



安侯建業

稅務新知暨 爭議預防與 解決

2018年1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4則，分別為總統公布「香港澳門關係條例增訂第29條之1條文」、財政部訂定「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」、行政院修正「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」及「營利事業適用生技新藥公司股東投資抵減辦法」。



黃彥賓
會計師

本期新頒解釋函令摘錄1則，為財政部核釋「106年度起營利事業免備妥並送交集團主檔報告及免送交國別報告認定標準」。

本期財政稅務要聞摘錄5則，分別為「集團間資金『左邊口袋出、右邊口袋進』稅要清楚」、「扣繳單位如何判定所得人是否為非居住者？」及「簡化與境外電商業者交易之國內營業人統一發票交付方式」、「我國與捷克簽署『避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定』」與「稅捐稽徵機關就行政救濟確定應補徵稅款，填發稅單通知納稅義務人繳納，非行政處分」。

本期稅務爭議預防解決案例研討為「稅務違章裁決前補報補繳所漏稅額者，得主張減輕裁罰」，敬請參閱。

法規增修&新頒解釋函令

- 02 總統公布「香港澳門關係條例增訂第29條之1條文」
- 03 財政部訂定「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」
- 09 行政院修正「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」
- 16 行政院修正「營利事業適用生技新藥公司股東投資抵減辦法」
- 21 財政部核釋「106年度起營利事業免備妥並送交集團主檔報告及免送交國別報告認定標準」

財政稅務要聞摘錄

- 24 集團間資金『左邊口袋出、右邊口袋進』稅要清楚
- 25 扣繳單位如何判定所得人是否為非居住者？
- 26 簡化與境外電商業者交易之國內營業人統一發票交付方式
- 27 我國與捷克簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」
- 28 稅捐稽徵機關就行政救濟確定應補徵稅款，填發稅單通知納稅義務人繳納，非行政處分

稅務爭議預防與解決專題報導

- 30 稅務違章裁決前補報補繳所漏稅額者，得主張減輕裁罰

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。

KPMG Taiwan Tax 360

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務議題走在資訊最前端。

※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面

iOS



Android





法規增修 & 新頒解釋函令

總統公報發布「香港澳門關係條例增訂第29條之1條文」

106年12月13日 華總一義字第10600149531號 公布

第二十九條之一 臺灣地區海運、空運事業在香港或澳門取得之運輸收入或所得，及香港或澳門海運、空運在臺灣地區取得之運輸收入或所得，得於互惠原則下，相互減免應納之營業稅及所得稅。

前項減免稅捐之範圍、方法、適用程序及其他相關事項之辦法，由財政部依臺灣地區與香港或澳門協議事項擬訂，報請行政院核定。

KPMG補給站

臺澳航空租稅協議已於去(106)年經立法院審議通過，而依本條文之增訂取得執行之法據，業已於106年12月29日經雙方完成相互通知程序而生效，故依該協議之「生效」條文規定，係於生效日所屬曆年之翌年(即107年)1月1日起開始適用。 **K**

財政部訂定「租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法」

財政部106年12月7日台財際字第10624519000號

租稅協定稅務用途資訊交換作業辦法

第一章	總則
第一條	本辦法依稅捐稽徵法（以下簡稱本法）第五條之一第六項規定訂定之。
第二條	我國應本於互惠原則，依適用之租稅協定及依租稅協定商訂之文書規定，與締約他方進行稅務用途資訊交換；其未規定者，依本法、所得稅法、本辦法、適用所得稅協定查核準則及其他法令有關之規定辦理。我國主管機關執行稅務用途資訊交換，應透過個案請求、自發提供、自動交換或其他主管機關約定之交換方式，取得或提供稅務用途相關資訊。
第三條	<p>本辦法用詞定義如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 租稅協定：指我國依本法第五條或第五條之一與締約他方簽署生效之所得稅或稅務用途資訊交換條約、協定或協議，包括本文、換函、附錄、議定書及其他性質類似之國際書面約定。 二. 個案請求：指任一締約方主管機關就個別稅務案件，依租稅協定規定，請求另一方主管機關協助蒐集其所需之稅務用途相關資訊。 三. 自發提供：指任一締約方主管機關依租稅協定規定，主動提供另一方主管機關稅務用途相關資訊。 四. 自動交換：指任一締約方主管機關依租稅協定及依租稅協定商訂之文書規定，定期批次提供另一方主管機關稅務用途相關資訊。 五. 締約他方：指與我國簽署租稅協定之國家、地區或國際組織。 六. 締約雙方：指我國及締約他方。 七. 主管機關：於我國，指財政部或其他依租稅協定有關主管機關之規定指定負責稅務用途資訊交換之機關或人；於締約他方，指其依租稅協定有關主管機關之規定指定負責稅務用途資訊交換之機關或人。
第四條	<p>我國與締約他方進行稅務用途資訊交換，應符合下列各款規定；其不符合者，應不予辦理：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 適用之人：以具我國、締約他方或雙方居住者身分之人為限。但適用之租稅協定規定不以具前述居住者身分之人為限者，從其規定。 二. 適用租稅：以我國或締約他方課徵之所得稅為限。但適用之租稅協定規定不以所得稅為限者，從其規定。

第四條	<p>三. 適用期間：以租稅協定生效條文規定開始適用日期以後及終止條文規定終止適用日期以前之稅務用途資訊為限。但租稅協定另有規定者，從其規定。締約他方提出之個案請求，應以本法第二十一條第一項規定核課期間內之我國稅務用途資訊為限。</p>
第五條	<p>我國或締約他方進行符合前條規定之稅務用途資訊交換，不得解釋為任一締約方具有下列義務：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 執行與我國或締約他方之法律及行政慣例不一致之行政措施。 二. 提供依我國或締約他方之法律規定或正常行政程序無法獲得之資訊。 三. 提供可能洩漏任何貿易、營業、工業、商業或執行業務之秘密或交易方法或資訊。 四. 提供有違公共政策或公共秩序之資訊。 五. 適用之租稅協定規定我國或締約他方不具有之其他義務。
第六條	<p>我國與締約他方進行符合第四條規定之稅務用途資訊交換，經檢視締約他方有下列情形之一者，不得與其進行資訊交換：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 無法對等提供我國同類資訊。 二. 對取得之資訊予以保密，顯有困難。 三. 個案請求提供之資訊非為稅務用途。 四. 個案請求資訊之提供將有損我國公共利益。 五. 提出個案請求前未先盡其調查程序之所能。
第七條	<p>任一締約方依租稅協定取得另一方主管機關提供之稅務用途相關資訊，應按其依國內法規定取得之資訊同以密件處理，且僅能揭露與適用之租稅協定規定之人員或機關，該等人員或機關僅得為該資訊交換之目的使用資訊。但租稅協定另有規定者，從其規定。</p> <p>我國受理締約他方稅務用途資訊交換案件，於審理、蒐集及提供過程中，均應以密件處理；我國取得締約他方主管機關提供之資訊，應依本法、個人資料保護法及相關法令有關保密之規定辦理。</p>
第二章 個案請求	
第一節	提出個案請求
第八條	<p>稅捐稽徵機關或財政部賦稅署查核第四條第二款適用租稅相關案件，已盡我國內調查程序之所能，仍無法取得其所需稅務用途資訊，確有向締約他方提出請求之需要，經自行檢視符合第四條規定，且未有第五條任一款規定情形者，應依式填具資訊交換請求涵蓋內容表、擬具英文請求信函及檢附相關資料送我國主管機關。</p> <p>前項資訊交換請求涵蓋內容表格式，由財政部另定之。</p> <p>第一項英文請求信函應敘明下列事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 提出請求之法律依據。 二. 受調查之我國納稅義務人。請求之資訊涉及締約他方之機關、機構、團體、事業或個人者，敘明其名稱或其他相關資訊。 三. 調查之租稅及課稅年度。 四. 請求緣起、理由、目的、可能涉及逃漏稅情節、已盡我國內調查程序之所能，仍無法取得所需稅務用途資訊，確信所請求之資訊係締約他方所有。 五. 該請求資訊如屬我國所有，為我國依法律規定或正常行政程序可蒐集之資訊。 六. 請求之資訊內容及期間。 七. 其屬締約他方不宜通知受調查機關、機構、團體、事業或個人之情形，敘明理由。 八. 其他有助締約他方主管機關蒐集所請求資訊之相關資料。

第九條	<p>我國主管機關接獲前條資料，經審查符合下列規定者，應擬具主管機關英文信函及檢附相關資料向締約他方主管機關提出個案請求；其不符合者，應退回再行調查或補充說明：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、該請求符合第四條規定，且未有第五條任一款規定情形。 二、依式填具資訊交換請求涵蓋內容表、擬具符合前條第三項規定之英文請求信函及檢附相關資料。
第十條	<p>我國主管機關為實施租稅協定之規定向締約他方提出請求，準用第八條檢視及製作文書之程序，擬具主管機關英文信函及檢附相關資料向締約他方主管機關提出個案請求。</p>
第十一條	<p>我國主管機關接獲締約他方主管機關依第九條個案請求之回復，應轉交提出請求之機關。前項提出請求之機關依締約他方回復要求之補充說明程序，準用第八條規定。</p>
第二節	<p>受理個案請求</p>
第十二條	<p>我國主管機關接獲締約他方主管機關提出之個案請求，經審查請求緣起、理由、目的、可能涉及逃漏稅情節，與締約他方查核第四條第二款所定適用租稅案件相關，且符合第四條規定，未有第五條及第六條任一款規定情形者，應協助蒐集及提供。</p> <p>我國主管機關應於接獲締約他方個案請求之日起三十日內通知締約他方主管機關接獲其請求。經審查不符合前項規定者，應自接獲個案請求之日起六十日內回復締約他方主管機關。</p> <p>我國主管機關接獲締約他方主管機關個案請求之補充說明，準用前二項規定辦理。</p>
第十三條	<p>我國主管機關依前條第一項規定審查應協助蒐集及提供者，得視情形請相關機關提供，或請稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關依下列規定蒐集，不受本法第三十三條第一項、本法第五條之一第五項規定之金融及稅務法律有關保密規定之限制：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、其屬無須另行調查即可取得之資訊，應依締約他方主管機關之個案請求進行蒐集。 二、其屬須另行調查始能取得之資訊，得依本法規定，向有關機關、機構、團體、事業或個人進行必要之調查或通知到稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關辦公處所備詢，要求其提供相關資訊。 <p>稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關依前項第二款規定調查時，有關機關、機構、團體、事業或個人應於書面調查或通知備詢函規定期間提供相關資訊；該規定期間不得超過書面調查或通知備詢函送達之日起三十日；其因特殊情形，不能於規定期間內提示者，應於期間屆滿前申請延期，延長期間合計不得超過六十日。</p> <p>有關機關、機構、團體、事業或個人依前項規定提供相關資訊為外文者，應附中文譯本。但經稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關核准提示中文摘譯或外文版本者，不在此限。</p> <p>稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關依第一項規定蒐集之資訊，經自行檢視符合第四條規定，且未有第五條及第六條任一款規定情形者，應擬具英文回復信函敘明資訊蒐集情形、締約他方應注意之事項，併同蒐集之資訊送我國主管機關。</p> <p>稅捐稽徵機關或其他經財政部授權之機關依第一項規定未能蒐集資訊，或依第一項規定蒐集之資訊依前項自行檢視有不符合規定情形者，應擬具英文回復信函敘明理由，併同相關資訊送我國主管機關。</p>
第十四條	<p>我國主管機關接獲前條第一項或第四項資料，確認符合締約他方主管機關之個案請求內容、租稅協定及相關法令規定後，應擬具主管機關英文信函，將相關資訊彙整提供締約他方主管機關。</p> <p>我國主管機關接獲前條第五項資料，或依前項規定審查未能確認符合締約他方主管機關之個案請求內容、租稅協定及相關法令規定者，應擬具主管機關英文信函，請締約他方主管機關補充說明或逕復不予提供資訊。</p>

第十四條	<p>我國主管機關接獲締約他方主管機關依前項要求提出之補充說明，準用第十二條第一項及第二項規定審查。</p> <p>我國主管機關依第十二條第一項規定審查應協助締約他方主管機關蒐集及提供稅務用途資訊者，應自接獲締約他方主管機關個案請求或補充說明之日起九十日內完成第一項及第二項程序。如有特殊情況需延長者，應敘明遭遇之困難或無法如期提供之原因，於前述期間屆滿前通知締約他方主管機關。</p>
<h3>第三章 自發提供</h3>	
第一節	提出自發提供
第十五條	<p>稅捐稽徵機關或財政部賦稅署認為其依法取得之資訊，與締約他方查核第四條第二款所定適用租稅案件相關，經自行檢視符合第四條規定，且未有第五條任一款及第六條第一款或第二款規定情形者，得於擬具英文提供信函及檢附相關資料後，送我國主管機關。</p> <p>前項所稱與締約他方相關之資訊如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 涉及締約他方可能之稅收損失。 二. 我國納稅義務人享有減免稅待遇，可能導致於締約他方之納稅義務增加。 三. 我國納稅義務人與締約他方納稅義務人相關營業活動安排，可能減損任一締約方或締約雙方稅收。 四. 集團關係企業間透過利潤移轉減輕稅負。 五. 依締約他方提供之資訊查得與其核定稅捐相關資訊。 六. 其他與締約他方查核第四條第二款所定適用租稅案件相關資訊。 <p>第一項英文提供信函應敘明下列事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 提供資訊之法律依據。 二. 符合前項所定資訊與締約他方相關之情形及理由。 三. 提供資訊之內容。於必要時敘明提供該等資訊之機關、機構、事業、團體或個人及其相關資訊。 四. 其屬締約他方不宜通知與該等資訊相關之機關、機構、事業、團體或個人情形者，敘明理由。 五. 其他有助締約他方稅務查核之相關資訊。
第十六條	<p>我國主管機關接獲前條資料，經審查符合下列規定者，應擬具主管機關英文信函及檢附相關資料提供締約他方主管機關；其不符合者，應退回再行調查或補充說明：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 提供之資訊符合第四條規定，且未有第五條任一款、第六條第一款或第二款規定情形。 二. 擬具符合前條第三項規定之英文提供信函及檢附相關資料。
第十七條	<p>我國主管機關自發提供資訊予締約他方主管機關，準用第十五條檢視及製作文書之程序，擬具主管機關英文信函及檢附相關資料提供締約他方主管機關。</p>
第二節	受理自發提供
第十八條	<p>我國主管機關接獲締約他方主管機關自發提供之資訊，應轉交稅捐稽徵機關或財政部賦稅署運用。</p>
<h3>第四章 自動交換</h3>	

第一節	執行依據
第十九條	<p>我國與締約他方進行稅務用途資訊自動交換應依租稅協定之主管機關協定、協議、安排、換函、備忘錄或其他類似文書之規定辦理。</p> <p>前項文書應符合第四條規定，且未有第五條任一款及第六條第一款或第二款規定情形。我國主管機關、財政部財政資訊中心或其他經財政部授權之機關依該文書規定辦理稅務用途資訊自動交換，無須再逐案審查。</p>
第二節	提出自動交換
第二十條	財政部財政資訊中心應依前條第一項文書之規定，定期篩選自動提供締約他方之資訊，按規定格式、程式語言製作加密檔案送我國主管機關。
第二十一條	我國主管機關接獲前條資料，應依第十九條第一項文書規定之期間及傳送方式提供締約他方主管機關。
第三節	受理自動交換
第二十二條	我國主管機關接獲締約他方主管機關依第十九條第一項文書規定提供之資訊，應送財政部財政資訊中心解密、辨識及歸戶，供稅捐稽徵機關或財政部賦稅署運用。
第五章	資訊回饋
第一節	提出資訊回饋
第二十三條	<p>稅捐稽徵機關或財政部賦稅署依締約他方要求回饋資訊或有回饋締約他方所提供資訊使用情形及效益之必要者，應擬具英文回饋信函敘明使用情形及效益，送我國主管機關。</p> <p>財政部財政資訊中心依前條規定處理資訊解密、辨識及歸戶，依締約他方要求回饋處理情形或發現締約他方提供之資訊錯誤或不完整而有回饋締約他方必要者，應擬具英文回饋信函敘明情形送我國主管機關。</p> <p>依前二項回饋之資訊應自行檢視符合第四條規定，且未有第五條任一款及第六條第一款或第二款規定情形。</p> <p>我國主管機關接獲第一項及第二項資料，準用第十六條第一款規定審查後提供締約他方主管機關。</p>
第二十四條	我國主管機關依締約他方要求回饋資訊或有回饋締約他方所提供資訊使用情形或效益之必要者，準用前條第一項及第三項製作文書及檢視之程序，擬具主管機關英文信函提供締約他方主管機關。
第二節	受理資訊回饋
第二十五條	我國主管機關接獲締約他方主管機關回饋之資訊，應轉交原送交資訊之相關機關。
第六章	附則
第二十六條	我國主管機關對於稅務用途資訊交換之疑義，得洽締約他方主管機關依租稅協定、適用所得稅協定查核準則或相互協議相關法令規定，進行相互協議程序或類似爭議解決程序。

第二十七條	有關機關、機構、團體、事業或個人違反第十三條第一項至第三項規定，規避、妨礙或拒絕財政部或其授權之機關調查或備詢，或未應要求或未配合提供有關資訊者，財政部或其授權之機關應依本法第四十六條之一第一項規定辦理。
第二十八條	本辦法自發布日施行。

本則命令之總說明及對照表請參閱行政院公報資訊網 (<http://gazette.nat.gov.tw/>)。

KPMG補給站

本辦法係財政部依據106年6月14日總統公布稅捐稽徵法增訂第5條之1條文第6項之授權訂定，而我國與締約他方進行稅務用途資訊交換之法據，為所適用之租稅協定，包括與締約他方依稅捐稽徵法第5條簽署生效之所得稅協定或依同法第5條之1簽署生效之稅務用途資訊交換條約或協定，使我國與締約他方之稅務用途資訊交換，已從個案請求走向自發提供並將進入全面自動交換。其中我國與締約他方進行稅務用途資訊之自動交換，應依租稅協定商訂之主管機關協定等文書規定辦理，並不需逐案審查，而與個案請求及自發提供之情形不同。**K**



行政院修正「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」

行政院民國106年12月8日院臺經字第1060197756號

修正「生技新藥公司研究與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法」，節錄重要條文如下：

修正條文	現行條文	說明
<p>第二條 公司符合下列各款要件者，得檢具<u>相關文件</u>，向經濟部申請審定為生技新藥公司：</p> <p>一. 從事生技新藥之研究、發展或臨床前試驗、依法規取得國內外目的事業主管機關許可進行生技新藥人體臨床試驗或田間試驗，或取得國內外目的事業主管機關發給之生技新藥上市或製造許可證明。但生技新藥之研究或發展工作全程於國外進行者，不適用之。</p> <p>二. <u>提出申請年度</u>之上一年度或<u>當年度</u>之生技新藥研究與發展費用，占該公司同一年度總營業收入淨額百分之五以上，或占該公司同一年度實收資本額百分之十以上。</p> <p>三. 聘僱大學以上學歷生技新藥專職研究發展人員至少五人。</p> <p>四. <u>最近三年內未違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法律且情節重大。</u></p> <p>經濟部依前項規定為審定時，應邀請財政部、衛生福利部、行政院農業委員會代表及學者專家參與。</p> <p>第四條 經審定為生技新藥公司者，經濟部應核發生技新藥公司審定函，並載明自核發之次日起五年內有效，屆期失其效力。</p>	<p>第二條 公司符合下列要件者，得檢具文件、資料，向經濟部申請審定為生技新藥公司：</p> <p>一. 從事生技新藥之研究或發展、臨床前試驗、依法規取得國內外目的事業主管機關許可進行生技新藥人體臨床試驗或田間試驗，或取得國內外目的事業主管機關發給之生技新藥上市或製造許可證明者。但生技新藥之研究或發展工作全程均於國外進行者，不適用之。</p> <p>二. 上一年度生技新藥研究發展費用，占該公司同一年度總營業收入淨額百分之五以上，或<u>其提出申請之當年度或上一年度之生技新藥研究發展費用</u>，占該公司申請當年度實收資本額百分之十以上。</p> <p>三. 聘僱專科以上學歷生技新藥專職研究發展人員至少五人。</p> <p>經濟部依前項規定為審定時，應邀請財政部、行政院衛生署、行政院農業委員會代表及學者專家參與。</p> <p>第四條 經審定為生技新藥公司者，經濟部應核發生技新藥公司審定函，並載明自核發之次日起五年內有效，屆期失其效力。</p>	<p>一. 修正第一項，說明如下：</p> <p>(一) 序文及第一款酌作文字修正。</p> <p>(二) 第二款明定公司申請審定為生技新藥公司，應符合提出申請年度之上一年度或當年度研究與發展費用占該公司同一年度總營業收入淨額或實收資本額比率之規定，以資明確。</p> <p>(三) 為提升生技新藥公司之研發能力，爰修正第三款生技新藥專職研究發展人員之學歷門檻。</p> <p>(四) 為提高公司社會責任之意識，公司違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法律且其情節重大者，應不得申請適用投資抵減，爰參考公司研究發展支出適用投資抵減辦法第二條之一第二款及中小企業研究發展支出適用投資抵減辦法第四條第二款規定，增訂第四款。</p> <p>二. 第二項所定「行政院衛生署」，配合行政院組織調整修正為「衛生福利部」。</p> <p>一. 現行條文未修正，列為第一項。</p> <p>二. 為符合本條例發展生技新藥產業之立法意旨，同時維護我國租稅</p>

修正條文	現行條文	說明
<p><u>依前項規定取得審定函之生技新藥公司，如經查核發現其申請時或於該審定函有效期間內有不符合第二條第一項各款情形之一者，經濟部得邀請第二條第二項機關代表及學者專家再行確認後，撤銷或廢止該審定函。</u></p> <p><u>生技新藥公司經依前項規定撤銷審定函者，其已依本條例第五條規定抵減之稅額，或經廢止審定函者，自不符合第二條第一項各款情形之一之年度起，依本條例第五條規定抵減之稅額，應由稅捐稽徵機關追繳之，並自各該年度營利事業所得稅結算申報期間屆滿之次日起，起至繳納日止，依郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。</u></p> <p><u>稅捐稽徵機關依第二項規定查核發現生技新藥公司有不符合第二條第一項各款情形之一者，應檢具相關事證，移請經濟部依規定辦理。</u></p> <p><u>本辦法修正施行前已申請審定為生技新藥公司已取得經濟部核發之生技新藥公司審定函者，其審查要件或於審定函有效期間內應符合之要件，適用修正施行前第二條第一項規定。</u></p>		<p>制度之公平性，增訂第二項，明定生技新藥公司經查核發現其申請時或於審定函有效期間內有不符合第二條第一項任一款之情事者，經濟部得撤銷或廢止該審定函。</p> <p>三. 增訂第三項，明定經經濟部撤銷或廢止審定函，其已抵減稅額者，由稅捐稽徵機關追繳之，並依規定加計利息。</p> <p>四. 增訂第四項，明定經稅捐稽徵機關查核發現生技新藥公司有不符合規定之情事者，應檢具相關事證，移請經濟部依第二項規定辦理。</p> <p>五. 增訂第五項，明定本辦法修正施行前已向經濟部申請審定或已取得經濟部核發生技新藥公司審定函者，審查其申請時或於該審定函有效期間內是否符合第二條第一項規定要件時，應適用修正施行前之規定。</p>
<p>第五條 第二條第一項第二款生技新藥研究與發展之費用及總營業收入淨額，以稅捐稽徵機關核定之營利事業所得稅結算申報書之數額為準；其於申請審定時尚未經稅捐稽徵機關核定者，以申報數為準。</p> <p><u>依前條第一項規定取得審定函之生技新藥公司，於該函有效期間內，仍應符合第二條第一項各款規定，並依下列規定辦理：</u></p> <p>一. <u>第二條第一項第二款所定要件，應以審定函有效期間內各該年度生技新藥研究與發展費用占同一年度總營業收入淨額或實收資本額之比率認定，實收資本額並依當年度實收資本額之期初餘額及期末餘額平均計算；年度中如有減資情形，除減資彌補虧損外，其餘減資數額應自該期末餘額加回。</u></p>	<p>第五條 第二條第一項第二款生技新藥研究發展費用及總營業收入淨額，以稅捐稽徵機關核定之營利事業所得稅結算申報書之數額為準；其於申請審定時尚未經稅捐稽徵機關核定者，以申報數為準；<u>其經稅捐稽徵機關依所得稅法及其相關規定核定調整致未達規定比率者，稅捐稽徵機關應檢具相關事證，移請經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家再行確認；其經確認撤銷審定函者，公司股東已依本條例第五條規定抵減之稅額，應由管轄稅捐稽徵機關追繳之。</u></p>	<p>一. 現行條文列為第一項，並配合第四條第四項已規範有關經稅捐稽徵機關查核發現生技新藥公司不符合相關規定之情事，應檢具相關事證移請經濟部辦理再確認事宜，及第四條第三項已規範有關撤銷審定函及應由稅捐稽徵機關追繳之規定，爰刪除現行後段規定。</p> <p>二. 增訂第二項，明定第二條第一項第二款有關實收資本額及第三款有關專職研究發展人員人數於審定函有效期間之計算規定，俾利徵納雙方遵循。有關第二款所定「每月平均專職研究發展人員人數」之計算方式如下：以每月底在職之專職研究發展人員之總人數，除以總僱用月數，例如一月至六月底均為六人，七月底為三人，八月底為四人，九月至十二月底均為十人，則月平均數為六點九二人【$(6 \times 6 + 3 + 4 + 10 \times 4) \div 12$】。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>二. <u>第二條第一項第三款所定專職研究發展人員之最低人數，依每月平均專職研究發展人員人數認定。</u></p>		
<p>第六條 本辦法所稱研究與發展之支出，指生技新藥公司從事生技新藥產品或技術之研究與發展所支出之下列費用：</p> <p>一. 研究發展單位專門從事研究發展工作之專職人員或本條例第十條第一項及第十一條所定科技諮詢委員、<u>研發諮詢委員</u>或顧問之薪資。</p> <p>二. 委託國內大專校院或研究機構研究，或聘請國內大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。</p> <p>三. 委託經濟部工業局所定國內醫藥研發服務公司參考名單上之國內醫藥研發服務公司，從事生技新藥研究開發階段、臨床前及臨床試驗之費用。</p> <p>四. 具有完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，供研究發展單位研究用消耗性器材、原材料及樣品之費用。</p> <p>五. 專供研究發展單位研究用全新儀器設備之購置成本。</p> <p>六. 專供研究發展單位用建築物之折舊費用或租金。</p> <p>七. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。</p> <p>八. 為研發製造生技新藥而改進下列製程技術之費用：</p> <p>(一) 提高原有機器設備效能。</p> <p>(二) 製造或自行設計生產機器設備。</p> <p>(三) 改進生技新藥產品之生產程序或系統。</p> <p>(四) 設計生技新藥產品之生產程序或系統。</p> <p>九. 經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定之下列費用：</p>	<p>第六條 本辦法所稱研究與發展之支出，指生技新藥公司從事生技新藥產品或技術之研究與發展所支出之下列費用：</p> <p>一. 研究發展單位專門從事研究發展工作之全職人員或本條例第十條第一項及第十一條所定科技諮詢委員或顧問之薪資。</p> <p>二. 委託國內大專校院或研究機構研究，或聘請國內大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。</p> <p>三. 委託經濟部工業局所定國內醫藥研發服務公司參考名單上之國內醫藥研發服務公司，從事生技新藥研究開發階段、臨床前及臨床試驗之費用。</p> <p>四. 具有完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，供研究發展單位研究用消耗性器材、原材料及樣品之費用。</p> <p>五. 專供研究發展單位研究用全新儀器設備之購置成本。</p> <p>六. 專供研究發展單位用建築物之折舊費用或租金。</p> <p>七. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。</p> <p>八. 為研發製造生技新藥而改進下列製程技術之費用：</p> <p>(一) 提高原有機器設備效能。</p> <p>(二) 製造或自行設計生產機器設備。</p> <p>(三) 改進生技新藥產品之生產程序或系統。</p> <p>(四) 設計生技新藥產品之生產程序或系統。</p> <p>九. 經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定之下列費用：</p>	<p>一. 配合本條例第十一條規定，學研機構之研發人員在該機構同意下，得擔任生技新藥公司之研發諮詢委員或顧問，爰酌修第一項第一款文字，納入研發諮詢委員，其餘未修正。</p> <p>二. 考量國內部分政府機關如中央研究院、行政院農業委員會等，均具備足夠專業研究能力，爰參照公司研究發展支出適用投資抵減辦法第六條第四項規定，於第二項明定政府研究機關亦為本辦法所稱之國內研究機構，以資明確。另配合行政院組織調整，將「行政院衛生署」修正為「衛生福利部」。</p> <p>三. 為避免重複獎勵，參照公司研究發展支出適用投資抵減辦法第六條第二項規定，增訂第三項。</p> <p>四. 現行第三項移列為第四項，並配合本條例一百零六年一月十八日修正增訂第三條第五款「新興生技醫藥產品」，爰於第二款增列第三目「新興生技醫藥產品」之臨床前試驗項目、第三款增列第五目「新興生技醫藥產品」之臨床試驗項目。考量新興生技醫藥產品之部分品項，在研發設計階段，需進行臨床預試驗或是經評估後無須進行臨床試驗，即可申請查驗登記，而於臨床前試驗項目載明包括臨床試驗審查或查驗登記審查所需之研究及發展費用。</p> <p>五. 現行第四項移列為第五項，內容未修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>(一) 委託國外大專校院或研究機構研究，或聘請國外大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。</p> <p>(二) 為生技新藥上市而委託國外醫藥研發服務公司從事臨床前及臨床試驗之費用。</p> <p>(三) 其他研究與發展之支出。</p> <p>前項第二款所稱研究機構，指政府之研究機關(構)、經衛生福利部認可之藥物臨床試驗醫院、經政府核准登記有案以研究為主要目的之財團法人、社團法人及其所屬研究機構。</p> <p><u>國內醫藥研發服務業公司依第一項第三款規定受託從事研究與發展所發生之支出，不得再適用本辦法之投資抵減。</u></p> <p>第一項第三款及第九款第二目所定生技新藥研究開發階段、臨床前試驗及臨床試驗之範圍如下：</p> <p>一. 研究開發階段：從事臨床前試驗階段之前，與研究開發生技新藥相關，且經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定之試驗。</p> <p>二. 臨床前試驗：</p> <p>(一) 人類用藥：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 藥理試驗：藥物動力學及藥效動力學研究。 2. 毒性試驗：急性毒性試驗、亞急性毒性試驗或慢性毒性試驗。 3. 安全性試驗：致突變性試驗、致癌性試驗、依藥性試驗、抗原性試驗、局部刺激性試驗、胚胎試驗或種源庫生物安全性試驗。 4. 其他依國內外法令申請新藥臨床試驗審查所需之研究及發展 <p>(二) 高風險醫療器材：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 物理試驗。 2. 化學試驗。 3. 滅菌試驗。 4. 安定性試驗。 5. 電氣安全試驗。 6. 輻射性安全試驗。 	<p>(一) 委託國外大專校院或研究機構研究，或聘請國外大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。</p> <p>(二) 為生技新藥上市而委託國外醫藥研發服務公司從事臨床前及臨床試驗之費用。</p> <p>(三) 其他研究與發展之支出。</p> <p>前項第二款所稱研究機構，指政府之研究機構、經行政院衛生署認可之藥物臨床試驗醫院、經政府核准登記有案以研究為主要目的之財團法人、社團法人及其所屬研究機構。</p> <p>第一項第三款及第九款第二目所定生技新藥研究開發階段、臨床前試驗及臨床試驗之範圍如下：</p> <p>一. 研究開發階段：從事臨床前試驗階段之前，與研究開發生技新藥相關，且經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定之試驗。</p> <p>二. 臨床前試驗：</p> <p>(一) 人類用藥：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 藥理試驗：藥物動力學及藥效動力學研究。 2. 毒性試驗：急性毒性試驗、亞急性毒性試驗或慢性毒性試驗。 3. 安全性試驗：致突變性試驗、致癌性試驗、依藥性試驗、抗原性試驗、局部刺激性試驗、胚胎試驗或種源庫生物安全性試驗。 4. 其他依國內外法令申請新藥臨床試驗審查所需之研究及發展。 <p>(二) 高風險醫療器材：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 物理試驗。 2. 化學試驗。 3. 滅菌試驗。 4. 安定性試驗。 5. 電氣安全試驗。 6. 輻射性安全試驗。 7. 功能性試驗。 8. 生物相容性試驗。 9. 其他相關試驗項目。 	

修正條文	現行條文	說明
<p>7. 功能性試驗。</p> <p>8. 生物相容性試驗。</p> <p>9. 其他相關試驗項目。</p> <p>(三) <u>新興生技醫藥產品：依本條例第三條第五款公告之產品，其臨床試驗審查或查驗登記審查所需之研究及發展。</u></p> <p>三. 臨床試驗：</p> <p>(一) 人類用藥：</p> <p>1. 第一期臨床試驗：毒性劑量之確定、藥物動力學之確定。</p> <p>2. 第二期臨床試驗：有效劑量及療效之確定。</p> <p>3. 第三期臨床試驗：最有效劑量及療效之再確定及副作用之觀察。</p> <p>4. 其他依國內外法令申請新藥查驗登記審查所需之研究及發展。</p> <p>(二) 高風險醫療器材：安全性及有效性評估。</p> <p>(三) 植物用藥：</p> <p>1. 毒理試驗：急性毒性(致病性)試驗、亞慢性毒性試驗、慢性毒性試驗、致變異性試驗、生物代謝試驗、環境影響試驗及非目標生物毒性試驗。</p> <p>2. 田間試驗：藥效試驗、藥害試驗及殘留量測定。</p> <p>(四) 動物用藥：毒理試驗、安全試驗、效力試驗、殘留試驗、效果試驗及安定性試驗。</p> <p>(五) <u>新興生技醫藥產品：依本條例第三條第五款公告之產品，其查驗登記審查所需之研究及發展。</u></p> <p>生技新藥公司依第一項規定投資於研究與發展之支出，其研發之產品或技術供他人製造、使用者，應取得合理之權利金或其他合理之報酬。</p>	<p>三. 臨床試驗：</p> <p>(一) 人類用藥：</p> <p>1. 第一期臨床試驗：毒性劑量之確定、藥物動力學之確定。</p> <p>2. 第二期臨床試驗：有效劑量及療效之確定。</p> <p>3. 第三期臨床試驗：最有效劑量及療效之再確定及副作用之觀察。</p> <p>4. 其他依國內外法令申請新藥查驗登記審查所需之研究及發展。</p> <p>(二) 高風險醫療器材：安全性及有效性評估。</p> <p>(三) 植物用藥：</p> <p>1. 毒理試驗：急性毒性(致病性)試驗、亞慢性毒性試驗、慢性毒性試驗、致變異性試驗、生物代謝試驗、環境影響試驗及非目標生物毒性試驗。</p> <p>2. 田間試驗：藥效試驗、藥害試驗及殘留量測定。</p> <p>(四) 動物用藥：毒理試驗、安全試驗、效力試驗、殘留試驗、效果試驗及安定性試驗。</p> <p>生技新藥公司依第一項規定投資於研究與發展之支出，其研發之產品或技術供他人製造、使用者，應取得合理之權利金或其他合理之報酬。</p>	
<p>第七條 本辦法所稱人才培訓之支出，指生技新藥公司為培育受僱員工，辦理或指派參加與公司研發製造新藥、高風險醫療器材及新興生技醫藥產品業務相關之訓練活動費用。</p>	<p>第七條 本辦法所稱人才培訓之支出，指生技新藥公司為培育受僱員工，辦理或指派參加與公司研發製造新藥、高風險醫療器材業務相關之訓練活動費用。</p>	<p>一. 配合本條例一百零六年一月十八日修正增訂第三條第五款「新興生技醫藥產品」，爰修正第一項增列研發製造「新興生技醫藥產品」業務相關之訓練活動費用。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>前項訓練活動之辦理，包括自行辦理、委託辦理或與其他公司或相關團體聯合辦理，且共同指派所屬員工或會員參與訓練。</p> <p>第一項訓練活動費用之適用範圍如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 師資之鐘點費及旅費。 二. 受訓員工之旅費及繳交訓練單位之費用。 三. 教材費、實習材料費、文具用品費、醫藥費、保險費、教學觀摩費、書籍雜誌費、訓練期間伙食費、場地費及耐用年數不及二年之訓練器材設備費。 四. 參加技能檢定之費用。 五. 經勞動部許可附設職業訓練機構之建築物折舊費用、租金及專責辦理教育訓練人員之薪資。 六. 其他經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定屬人才培訓之支出。 <p>前項第五款之折舊費用、租金及薪資，如有接受他人委託代訓情事，應按實際代訓人日數占全部受訓人日數比率扣除之，不得適用投資抵減；其折舊費用及租金，另按實際培訓人才所使用之面積占訓練機構總面積之比率及實際使用日數比率計算之。</p> <p><u>第一項規定之訓練活動費用，屬第二項規定之委託辦理部分，該受託辦理訓練活動之公司或團體，所代辦之人才培訓支出，不得適用本辦法之投資抵減；屬第二項規定與其他公司或相關團體聯合辦理部分，其屬應分攤予該其他公司或相關團體之聯合辦理費用，不得適用本辦法之投資抵減。</u></p>	<p>前項訓練活動之辦理，包括自行辦理、委託辦理或與其他公司或相關團體聯合辦理，且共同指派所屬員工或會員參與訓練。</p> <p>第一項訓練活動費用之適用範圍如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一. 師資之鐘點費及旅費。 二. 受訓員工之旅費及繳交訓練單位之費用。 三. 教材費、實習材料費、文具用品費、醫藥費、保險費、教學觀摩費、書籍雜誌費、訓練期間伙食費、場地費及耐用年數不及二年之訓練器材設備費。 四. 參加技能檢定之費用。 五. 經勞動部許可附設職業訓練機構之建築物折舊費用、租金及專責辦理教育訓練人員之薪資。 六. 其他經經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家專案認定屬人才培訓之支出。 <p>前項第五款之折舊費用、租金及薪資，如有接受他人委託代訓情事，應按實際代訓人日數占全部受訓人日數比率扣除之，不得適用投資抵減；其折舊費用及租金，另按實際培訓人才所使用之面積占訓練機構總面積之比率及實際使用日數比率計算之。</p>	
<p>第十六條 本辦法自發布日施行。但第六條及第七條規定，自中華民國一百零六年一月二十日施行。</p>	<p>第十六條 本辦法自中華民國九十六年七月六日施行。</p>	<p>本辦法施行日期，除第六條及第七條係配合本條例第三條而為修正，爰於但書明定配合本條例修正生效日期施行外，均自發布日施行，爰予修正。</p>

KPMG補給站

本次本抵減辦法之修正重點，為提高生技新藥項目專職研究發展人員之學歷門檻須為大學以上學歷(第2條)；經濟部得撤銷或廢止生技新藥公司之審定函及追繳已抵減之稅款(第4條)；明定實收資本額及專職研究發展人員人數之計算方式(第5條)；增列「新興生技醫藥產品」查驗登記審查所需之研究及發展臨床試驗之範圍(第6條)及增列「新興生技醫藥產品」業務相關之訓練活動費用為人才培訓之支出(第7條)。而其施行日期，除第6條及第7條配合本條例關於「新興生技醫藥產品」之增訂條文生效日，係自106年1月20日施行外，自發布日施行(第16條)。

生技新藥產業發展條例第5條、產業創新條例第10條、中小企業發展條例第35條及促進民間參與公共建設法第37條均訂有研究發展支出稅額抵減，不同法律對同一租稅優惠項目之規範不盡相同，於適用上應注意相關規範且不能重覆適用。**K**



行政院修正「營利事業適用生技新藥公司股東投資抵減辦法」

行政院民國106年12月8日院臺經字第1060197756號

修正「營利事業適用生技新藥公司股東投資抵減辦法」，節錄重要條文如下：

修正條文	現行條文	說明
<p>第二條 公司符合下列各款要件者，得檢具<u>相關文件</u>，向經濟部申請審定為生技新藥公司：</p> <p>一. 從事生技新藥之研究、發展或臨床前試驗、依法規取得國內外目的事業主管機關許可進行生技新藥人體臨床試驗或田間試驗，或取得國內外目的事業主管機關發給之生技新藥上市或製造許可證明。但生技新藥之研究或發展工作全程於國外進行者，不適用之。</p> <p>二. 提出申請年度之上一年度或當年度之生技新藥研究與發展費用，占該公司同一年度總營業收入淨額百分之五以上，或占該公司同一年度實收資本額百分之十以上。</p> <p>三. 聘僱大學以上學歷生技新藥專職研究發展人員至少五人。</p> <p>四. <u>最近三年內未違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法律且情節重大。</u></p> <p>經濟部依前項規定審定為審定時，應邀請財政部、衛生福利部、行政院農業委員會代表及學者專家參與。</p>	<p>第二條 公司符合下列要件者，得檢具文件、<u>資料</u>，向經濟部申請審定為生技新藥公司：</p> <p>一. 從事生技新藥之研究或發展、臨床前試驗、依法規取得國內外目的事業主管機關許可進行生技新藥人體臨床試驗或田間試驗，或取得國內外目的事業主管機關發給之生技新藥上市或製造許可證明者。但生技新藥之研究或發展工作全程均於國外進行者，不適用之。</p> <p>二. 上一年度生技新藥研究發展費用，占該公司同一年度總營業收入淨額百分之五以上，或其提出申請之當年度或上一年度之生技新藥研究發展費用，占該公司申請當年度實收資本額百分之十以上。</p> <p>三. 聘僱專科以上學歷生技新藥專職研究發展人員至少五人。經濟部依前項規定為審定時，應邀請財政部、行政院衛生署、行政院農業委員會代表及學者專家參與。</p>	<p>一. 修正第一項，說明如下：</p> <p>(一) 序文及第一款酌作文字修正。</p> <p>(二) 第二款明定公司申請審定為生技新藥公司，應符合提出申請年度之上一年度或當年度研究與發展費用占該公司同一年度總營業收入淨額或實收資本額比率之規定，以資明確。</p> <p>(三) 為提升生技新藥公司之研發能力，爰修正第三款生技新藥專職研究發展人員之學歷門檻。</p> <p>(四) 為提高公司社會責任之意識，公司違反環境保護、勞工或食品安全衛生相關法律且其情節重大者，應不得申請適用投資抵減，爰參考公司研究發展支出適用投資抵減辦法第二條之一第二款及中小企業研究發展支出適用投資抵減辦法第四條第二款規定，增訂第四款。</p> <p>二. 第二項所定「行政院衛生署」，配合行政院組織調整修正為「衛生福利部」。</p>
<p>第四條 經審定為生技新藥公司者，經濟部應核發生技新藥公司審定函，並載明自核發之次日起五年內有效，屆期失其效力。</p>	<p>第四條 經審定為生技新藥公司者，經濟部應核發生技新藥公司審定函，並載明自核發之次日起五年內有效，屆期失其效力。</p>	<p>一. 現行條文未修正，列為第一項。</p> <p>二. 為符合本條例發展生技新藥產業之立法意旨，同時維護我國租稅</p>

修正條文	現行條文	說明
<p><u>依前項規定取得審定函之生技新藥公司，如經查核發現其申請時或於該審定函有效期間內有不符合第二條第一項各款情形之一者，經濟部得邀請第二條第二項機關代表及學者專家再行確認後，撤銷或廢止該審定函。</u></p> <p><u>生技新藥公司經依前項規定撤銷審定函者，其股東已依本條例第六條規定抵減之稅額，或經廢止審定函者，其股東自不符合第二條第一項各款情形之一之年度起，依本條例第六條規定抵減之稅額，應由稅捐稽徵機關追繳之，並自各該年度營利事業所得稅結算申報期間屆滿之次日起至繳納日止，依郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。</u></p> <p><u>稅捐稽徵機關依第二項規定查核發現生技新藥公司有不符合第二條第一項各款情形之一者，應檢具相關事證，移請經濟部依規定辦理。</u></p> <p><u>本辦法修正施行前已申請審定為生技新藥公司已取得經濟部核發之生技新藥公司審定函者，其審查要件或於審定函有效期間內應符合之要件，適用修正施行前第二條第一項規定。</u></p>		<p>制度之公平性，增訂第二項，明定生技新藥公司經查核發現其申請時或於審定函有效期間內有不符合第二條第一項任一款之情事者，經濟部得撤銷或廢止該審定函。</p> <p>三. 增訂第三項，明定經經濟部撤銷或廢止審定函，其已抵減稅額者，由稅捐稽徵機關追繳之，並依規定加計利息。</p> <p>四. 增訂第四項，明定經稅捐稽徵機關查核發現生技新藥公司有不符合規定之情事者，應檢具相關事證，移請經濟部依第二項規定辦理。</p> <p>五. 增訂第五項，明定本辦法修正施行前已向經濟部申請審定或已取得經濟部核發生技新藥公司審定函者，審查其申請時或於該審定函有效期間內是否符合第二條第一項規定要件時，應適用修正施行前之規定。</p>
<p>第五條 第二條第一項第二款生技新藥研究與發展之費用及總營業收入淨額，以稅捐稽徵機關核定之營利事業所得稅結算申報書之數額為準；其於申請審定時尚未經稅捐稽徵機關核定者，以申報數為準。</p> <p><u>依前條第一項規定取得審定函之生技新藥公司，於該函有效期間內，仍應符合第二條第一項各款規定，並依下列規定辦理：</u></p> <p>一. <u>第二條第一項第二款所定要件，應以審定函有效期間內各該年度生技新藥研究與發展費用占同一年度總營業收入淨額或實收資本額之比率認定，實收資本額並依當年度實收資本額之期初餘額及期末餘額平均計算；年度中如有減資情形，除減資彌補虧損外，其餘減資數額應自該期末餘額加回。</u></p>	<p>第五條 第二條第一項第二款生技新藥研究發展費用及總營業收入淨額，以稅捐稽徵機關核定之營利事業所得稅結算申報書之數額為準；其於申請審定時尚未經稅捐稽徵機關核定者，以申報數為準；其經稅捐稽徵機關依所得稅法及其相關規定核定調整致未達規定比率者，稅捐稽徵機關應檢具相關事證，移請經濟部邀請第二條第二項機關代表及學者專家再行確認；其經確認撤銷審定函者，公司股東已依本條例第五條規定抵減之稅額，應由管轄稅捐稽徵機關追繳之。</p>	<p>一. 現行條文列為第一項，並配合第四條第四項已規範有關經稅捐稽徵機關查核發現生技新藥公司不符合相關規定之情事，應檢具相關事證移請經濟部辦理再確認事宜，及第四條第三項已規範有關撤銷審定函及應由稅捐稽徵機關追繳之規定，爰刪除現行後段規定。</p> <p>二. 增訂第二項，明定第二條第一項第二款有關實收資本額及第三款有關專職研究發展人員人數於審定函有效期間之計算規定，俾利徵納雙方遵循。有關第二款所定「每月平均專職研究發展人員人數」之計算方式如下：以每月底在職之專職研究發展人員之總人數，除以總僱用月數，例如一月至六月底均為六人，七月底為三人，八月底為四人，九月至十二月底均為十人，則月平均數為六點九二人【(6x6+3+4+10x4)÷12】。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>二. <u>第二條第一項第三款所定專職研究發展人員之最低人數，依每月平均專職研究發展人員人數認定。</u></p>		
<p>第七條 生技新藥公司申請適用本條例第六條之投資抵減，新投資創立者應自公司設立登記之次日起六個月內；增資擴充者應自辦理增資，並於公司變更登記之次日起六個月內，檢具下列文件，向經濟部申請核發生技新藥投資計畫核准函：</p> <p>一. 公司設立登記表或公司變更登記表。</p> <p>二. 新投資創立公司原始股東名冊或該次增資擴充股東名冊；其股東如屬創業投資事業者，並應檢附足資證明經營創業投資事業之證明文件。</p> <p>三. 投資計畫書七份，包括投資計畫目的、投資項目、經營團隊、研究發展團隊與其職掌、產品製程或研究發展流程、建廠或擴廠時間表、研究發展開始作業及產品開始銷售或開始提供服務之時間表。</p> <p>四. 生技新藥公司審定函。</p> <p>五. 申請當年度生技新藥專職研究發展人員學歷證明書與其實際從事生技新藥研究發展內容職掌及佐證資料。</p> <p>六. <u>議決該投資計畫增資之股東會或董事會會議紀錄影本；屬新投資創立者，為發起人會議紀錄影本。</u></p> <p>生技新藥公司執行前項投資計畫，其研發成果或技術供他人製造、使用者，應取得合理之權利金或其他合理之報酬。</p> <p>生技新藥公司於本條例修正施行後，經濟部依本條例第三條第五款規定公告新興生技醫藥產品項目前，新投資創立或增資擴充研發製造該等產品項目者，得自本辦法修正施行之日起三個月內，依第一項規定辦理。</p> <p>第一項應檢具之各類證明文件屬外文者，應經當地公證或認證機構公證或認證，並檢具經駐外機構驗證之中文譯本。</p>	<p>第七條 生技新藥公司申請適用本條例第六條之投資抵減，新投資創立者應自公司設立登記表核發之次日起六個月內，增資擴充者應自公司變更登記表核發之次日起六個月內，檢具下列文件，向經濟部申請核發生技新藥投資計畫核准函：</p> <p>一. 公司設立登記表或公司變更登記表。</p> <p>二. 新投資創立公司原始股東名冊或該次增資擴充股東名冊；如屬創業投資事業者，並應檢具營利事業登記證。</p> <p>三. 投資計畫書七份，包括投資計畫目的、投資項目、經營團隊、研究發展團隊與其職掌、產品製程或研究發展流程、建廠或擴廠時間表、研究發展開始作業及產品開始銷售或開始提供服務之時間表。</p> <p>四. 生技新藥公司審定函。</p> <p>五. 申請當年度生技新藥專職研究發展人員專科以上學歷證明書與其實際從事生技新藥研究發展內容職掌及佐證資料。</p> <p>生技新藥公司執行前項投資計畫，其研發成果或技術供他人製造、使用者，應取得合理之權利金或其他合理之報酬。</p> <p>生技新藥公司於本條例施行後，本辦法施行前新投資創立或增資擴充者，得自本辦法施行之日起六個月內，依第一項規定辦理。</p> <p>第一項應檢具之各類證明文件，資料屬外文者，應經當地公證或認證機構公證或認證，並檢具經駐外館處認證或驗證之中文譯本。</p> <p>增資擴充之公司申請第一項生技新藥投資計畫核准函，當次現金增資應執行一個投資計畫。</p>	<p>一. 修正第一項，說明如下：</p> <p>(一) 為資明確，於序文明定生技新藥公司申請核發生技新藥投資計畫核准函之時限，新投資創立者應自公司設立登記之次日起六個月內，增資擴充者應自辦理增資，並於公司變更登記之次日起六個月內為之。有關上開日期之認定，考量商工登記公示資料查詢服務網站所登載資訊之一致性，係指設立登記核准日期或變更登記核准日期。</p> <p>(二) 配合營利事業統一發證制度之施行期限至九十八年四月十二日止，酌修第二款後段文字。</p> <p>(三) 配合第二條第一項第三款修正專職研究發展人員之學歷，酌修第五款文字。</p> <p>(四) 配合第十一條第一項第五款規定申請核發完成證明時，應檢具議決該投資計畫增資之股東會或董事會會議紀錄影本；屬新投資創立者，為發起人會議紀錄影本，爰增訂第六款。</p> <p>二. 第二項及第六項未修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>增資擴充之公司申請第一項生技新藥投資計畫核准函，當次現金增資應以執行一個投資計畫為限。</p> <p>經濟部於核發第一項生技新藥投資計畫核准函時，應副知受理核發完成證明機關、財政部賦稅署及公司所在地之稅捐稽徵機關。</p>	<p>經濟部於核發第一項生技新藥投資計畫核准函時，應副知受理核發完成證明機關、財政部賦稅署及公司所在地之稅捐稽徵機關。</p>	<p>三. 配合本條例一百零六年一月十八日修正增訂第三條第五款「新興生技醫藥產品」，於第三項明定「新興生技醫藥產品」公告前，新投資創立或增資擴充用以研發製造該等產品項目之生技新藥公司，得自本辦法修正施行之日起三個月內，依第一項規定申請生技新藥投資計畫核准函。</p> <p>四. 第四項酌作文字修正，並將「駐外館處」修正為「駐外機構」，及將認證刪除，理由同第三條說明二。</p> <p>五. 第五項酌作文字修正。</p>
<p>第九條 經核發生技新藥投資計畫核准函之生技新藥公司，應於該核准函核發之次日起五年內完成投資計畫，並於投資計畫完成日之次日起六個月內檢具相關文件，依下列規定申請核發完成證明，逾期申請者，不予受理：</p> <p>一. 投資計畫之執行地點位於科學工業園區內之公司，向科學工業園區管理局為之。</p> <p>二. 投資計畫之執行地點位於農業科技園區內之公司，向農業科技園區管理局為之。</p> <p>三. 投資計畫之執行地點位於加工出口區內之公司，向加工出口區管理處為之。</p> <p>四. 投資計畫之執行地點位於直轄市內之公司，向當地直轄市政府為之；位於直轄市以外之公司，向經濟部中部辦公室為之。</p> <p>五. 於前四款所定二區域以上執行投資計畫者，向機器、設備購置金額最高處之受理機關為之。</p> <p>本辦法修正施行前已完成投資計畫，尚未申請核發完成證明者，應自本辦法修正施行日之次日起六個月內，申請核發完成證明，逾期申請者，不予受理。</p> <p>前二項核發完成證明機關於核發完成證明時，應副知財政部賦稅署及公司所在地之稅捐稽徵機關。</p>	<p>第九條 經核發生技新藥投資計畫核准函之生技新藥公司，應於該核准函核發之次日起五年內完成投資計畫，並於完成後檢具相關文件、資料，依下列規定申請核發完成證明：</p> <p>一. 投資計畫之執行地點位於科學工業園區內之公司，向科學工業園區管理局為之。</p> <p>二. 投資計畫之執行地點位於農業科技園區內之公司，向農業科技園區管理局為之。</p> <p>三. 投資計畫之執行地點位於加工出口區內之公司，向加工出口區管理處為之。</p> <p>四. 投資計畫之執行地點位於直轄市內之公司，向當地直轄市政府為之；位於直轄市以外之公司，向經濟部中部辦公室為之。</p> <p>五. 投資計畫之執行地點跨越第一款、第二款、第三款或第四款之區域者，向機器、設備購置金額最高處之受理機關為之。</p> <p>前項核發完成證明機關於核發完成證明時，應副知財政部賦稅署及公司所在地之稅捐稽徵機關。</p>	<p>一. 修正第一項，說明如下：</p> <p>(一) 現行第十三條第二項規定，取得投資計畫核准函之生技新藥公司，未能取得完成證明，稅捐稽徵機關對已適用股東投資抵減之營利事業，應追繳已抵減稅額，為利後續執行，於序文增訂公司申請投資計畫完成證明之期限，以資周延。</p> <p>(二) 第五款酌作文字修正，以資明確。</p> <p>二. 增訂第二項，明定本辦法修正施行前已完成投資計畫，尚未申請核發完成證明案件之處理方式。</p> <p>三. 現行第二項移列為第三項，並酌作文字修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>第十三條 生技新藥公司投資計畫之試驗項目應符合藥事法、農藥管理法、動物用藥品管理法或其他相關法規規定；其設備安裝地點位於都市計畫地區者，應符合都市計畫法及都市土地使用分區管制之規定；位於非都市計畫地區者，應符合區域計畫法及非都市土地使用管制之規定。</p> <p>生技新藥公司依第九條規定申請核發完成證明，經核發完成證明機關否准，或依第十條第三項規定取具經濟部核復函，或未依第十條第三項規定通知經濟部者，應於取得否准函、核復函或第十條第三項應通知之期限屆滿之次日起六個月內，向所在地稅捐稽徵機關申請註銷營利事業股東投資抵減稅額證明書。</p> <p>生技新藥公司於取得完成證明後，屬新投資創立者於設立登記之日起七年內；屬增資擴充者於增資變更登記之日起七年內，如有彌補虧損以外之減資行為，該減資部分不得適用投資抵減，應由生技新藥公司自公司減資變更登記之次日起六個月內，向所在地稅捐稽徵機關申請更正或註銷營利事業股東投資抵減稅額證明書。</p> <p>有前二項規定之情事，且生技新藥公司營利事業股東已依本條例第六條規定抵減稅額者，應補繳已抵減之稅額，並自各該年度營利事業所得稅結算申報期間屆滿之次日起至繳納日止，依郵政儲金一年定期儲金固定利率，按日加計利息，一併繳納。</p> <p>生技新藥公司營利事業股東未依前項規定補繳及加計利息者，應由稅捐稽徵機關追繳其已抵減之稅額並依前項規定加計利息。</p>	<p>第十三條 生技新藥公司投資計畫之試驗項目應符合藥事法、農藥管理法、動物用藥品管理法或其他相關法規規定；其設備安裝地點位於都市計畫地區者，應符合都市計畫法及都市土地使用分區管制之規定；位於非都市計畫地區者，應符合區域計畫法及非都市土地使用管制之規定。</p> <p>生技新藥公司經核發生技新藥投資計畫核准函，未能取得完成證明者，依該生技新藥投資計畫而適用投資抵減之營利事業，應由管轄稅捐稽徵機關追繳其已抵減之稅額。</p> <p>生技新藥公司於取得完成證明後，屬新投資創立者於設立登記之日起七年內；屬增資擴充者於增資變更登記之日起七年內，如有彌補虧損以外之減資行為，該減資部分不得適用投資抵減，並應追繳因該生技新藥投資計畫而適用投資抵減之營利事業已抵減之稅額。</p> <p>依第五條及前二項追繳之稅額，應自各該年度營利事業所得稅結算申報期間屆滿之次日起至繳納日止，依臺灣郵政股份有限公司郵政儲金一年定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。</p>	<p>一、第一項未修正。</p> <p>二、參照民間機構參與重大公共建設營利事業股東適用投資抵減辦法第八條及第九條，民間機構非屬彌補虧損之減資行為及經主辦機關終止投資契約，致營利事業股東已抵減稅額之情形，係由營利事業主動更正或註銷營利事業股東投資抵減稅額證明書，並由營利事業股東補繳已抵減稅款之規定，爰修正第二項及第三項，由生技新藥公司主動申請更正或註銷營利事業股東投資抵減稅額證明書；並於第四項明定由生技新藥公司之股東補繳已抵減稅款並加計利息。</p> <p>三、增訂第五項，明定未依第四項規定補繳及加計利息者，應由稅捐稽徵機關追繳之規定。</p>

KPMG補給站

本次本抵減辦法之修正重點，為提高生技新藥項目專職研究發展人員之學歷門檻須為大學以上學歷(第2條)；經濟部得撤銷或廢止生技新藥公司審定函及追繳已抵繳之稅款(第4條)；明定實收資本額及專職研究發展人員人數之計算方式(第5條)；增訂申請核發生技新藥投資計畫核准函時應檢具議決該投資計劃增資或新投資創立之相關會議紀錄，並配合本條例關於

「新興生技醫藥產品」適用範圍之增訂，明定於公告前研發製造該等產品之生技新藥公司其投資計畫核准函之申請期限(第7條)；增訂生技新藥公司申請投資計畫完成證明之期限(第9條)；及增訂應由生技新藥公司在期限內主動更正或註銷營利事業股東投資抵減稅額證明書，及由該股東補繳已抵減稅款並加計利息之情形(第13條)。**K**

財政部核釋「106年度起營利事業免備妥並送交集團主檔報告及免送交國別報告認定標準」

財政部106年12月13日台財稅字第10604700690號

- 一、中華民國境內營利事業為跨國企業集團成員，依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)第21條之1第3項規定得免送交「集團主檔報告(Master File)」之規定如下：
- (一) 該營利事業全年營業收入淨額及非營業收入合計數未達新臺幣30億元，或全年跨境受控交易總額未達新臺幣15億元。
 - (二) 前款所稱全年跨境受控交易總額，指中華民國境內營利事業成員與中華民國境外其他成員間所從事之受控交易總額，不分交易類型，其交易所涉中華民國境內營利事業之收入或支出，以絕對金額相加之全年總額。
 - (三) 跨國企業集團在中華民國境內有2個以上營利事業成員者，依個別成員分別適用第1款規定；其有2個以上營利事業成員應備妥及送交集團主檔報告者，得依移轉訂價查核準則第21條之1序文後段規定指定其中1個營利事業成員備妥及送交。
- 二、中華民國境內營利事業為跨國企業集團成員，依移轉訂價查核準則第22條之1第6項規定得免送交「國別報告(Country-by-Country Report)」之範圍如下：
- (一) 其屬跨國企業集團最終母公司前一年度集團合併收入總額未達新臺幣270億元【依經濟合作暨發展組織(以下簡稱OECD)稅基侵蝕及利潤移轉(Base Erosion and Profit Shifting)行動計畫13「移轉訂價文據及國別報告」成果報告規定，以歐元7.5億元按我國104年1月匯率換算等值新臺幣之金額】。
 - (二) 其所屬跨國企業集團之最終母公司在中華民國境外，且符合下列規定之一者：
 1. 最終母公司居住地國或地區定有申報國別報告之法令規定，且該集團符合該居住地國或地區依前開OECD成果報告規定訂定之免送交國別報告標準。
 2. 最終母公司居住地國或地區未定有申報國別報告之法令規定，經該集團指定其他成員代理最終母公司送交國別報告(以下簡稱代理母公司送交成員)，且符合該代理母公司送交成員居住地國或地區依前開OECD成果報告規定訂定之免送交國別報告標準。
 3. 最終母公司居住地國或地區未定有申報國別報告之法令規定，且未指定集團其他成員為代理母公司送交成員，符合前款我國所定免送交國別報告標準。
- 三、前點第1款所稱合併收入總額，指最終母公司依居住地國或地區會計原則編製之合併財務報表揭露之所有收入，包括營業收入、其他收益及營業外收入。
- 四、符合第1點第1款或第2點規定得免送交集團主檔報告或國別報告之營利事業，其所屬跨國企業集團依其他成員居住地國或地區規定應送交集團主檔報告或國別報告者，稽徵機關查核時如有必要，得以書面調查函通知依限提示該等報告。

財政部核釋「106年度起營利事業免備妥並送交集團主檔報告及免送交國別報告認定標準」

KPMG補給站

財政部於去(106)年11月13日修正發布營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(簡稱TP查準)部分條文，完備移轉訂價三層文據架構並自辦理106年度所得稅結算申報起適用。而為兼顧跨國企業之稅務遵循成本，因此財政部參考國際作法，爰為本避風港標準之規範，依跨國企業集團之我國營利事業成員全年收入總額或跨境受控交易總額之情形，得免備妥及送交集團主檔報告，並依跨國企業集團最終母公司前一年度集團合併收入總額或是否符合所在地依OECD成果報告所訂定標準之情形，得免送交境外最終母公司或應代理成員國別報告。

K





財政稅務要聞摘錄

集團間資金「左邊口袋出、右邊口袋進」稅要清楚

106年12月18日財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，為降低營運資金成本，跨國集團常利用關係企業間資金借貸，解決成員資金需求的問題，在該等資金安排下，對徵納雙方來說，將衍生「借貸利率訂價」是否合理問題。為評估「利率」是否符合常規，營利事業或稽徵機關應依營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則(簡稱TP查準)規定，進行申報或核定，而非直接依所得稅法第24條之3第2項規定，設算利息收入。

該局舉例說明，查核轄內甲公司103年度營利事業所得稅結算申報案件時，甲公司雖已依據所得稅法第24條之3第2項規定，按103年1月1日臺灣銀行基準利率2.896%計算其借款給韓國A公司的利息收入5,000餘萬元報稅，惟該局查核後發現，甲公司與A公司為關係企業，應依據TP查準規定，以甲公司向非關係人之借款利率作為參考利率，運用信用評等資料庫，確認韓國A公司之信用評等，據以調整利率加碼幅度，並依所得稅法第43條之1規定報經財政部核准，核定甲公司利息收入約7,000萬元。



KPMG補給站

營利事業將資金貸與他人未收取合理利息收入之調整，所得稅法第43條之1及第24條之3第2項均定有規範，惟就營利事業與關係企業從事之資金借貸受控交易，所得稅法第43條之1為第24條之3第2項之特別規定，而應優先適用。 **K**

扣繳單位應如何判定所得人是否為非居住者？

106年11月28日財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示，所得稅法所稱中華民國境內居住之個人，係指「在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內」及「在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿183天」兩種。而如何認定「在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內」，其認定原則規範如下：自102年1月1日起，個人於一課稅年度內在中華民國境內設有戶籍，且符合「在中華民國境內居住合計滿31天」或「在中華民國境內居住合計在1天以上未滿31天，其生活及經濟重心在中華民國境內」其中之一。

該局進一步指出，前述所稱「生活及經濟重心」是否於中華民國境內，稽徵機關將衡酌個人之家庭與社會關係、政治文化及其他活動參與情形、職業、營業所在地、管理財產所在地等因素，參考下列原則綜合認定：

- 一、享有全民健康保險、勞工保險、國民年金保險或農民健康保險等社會福利。
- 二、配偶或未成年子女居住在中華民國境內。
- 三、在中華民國境內經營事業、執行業務、管理財產、受僱提供勞務或擔任董事、監察人或經理人。
- 四、其他生活情況及經濟利益足資認定生活及經濟重心在中華民國境內。

該局說明，即使所得人為持有本國國民身分證之國民，如長期居留海外未入境，以致被戶政機關除戶，因當年度未設有戶籍，則須於中華民國境內居留合計滿183天，方為稅法上認定之居住者。扣繳單位給付時應留意所得人身分，按照規定之扣繳率代扣稅款；若所得人為非境內居住之個人，並應依所得稅法第92條第3項規定於給付之日起10日內繳清代扣稅款及辦理扣繳憑單申報，避免逾期而受罰。

KPMG補給站

給付非居住者適用之扣繳率高於居住者，故給付長期居留海外之國人所得，應留意其是否已遭戶政機關依據戶籍法第16條第3項「出境二年以上，應為遷出登記」之規定為戶籍遷出之登記，及其在一課稅年度內是否在台居留合計未滿183天，而已為非居住者之情形，以正確適用扣繳率，避免短漏扣繳稅款之風險。 **K**

簡化與境外電商業者交易之國內營業人統一發票交付方式

106年12月20日 財政部賦稅署

為順應國際趨勢及掌握稅源，我國修正加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)，定明在臺無固定營業場所而有利用網路銷售電子勞務予境內自然人之境外電商業者，自106年5月1日起應於我國辦理稅籍登記及報繳營業稅。國內營業人銷售貨物或勞務與境外電商業者，應依規定開立三聯式統一發票交付境外電商業者，該等業者在我國境內並無固定營業場所，衍生統一發票交付問題。

財政部表示，考量境外電商業者在我國境內並無固定營業場所，國內營業人交付紙本統一發票與境外電商業者需耗費高昂交付成本且交付統一發票因跨國境而有時間落差，並衍生發票寄送過程遺失或毀損風險，不利營運，為降低國內營業人交付統一發票成本，爰簡化國內營業人交付統一發票與境外電商業者之作業方式，規範國內營業人得將紙本統一發票以掃描方式傳送予境外電商業者，並保存統一發票正本及寄送紀錄，或交付紙本統一發票正本與境外電商業者之報稅代理人，得認屬已依規定給與憑證，免依稅捐稽徵法第44條規定處罰。

KPMG補給站

合法之憑證開立包括交付買受人，其交付方式除開立之電子發票得以相關資訊傳輸至平台存證而視為交付外，其餘紙本發票如未能親自交付，應為郵寄交付。而實務上考量境外電商業者在我國境內並無固定營業場所，且其現階段尚不具備符合我國法令之電子發票處理能力，爰訂定得為掃描存證或交付營業稅報稅代理人之交付方式，以符實際，並利境外電商業者之進項稅額扣抵權利。 **K**



我國與捷克簽署「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」

106年12月13日財政部國際財政司

我國與捷克「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定(以下簡稱臺捷租稅協定)」於106年12月12日在捷克布拉格由我國駐捷克台北經濟文化代表處汪代表忠一與捷克經濟文化辦事處代表易禮哲完成簽署，雙方將於完成國內必要程序後確認實施日期。

臺捷租稅協定歷經雙方財政部、外交部及經濟部多年諮商與推動，終就協定內容達成共識。依該協定約定，由所得來源國就他方締約國居住者(包括人民及企業)取得之各類所得提供合宜減免稅措施，消除重複課稅，甚至減輕稅負，及提供爭議解決機制，主要內容如下：

適用範圍	適用對象	居住者：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5%；其他情況10%。
	財產交易所得	股份交易所得原則免稅。

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相互協議；得向雙方領域之主管機關申請關係企業交易雙邊預先訂價協議，減少事後查核風險及增加稅負確定性。

我國與捷克經貿投資關係密切，105年臺捷雙邊經貿總額約6億4千萬美元。捷克為我國投資歐盟國家第4位，投資業別包括紡織、電子零組件製造及電力設備製造等產業。臺捷租稅協定提供之減免稅優惠，有助雙方產業合作與技術交流，鼓勵研發創新，進而創造就業機會，促進雙方經濟成長，營造互惠雙贏局面。

我國目前簽署生效之全面性租稅協定32個，其中歐洲國家15個(歐盟會員國13個)。臺捷租稅協定將使我國在歐洲地區租稅協定網絡更趨完整，助我商在歐洲地區營運布局，吸引外商以我國為亞太營運中心，對於租稅協定洽簽拓展亦具正面助益。該協定參酌國際稅約範本訂定資訊交換條文，有助推動反避稅措施及提升資訊透明度，維護我國國際形象及聲譽，保障我商於歐盟會員國之投資權益。

KPMG補給站

我國與捷克之所得稅協定雖已經簽署，惟尚未完成兩國之政府程序而生效，而其開始適用之日期，應依其「生效」條文而定，一般區分為就源扣繳稅款及其他稅款之情形。 **K**

稅捐稽徵機關就行政救濟確定應補徵稅款，填發稅單通知納稅義務人繳納，非行政處分

106年11月27日財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，納稅義務人對於稅捐稽徵機關核定稅捐處分不服，如經復查、訴願或行政訴訟程序終結決定或判決確定，有應補繳稅款者，稅捐稽徵機關應依稅捐稽徵法第38條第3項規定，填發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務人繳納，該補徵稅款繳納通知書僅係補發性質，非行政處分，納稅義務人如依同法第35條規定申請復查，稅捐稽徵機關將以其程序不合法為由，予以復查駁回。

該局說明，轄內甲公司因94年度營利事業所得稅事件，於96年11月間申請復查，在復查審理中，甲公司具文向該局撤回復查，視同未申請復查確定，該局遂依稅法規定，填發補繳稅款繳納通知書，通知納稅義務人繳納，甲公司在接獲該局補發之稅單後，再於該稅單繳納期限屆滿翌日起算30日內申請復查，經該局以甲公司第2次復查申請程序不合為由，予以駁回，甲公司不服，循序提起訴願及行政訴訟，經最高行政法院裁定駁回。

最高行政法院裁定意旨略以，查該繳款書僅是補發性質，此觀該繳款書之補徵稅額及罰鍰金額均與原處分內容相符即可知，顯見該繳款書僅係有關甲公司應於限繳日期內繳款之觀念通知，並非行政處分，不得為申請復查之客體。甲公司既然在程序上已不得再為行政爭訟，其實體法上之爭議，原審法院亦無審酌之必要，遂駁回甲公司之抗告。

該局進一步表示，稅捐稽徵法第35條規定之復查程序，對已確定之行政處分並不適用，惟如符合行政程序法第128條規定之要件，且未經行政法院實體判決確定之案件，納稅義務人可檢附相關證明文件，向原處分機關申請。

KPMG補給站

進行稅捐救濟之案件確定所填發之補繳稅款繳納通知書，不符合行政程序法第92條第1項「本法所稱行政處分，係指行政機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為」^K所定行政處分之要件，故不得另提起行政救濟。



稅務爭議預防 與解決專題報導

稅務違章裁決前補報補繳所漏稅額者，得主張減輕裁罰

爭點

原告(甲)未依行為時所得基本稅額條例第12條規定計算及申報101年度個人綜合所得稅基本所得額，後於稅捐稽徵所發函調查與原告同屬A公司之其他原始股東後，始主動更正申報並繳清稅款。稽徵機關經審理甲違章成立，仍處以補稅額1倍之罰鍰，是否適法。

摘要

事實：原告(甲)為A未上市上櫃公司股東，甲於101年5月31日出售A公司股票，證券交易所得38,754,000元，應依當時所得基本稅額條例第12條規定(註：101年7月25日已修法刪除未上市上櫃有價證券之交易所得應計入最低稅負之規定)加計列入當年度綜合所得稅申報，原告(甲)未依規定計算及申報101年度個人綜合所得稅基本所得額，後於稅捐稽徵機關於103年1月20日發函調查與原告同屬A公司之其他股東後，始於同年2月6日更正申報並繳清稅款。稽徵機關經審理認定甲違章成立，按應補稅額6,514,132元處以1倍之罰鍰計6,514,132元。原告(甲)就罰鍰處分不服。申經復查，未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，提起行政訴訟，復經駁回，遂提起本件之上訴。

原告(甲)主張：稅捐稽徵機關於104年11月25日始作出核課處分並送達，而甲早於103年2月6日即已更正申報並補繳稅款，若依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表(下稱裁罰倍數參考表)於裁罰前補繳與不補繳皆處罰1倍之罰鍰，顯無法達到稅捐稽徵法第48條之1激勵自新之立法目的，且未就補報補繳等相類情事，列為裁量審酌事項，與諸多稅目之情形有異，並欠缺合理性。再者，甲已主動補報補繳，相較於業經裁罰處分核定之違反行為，其惡性應較低，稅捐稽徵機關未適用裁罰倍數參考表使用

須知第4點而為減輕裁罰，逕裁罰1倍，顯屬裁量怠惰及濫用裁量權限而違法。

稅局及高等行政法院主張：甲未依法申報101年度個人綜合所得稅基本所得額，違章事證明確，其不符合行政罰法第7條第1項規定不予處罰之要件，自不能免罰，按所漏稅額處1倍罰鍰，係已考量上訴人違章情節所為處分。再者，甲之違章情節，並無得以減輕之具體事由，況甲未依法報繳，卻於稽徵所於103年1月20日函查與甲同屬A公司之其他股東後，於同年2月6日、17日更正申報並繳清稅款，且從渠等就該公司之設立、增資取得及出售股份之時點、對象均相同等情，應可合理認定渠等間應有相當聯繫，益證甲補報繳稅款係為脫免其漏稅責。

高等行政法院判斷：裁罰倍數參考表(含使用須知)係財政部對所屬稅捐稽徵機關，關於對稅務違章案件為處罰行使裁量權事項，而訂頒之裁量基準，稅捐稽徵機關為裁罰時，如有違反該參考表(含使用須知)，即屬濫用裁量權限而違法。此外「裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」為使用須知第4點所規定，雖納稅義務人於漏稅違章後，承認違章事實，表示願意繳清稅款及罰鍰，在未裁罰前自動繳清稅款等情形，屬違章後之態度問題，然裁罰倍數參考表在諸多稅目，例如：營利事業所得稅、證券交易稅、貨物稅、菸酒稅、加值型及非加值型營業稅、契稅、娛樂稅、特種貨物及勞務稅等，對納稅義務人漏稅違章後，有「以書面或談話筆錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰」或「裁罰處分核定前已補申報，並已補繳稅款」等相類情事時，均有比無此情形者為較輕之裁罰規定。

蓋在此種情形，除顯示納稅義務人違章後態度良好外，亦有助於節省稽徵成本，尤其在「裁罰處分核定前已補繳稅款」之情形，國庫及早收取稅款，有利於國庫資金調度，裁罰倍數參考表予以較輕之裁罰，具有妥當性，符合法規授與裁量權之目的。此顯示出納稅義務人漏稅違章後，有無「以書面或談話筆錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰」或「裁罰處分核定前(已補申報，並)已補繳稅款」等相類情事，應為稅捐稽徵機關為裁罰時，裁量審酌之重要事項。然在違反所得基本稅額條例第15條第2項規定之漏稅違章案件，裁罰倍數參考表並未將此列為裁量審酌事項，為補救此種僅針對典型案件所作之裁罰倍數參考表，稅捐稽徵機關在具體案件納稅義務人已於裁罰處分核定前補申報，並已補繳稅款者，稽徵機關為裁罰，無論是依裁罰倍數參考表規定為裁罰，抑或減輕，均應於審查報告中敘明其已斟酌包括納稅義務人已於裁罰處分核定前補申報，並已補繳稅款等情事之裁量理由，否則即有裁量怠惰，屬濫用裁量權限而違法。

判決字號 最高行政法院106年度判字第492號

裁判日期 106.9.14

KPMG補給站

財政部訂定裁罰倍數參考表目的在於使稽徵機關在對各項稅務違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考，稽徵機關在進行稅務違章之裁罰時，均奉該參考表為圭臬。而行政法院亦基於權力分立原則，大多對行政行為僅作合法性審查而不及於妥當性審查，故對稅捐機關施行裁罰權時，僅在違反該參考表而有違法情形者予以糾正，因此參考表各項規定一旦被稽徵機關引用為裁罰的基準，不但對納稅者權益有重大影響且不易在嗣後獲得變更。況且參考表自民國96年3月28日發布迄今已經有高達37次的修改，實難期待一般納稅義務人對該等規範有較及時且完整的認識，納稅人在處理稅務爭議時，面對多如牛毛且不斷更新變動的稅務法令，建議應諮詢專業意見以確保自身權益，並採取事前交易之規劃，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。KPMG的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，控管及降低相關稅務爭議之產生。 **K**





安侯建業

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

黃彥賓

會計師

+886(2) 8101 6666(分機07271)

rhuang3@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.

© 2018 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.