業當年度盈餘符合前條第一項免依本法第四十三條之三規定辦理者，其以前年度核定之各期虧損仍應自該受控外國企業當年度盈餘中扣除。</p> <p>受控外國企業辦理減資彌補虧損時，該減資彌補虧損數應依序自以前年度核定之各期虧損中減除。</p>	<p>三. 第四項定明受控外國企業辦理減資彌補虧損時，該減資彌補虧損數應自以前年度核定之各期虧損中減除，以適時反映帳上可供分配盈餘數。</p>
<p>第七條 營利事業於實際獲配各受控外國企業股利或盈餘時，其已依前條規定認列投資收益並計入當年度所得額課稅部分，不計入獲配年度所得額課稅；超過部分，應計入獲配年度所得額課稅。</p> <p>營利事業實際獲配各受控外國企業之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，於認列該投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。營利事業獲配前開股利或盈餘屬源自大陸地區轉投資事業分配之投資收益，其在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在第三地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，於前開規定期限內，得自認列該投資收益年度應納稅額中扣抵，其有溢繳稅額者，得申請退稅。扣抵之數，不得超過因加計該投資收益，而依國內適用稅率計算增加之應納稅額。</p> <p>營利事業處分受控外國企業股份或資本額時，處分損益依下列規定計算：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 處分損益 = 處分收入 - 原始取得成本 - 處分日已認列該受控外國企業投資收益餘額 × 處分比率。 二. 前款處分日已認列該受控外國企業投資收益餘額 = 累積至處分日已依前條第一項規定認列該受控外國企業投資收益 - 以前各次實際獲配之股利或盈餘依第一項規定不計入獲配年度之所得額 - 以前各次按處分比率計算受控外國企業投資收益餘額減除數。 	<ol style="list-style-type: none"> 一. 為避免重複課稅，第一項定明營利事業於實際獲配各受控外國企業股利或盈餘時，其已依前條規定認列投資收益並計入當年度所得額課稅部分，不計入獲配年度所得額課稅。 二. 第二項定明營利事業實際獲配受控外國企業之股利或盈餘時，其已依所得來源地稅法規定繳納之股利或盈餘所得稅，於規定期限內得辦理扣抵。參考臺灣地區與大陸地區人民關係條例第二十四條規定，於後段定明營利事業獲配前開股利或盈餘屬源自大陸地區轉投資事業分配之投資收益，其在大陸地區已繳納之股利或盈餘所得稅及在第三地區已繳納之公司所得稅及股利或盈餘所得稅，亦得於規定期限內辦理扣抵。 三. 第三項定明營利事業處分受控外國企業股份或資本額時，處分損益之計算規定。
<p>第八條 營利事業辦理所得稅結算申報時，應依規定格式揭露相關資訊及檢附下列文件：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 營利事業及其關係人之結構圖、年度決算日持有股份或資本額及持有比率。 二. 受控外國企業財務報表，並經其所在國家或地區或中華民國合格會計師查核簽證。但營利事業有其他文據足資證明受控外國企業財務報表之真實性並經營利事業所在地稽徵機關確認者，得以該 	<ol style="list-style-type: none"> 一. 第一項及第二項定明營利事業之關係企業如有符合受控外國企業，於辦理結算申報及稽徵機關查核時，應揭露之資訊及檢附之文件。 二. 第三項定明營利事業未依規定揭露及提示相關文件者，稽徵機關應依查得之資料核課所得。 三. 第四項定明營利事業拒不提示文件者，稽徵機關應依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。

修正條文	說明
<p>文據取代會計師查核簽證之財務報表。</p> <p>三. 受控外國企業前十年虧損扣除表。</p> <p>四. 認列受控外國企業投資收益表 (包含實際獲配受控外國企業股利或盈餘減除數、按出售比率計算之累積至出售日認列受控外國企業投資收益餘額減除數) 。</p> <p>五. 營利事業適用前條第二項規定，應提出經所在地中華民國駐外機構或其他中華民國政府認許機構驗證或經臺灣地區與大陸地區人民關係條例第七條規定之機構或民間團體驗證之所得來源地稅務機關發給之納稅憑證。</p> <p>六. 受控外國企業之轉投資事業股東同意書或股東會議事錄。</p> <p>七. 經所在地中華民國駐外機構或其他中華民國政府認許機構驗證或經臺灣地區與大陸地區人民關係條例第七條規定之機構或民間團體驗證之受控外國企業之轉投資事業減資彌補虧損、合併、破產或清算證明文件。</p> <p>營利事業應備妥下列文件，以供稽徵機關查核：</p> <p>一. 營利事業及其關係人持股變動明細。</p> <p>二. 非低稅負國家或地區轉投資事業財務報表。</p> <p>營利事業未依前二項規定揭露及提示相關文件者，稽徵機關應依查得之資料，核定其投資收益。</p> <p>營利事業拒不提示第一項及第二項規定文件者，稽徵機關應依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。</p>	
<p>第九條 本辦法施行日期，由財政部定之。</p>	<p>合本法第四十三條之三施行期程，定明本辦法之施行日期由財政部定之。</p>

KPMG補給站

本授權命令的發布，明確了CFC法制未來施行之以下重要事項：

1. 應認列之CFC「當年度盈餘」，對於源自非低稅負地區採權益法認列之轉投資事業，為依稅法規定之盈餘獲配數及投資損失實現數，並非權益法處理之投資損益。
2. 非低稅負地區轉投資事業分配盈餘至CFC之扣繳稅額，除大陸地區稅款因適用臺灣地區與大陸地區人民關係條例之規定，得扣抵我國營利事業所得稅外，不得扣抵我國營利所得稅，但可減少應認列之CFC當年度盈餘。

3. 處分CFC股權之損益計算，可減除營利事業尚未實際獲配之已認列CFC當年度盈餘。

4. 可排除CFC法制適用之有實質營運活動企業，指在當地有固定營業場所並雇用員工實際經營業務且消極性之收入比例低於10%；而因金額微小之豁免適用門檻為合計CFC當年度盈餘在新台幣700萬元以下者。

因所得稅法第43條之3規定生效前，保留於CFC之盈餘並不溯及適用，故於該法生效前非低稅負地區轉投資事業已分配至CFC之盈餘，應不受新制度施行之影響。 **K**

財政部公告訂定「關稅法第49條第2項免稅限額，自107年1月1日生效」

財政部 106年9月7日台財關字第1061018778號公告

依據：關稅法第四十九條第二項。

公告事項：

- 一. 同批進口貨物完稅價格在新臺幣二千元以下者，免徵關稅與海關代徵之營業稅及貨物稅，但菸酒及實施關稅配額之農產品不適用之。
- 二. 本部九十四年六月九日台財關字第○九四○五五○二六四○號令，業經本部一〇六年九月七日台財關字第一〇六一〇一八七七八五號令定於中華民國一百零七年一月一日廢止

KPMG補給站

因應電商貨物急速成長，業者可能透過簡易物流安排，無需於國內設點，即銷售國內並享受低價貨物免稅優惠。因此財政部除於本年9月25日修正發布「海運快遞貨物通關辦法」第11條第2項規定，將進口低價免稅快遞貨物之完稅價格自107年1月1日起從現行新臺幣(下同)3,000元降至2,000元外，並發布本公告，將關稅法第49條2項免稅限額同樣自107年1月1日起訂為完稅價格在2,000元以下。但進口次數頻繁(即半年內進口適用免稅規定放行逾6次者)及財政部公告之特定貨物，不適用之。 **K**





財政稅務要聞摘錄

公司組織之營利事業出售獲配之股票股利，於申報證券交易損益時得以面額計算成本

106年8月31日 財政部北區國稅局

北區國稅局表示，公司因投資國內其他營利事業所獲配股票股利，依所得稅法第42條規定，投資收益（包括現金股利及股票股利）不計入所得額課稅，惟嗣後出售該類股票得以面額為成本，依所得稅法第4條之1或所得基本稅額條例第7條第1項第1款及第2項規定計算證券交易損益。

營利事業出售股票股利之證券交易損益計算，財政部於99年8月6日發布台財稅字第09900179790號令規定，公司組織之營利事業出售獲配股票股利所取得之股票，得按其面額列為計算出售該類股票之成本。舉例說明：甲公司100年度買進國內乙公司股票2,000股(每股面額10元)，投資成本70,000元，101年度獲配股票股利500股，101年底以每股45元出售700股，其每股平均成本為30元 $[(70,000+5,000)/(2,000+500)]$ ，證券交易所應為10,500元 $[700 \times (45-30)]$ 。

該局呼籲，公司組織之營利事業如獲配股票股利，嗣後出售該類股票依所得稅法或所得基本稅額條例規定計算證券交易損益時，均得以其面額依所得稅法第44條及第48條規定計算成本。

但若取得者為資本公積轉增資配股，不論其來源，均應以零計算其取得成本，此與以資本公積發給現金，需依其來源是否為股東原出資額以判斷是否構成股利所得之情形，尚有不同。 **K**

KPMG補給站

營利事業獲配之股票股利，雖不計入所得額課稅，但仍屬會計處理上權益法所認列投資收益之未分配盈餘稅課徵範圍，故其嗣後處分之證券交易損益計算，依照財政部99年8月6日台財稅字第09900179790號令，得以其面額依所得稅法第44條及第48條規定計算成本。

外國營利事業取得侵權賠償金屬其他收益，得申請減除相關成本費用退還溢繳稅款

106年8月31日 財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，國內廠商使用未經授權之國外專利權，經外國營利事業以侵犯專利權名義，要求國內廠商支付「權利金」，因屬侵權之賠償問題，係支付「賠償金」，並非權利金，因此，無所得稅法第4條第1項第21款權利金免稅之適用。

該局舉例，外國營利事業A公司因國內甲公司侵犯其專利權，對甲公司提出求償訴訟，之後雙方進行和解，甲公司支付A公司一次性2,500萬美元和解金，給付時依法按20%扣繳稅款。A公司遂向經濟部工業局申請所得稅法第4條第1項第21款權利金免稅，經濟部工業局以係為達成訴訟和解之目的所產生的和解金，非屬權利金範疇，予以否准。因此，A公司以該和解金屬所得稅法第8條第11款規定之其他收益，就該賠償金所支付之相關法律服務及專業諮詢費1,500萬美元，依所得稅法第8條規定中華民國來源所得認定原則第15點第2項規定，向國稅局申請減除。

該局特別提醒，國內廠商經約定使用外國營利事業之專利權、商標權、著作權、秘密方法及各種特許權利而給付之報酬，屬權利金；若未經約定使用，致侵害外國營利事業權利所支付之損害賠償金，則屬所得稅法第8條第11款規定之其他收益。

依「所得稅法第8條規定中華民國來源所得認定原則」第15點第2項規定在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業，如有所得稅法第8條第3款規定之勞務報酬、第5款規定之租賃所得、第9款規定之營業利潤、第10款規定之競技、競賽、機會中獎之獎金或給與或第11款規定之其他收益者，得自取得收入之日起5年內，申請減除上開收入之相關成本、費

用，由稽徵機關核實計算其所得額，並退還溢繳之扣繳稅款，以減輕稅負。

KPMG補給站

國內廠商使用未經授權之國外專利權而支付之侵權「賠償金」，因未有實質技術引進，尚無法適用所得稅法第4條第1項第21款權利金免稅之規定。惟此未受實際損害之「所失利益」賠償，因屬「其他收益」之所得類別，故依「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」第15點第2項規定，得於扣繳後申請更正減除相關之成本、費用，以重行計算所得，並依稅捐稽徵法第28條規定申請退還溢扣繳之稅款。 **K**

有關外僑申請適用臺日租稅協定 第15條受僱所得規定說明

106年9月15日 財政部北區國稅局

財政部臺北國稅局表示，由於臺灣與日本的經貿關係熱絡且臺日租稅協定自106年1月1日起開始適用，邇來接獲許多短期外派來臺的日僑，詢問應如何適用租稅協定的規定，以避免被重複課稅的情形。

該局指出，短期在臺提供勞務的日僑其受僱所得，若符合臺日租稅協定第15條第2項：(1)所得人於相關曆年度中開始或結束之任何12個月期間內，於臺灣持續居留或合計居留不超過183天；(2)該項報酬非由臺灣居住者雇主所給付或代表臺灣居住者雇主給付；(3)該項報酬非由該雇主於臺灣的常設機構或固定處所負擔等3款規定，可依適用所得稅協定查核準則第16條規定，檢附日本稅務機關出具的居住者證明、護照、聘僱契約、納稅證明、來臺工作內容說明等，並提供所得給付人、給付金額及該項報酬非由雇主於中華民國境內的常設機構或固定處所負擔等資料，向所轄稅捐稽徵機關申請減免在臺受僱所得稅負。

該局舉例說明，日本A公司外派職員鈴木先生於106年2月至6月來臺履行公司與臺灣B公司的技術指導契約，鈴木先生在臺居留135天，且以106年任一天開始或結束的任何12個月計算（往前、往後12個月）在臺居留天數皆未超過183天，鈴木先生在臺期間工作，其工作內容受日本直屬長官的監督，鈴木先生可檢附日本國稅廳出具106年度鈴木先生為日本居住者的居住者證明、聘僱契約、納稅證明、鈴木先生的勞務報酬金額、來臺工作內容說明及A公司確認鈴木先生的勞務報酬係由A公司給付或代A公司給付，且此項報酬並不是由中華民國境內的常設機構或固定處所負擔的聲明書，向國稅局申請適用租稅協定。

KPMG補給站

非我國境內居住之個人，在我國境內提供勞務而自境外雇主取得之報酬，於綜合所得稅之徵免，視其在我國境內居留日數及其居住國家是否與我國簽訂租稅協定之情形，基本上可分別如下：

1. 於一年度居留日數不超過90天：非屬我國來源所得。
2. 於一年度居留日數滿183天：依我國境內居住之個人課徵綜合所得稅。
3. 於一年度居留日數超過90天未滿183天：
 - (1) 未簽訂租稅協定：依非我國境內居住之個人課徵綜合所得稅。
 - (2) 有簽訂租稅協定：於該曆年度開始或結束之任何12個月期間內，居留日數超過183天，依非我國境內居住之個人課徵綜合所得稅；未超過183天，於辦理所得稅申報時檢附相關證明文件適用租稅協定，由稽徵機關核定其減免稅之所得額。如於辦理所得稅申報時，尚不確定是否符合租稅協定之免稅居留日數，而未申報適用免稅，得於條件符合時，依稅捐稽徵法第28條規定申請退還溢繳之稅款。

此外，需注意不同租稅協定的規範不盡相同，實際適用上仍需依個別協定條文內容判定。 **K**



製造業或經營進口貿易之營業人，銷售貨物或勞務與非營業人時開立統一發票，未載明買受人名稱及地址，或身分證統一編號將受處罰

106年8月31日 財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示，邇來查獲貿易商進口服飾銷售與非營業人，所開立之二聯式統一發票，未於發票載明買受人名稱及地址，或身分證統一編號，而遭受處罰。

該局表示，依統一發票使用辦法第9條第1項規定，製造業或經營進口貿易之營業人，銷售貨物或勞務與非營業人開立之統一發票，應載明買受人名稱及地址，或身分證統一編號，因製造業或進口商原屬以批發交易為主，買受人如非營業人或政府機構、團體，尚屬個人時，為免取巧、逃漏，乃有規定須載明地址、姓名與身分證統一編號，以利查證必要。營業人如未依照規定辦理，依加值型及非加值型營業稅法第48條規定，按統一發票所載銷售額，處1%罰鍰，其金額最低不得少於1,500元，最高不得超過15,000元。

該局舉例說明，A進口貿易商銷售貨物與非營業人李君，銷售金額總計100,000元，開立之二聯式統一發票未依規定記載李君姓名、地址或身分證統一編號，依加值型及非加值型營業稅法第48條規定，應按統一發票所載銷售額，處1%罰鍰，故罰鍰計算金額： $(銷售金額總計100,000元/1.05) \times 1\% = 952元$ ，因罰鍰金額最低不得少於1,500元，故本案應處罰鍰1,500元。

統一編號。至設有門市部兼營零售業務之製造業或進口商，其買受人如屬個人，依據財政部賦稅署75年4月24日台稅二發第7542888號函釋規定，得免依上開規定辦理。 **K**

KPMG補給站

常見誤以為，對買受人為非營業人所開立之統一發票，得免填買受人名稱及地址，惟考量製造業、經營進口貿易之營業人之交易對象以「營業人」為常態，故對其銷售貨物或勞務與「非營業人」開立之統一發票，仍應載明買受人名稱及地址，或身分證

申請退休後死亡，所領取的退休金應否申報遺產稅

106年9月13日 財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示：最近有納稅義務人因遺產稅漏未申報債權而受處罰的案例，該債權係死亡前已申請核准尚未領取的退休金，被繼承人配偶當年度綜合所得稅結算申報，誤合併申報被繼承人退職所得，惟該退休金係被繼承人死亡前已向雇主申請核准，死亡後雇主才發放給繼承人受領，就死亡時點來看，被繼承人死亡前即已具領取退休金的權利，該退休金自屬被繼承人死亡前已存在有財產價值的權利，即屬遺產及贈與稅法規定應申報的債權，應併同遺產稅申報。

該局說明，遺產稅是人一生最終財產的結算，其稅賦原理較偏重民法的規定，被繼承人遺產應依其死亡時點為界來判斷，是否屬被繼承人的債權財產，除了退休金外，尚包括死亡前應該領取或收取之薪資、利息、股利、租金等，都屬於被繼承人死亡前已具有領取權利的債權，所以債權債務的發生時點不同，自然產生的法律效果就不同。

該局進一步說明，有關被繼承人死亡與退休在同一年度，其退休金應如何申報的樣態有3種，一、如前所述，被繼承人死亡前已申請核准但尚未領取之退休金，即屬遺產及贈與稅法規定應申報之債權，應併同遺產稅申報，而繼承人日後取得該退休金，可適用所得稅法第4條第1項第17款規定免納所得稅。二、被繼承人死亡前已領取退休金，該退休金自然會轉換成遺產項目中之現金、銀行存款或其他資產型態，自然無須再另外於遺產稅中申報該筆退休金債權，只要按扣繳義務人開立的退職所得扣繳憑單，依所得稅法第71條之1規定，申報綜合所得稅即可。三、倘被繼承人於辦理退休前死亡，則被繼承人生前雇主給付因死亡而退職之員工退（離）職金、慰問金、撫卹金等，即不屬遺產，無須於遺產稅中申報，而係屬於繼承人之所得，應由繼承人參照所得稅法第4條第1項第4款規定，申報綜合所得稅。

KPMG補給站

依遺產及贈與稅法第4條規定，應課徵遺產稅之範圍包括動產、不動產及一切有財產價值之權利，故被繼承人死亡前應領取尚未領取之退休金應計入遺產總額，嗣後繼承人領取時免納所得稅；死亡前已領取之退休金為被繼承人已實現之所得，故應依「退職所得」課徵所得稅及併入遺產。

另營利事業給付因死亡而退職之員工退（離）職金、慰勞金及撫卹金，依據財政部86年9月4日台財稅第861914402號函令規定，係屬死亡人遺族之所得，非死亡人之遺產，而應依照所得稅法第4條第4款之規定徵免所得稅，惟對於給付死亡員工之喪葬費，屬其應計徵遺產稅之權利範圍，仍應計入遺產總額。 **K**



稅務爭議預防 與解決案例

合建分屋附買回條件契約之稅務爭議案件探討

爭點

國營事業提供土地與建設公司合建分屋，契約約定建設公司須買回國營事業分得之房屋、土地，其合作方式為建設公司單純購入土地建屋或「房地交換」暨「附買回」兩筆交易之性質；如依法律外觀，認屬兩筆交易，於房地交換時，是否仍應依財政部78年函釋，以換出房屋所分攤之建造成本，帳列土地成本金額之探討。

事實摘要

原告102年度營利事業所得稅結算申報，列報免徵所得稅之出售土地增益新臺幣160,620,876元，課稅所得額10,049,623元，經稅捐稽徵機關初查以原告與國營事業合建分屋，於房地互換時，原告係以買回國營事業所分得19戶房屋（即換出房屋）金額102,712,000元，認列為所分得18戶房屋之土地（即換入土地）成本，並非以換出房屋所分攤之建造成本168,344,788元認列換入土地成本，乃核定土地成本為322,412,788元，免徵所得稅之出售土地增益94,988,088元，課稅所得額75,682,411元，補徵稅額10,476,342元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，亦遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

理由 - 原告主張

原告於100年7月1日與國營事業簽訂合作興建房屋契約書，約定國營事業提供1筆土地，由原告提供資金及興建房屋37戶，並以256,780,000元買回國營事業所分得之19戶房地，原告於102年間已將全數房地售罄，102年度營利事業所得稅結算申報，列報免徵所得稅之出售土地增益160,620,876元，係以買回國營事業所分得19

戶房屋（即換出房屋）金額102,712,000元，認列為所分得18戶房屋之土地（即換入土地）成本，而取得19戶之土地成本列為154,068,000元；是以土地之總成本256,780,000元（102,712,000元 + 154,068,000元）即為原告依合建契約書所訂買入國營事業所分得之19戶房地。

本建案係國營事業提供土地並招標，其實際目的單純為出售該139-11地號土地，並取回價款256,780,000元。由合建契約書中可查知國營事業對原告設計、發包、興建與銷售、交屋與保固等均無明細要求，甚至原告投入多少營建37戶之成本亦未明訂，是以原告與國營事業在此建案之實質經濟事實關係，確為土地買賣性質無誤，其所列之「合建分屋」僅是符合其公司不得直接出售土地之規定而作之轉圜，與原告買回國營事業分得之19戶合為合建契約書之全部且不可分；此交易條件與一般合建分屋之形式並不相同。

法院判決

按「二、建設公司與地主合建分屋，於房地交換時，其帳列土地成本金額，應以換出房屋所分攤之建造成本為準，暫免按因交換而開立之統一發票金額計算交換損益，俟房地出售時再計算其損益並依法核課所得稅。至房屋因交換土地而依本部75年10月1日台財稅第7550122號函規定，按時價或房屋評定價格與土地公告現值從高開立之統一發票報繳營業稅之銷售額，可比照營利事業所得稅結算申報查核準則第15條之1規定，於申報營利事業所得稅時，自開立統一發票總額中調整減除。」業經財政部78年12月14日台財稅第781147710號函釋核示在案，上開函釋係財政部基於職權所為釋示，未逾越法律規定，其仍編列在財政部102年版所得稅法令彙編內，自可適用。

按合建契約書第4條：「一、本契約興建之房屋甲乙雙方各以第9條所分配之房屋單元應分得部分為起造人名義，申請建造執照……」第9條：「……二、前款各房地單元，雙方應分得之部分，於前款核定程序完成後，由甲方於第11條所定金額內優先選擇。所有分配決定應做成書面……」及第12條：「一、本合建房屋乙方應於領取使用執照14日內，辦理建物所有權第1次登記。……二、甲方於乙方辦理前款規定之登記全部完畢14日內，依第9條規定將乙方分得部分之土地持分，辦理土地所有權移轉登記……」業已明定房屋起造人應分別以原告(甲方)及國營事業名義為起造人申請建造執照、雙方房地分配比例與區位選定、及合建房屋之房地互易及交換等事宜，如國營事業僅欲出售土地，實無庸於合建契約書中詳細規定區位選定，並辦理房屋所有權移轉登記等事項；又系爭合建契約書雖於第11條付款方式中規定原告應全數承購國營事業分得之19戶房屋，然此承購約定係合建分屋完成後始得成就之約定，自非屬合建分屋約定之範疇，而係另一附隨之買賣約款。自應依雙方契約，以互易及買賣兩契約行為，分別計算房地取得成本，始為適法。

至於原告主張國營事業對原告設計、發包、興建與銷售、交屋與保固等均無明細要求……云云，惟查合建契約書於第3條、第7條明訂「合建房屋之規劃設計、監造及變更設計」及「開發計畫書之提送」需送國營事業審查同意；第10條、第20條、第24條、第27條則分別規定「房屋建築工作期限」、「營造工程之責任」、「變更設計」、「房屋建築工作及取得建造執照延長期限」等與系爭合建案之發包、興建及保固相關之條款，另於第24條規定「銷售廣告之審閱」、第32條契約之附件亦有「主要材料及設備規範」等，足見國營事業就房屋設計、建造及銷售等工程事項悉數參與，並明確規範於合建契約書中，並無原告所稱國營事業對系爭建築房屋之設計、興建等均無明細要求之情。故，不論於合建契約書條款內容、實際房地互易及購入國營事業所分得之19戶房地之約定等情形觀之，均無從認定實質經濟關係為土地買賣，應依財政部78年函釋有關建設公司合建分屋，於房地交換時，其帳列土地成本金額，換出房屋所分攤之建造成本為準之規定，重新調整土地成本。

判決字號 高雄高等行政法院106年度訴字第71號

裁判日期 106.06.07

KPMG補給站

長期以來，建設公司與地主之合建型態可歸類為合建分屋、合建分成及合建分售，惟近年來國營事業（如台糖公司）提供土地與建設公司合建分屋，通常約定建設公司須買回國營事業分得之房屋，亦即國營事業合建分屋附買回條件契約。為此，財政部於106年5月2日以台財稅字第10600502920號令規定，該契約係以建設公司完成履約後取得前開全部土地為目的，惟建設公司須配合國營事業管控開發案計畫、時程，俟完成房屋興建及繳清附買回價款等合約要件後，國營事業始移轉土地者，以該契約簽訂之日為土地取得日，決定是否適用所得稅法第4條之4規定計算土地交易所得。然對於合建分屋之其他課稅規定，諸如78年12月14日台財稅第781147710號函有關建設公司合建分屋，於房地交換時，其帳列土地成本金額，應以換出房屋所分攤之建造成本為準之規定，是否適用於合建分屋附買回條件契約，則未見相關檢討，以致縱使土地適用舊制課稅，實務上建設公司房屋交易所得仍存在其他課稅爭議。

唯即使稽徵機關將該契約視為「房地交換」與「附買回」兩筆交易，但營利事業所得稅查核準則第32條第2款及第100條第2款規定，資產之交換，應以時價入帳，如有交換利益（損失），應予認定。且建設公司依附買回條件買入地主分得房屋之價款，應可認定為換出房屋之時價，故合建分屋附買回條件契約是否應回歸適用查核準則規定，使建設公司及地主之房地交換以時價入帳，建設公司並認列房屋交換損益，以避免扭曲房地成本，並符合稅捐法定主義，為本案問題關鍵之所在。78年函釋當時合建分屋尚無附買回條件之態樣，財政部及稅捐稽徵機關實應重新檢討附買回條件下之相關課稅規定。

納稅人可以透過事前交易之規劃，及事後面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，減輕、管控與及時解決相關稅務爭議問題。為協助納稅人處理可能產生之稅務爭議，KPMG稅務團隊建議採行保護、管理及解決三個階段措施，俾利納稅人做好準備，有效控管及降低相關稅務爭議之產生。 **K**



安侯建業

稅務爭議預防與解決小組

陳志愷

主持會計師

+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

黃素貞

主持會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機03567)

viviahuang@kpmg.com.tw

沈明展

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機14558)

davidshen@kpmg.com.tw

連若伶

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機08876)

glian@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.