



安侯建業

# 稅務新知暨 爭議預防與 解決

2018年2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，為財政部令修正「統一發票使用辦法」部分條文及訂定「外國特定專業人才減免所得稅辦法」。

本期新頒解釋函令摘錄1則，為財政部令核釋長期照顧服務機構依「長期照顧服務法」提供長照服務，免徵營業稅相關規定。



**黃彥賓**

**會計師**

本期財政稅務要聞摘錄7則，分別為「營利事業給付外國網站及平台之廣告費用稅務辦理事宜」、「營利事業變更會計年度申請期限及辦理結算申報之規定說明」、「委託代銷貨物開立發票注意事項」、「增僱員工租稅優惠以本國籍員工為限」、「有限合夥組織符合規定者，合夥人獲配源自所得稅法4條之1盈餘免稅」、「境外轉投資公司為形式上之減資掩飾盈餘匯回之行為，應依實質課稅」及「財政部訂定稅務居住者識別碼編配原則以利稅務用途資訊之蒐集、交換、辨識及歸戶」。

本期稅務爭議預防解決案例研討為「納稅者於稅務案件行政訴訟階段始提出帳簿文據，法院應否審查」敬請參閱。

# Contents

## 法規增修&新頒解釋函令

- 02 財政部令修正「統一發票使用辦法」部分條文
- 08 財政部訂定「外國特定專業人才減免所得稅辦法」
- 12 財政部令核釋長期照顧服務機構依「長期照顧服務法」提供長照服務，免徵營業稅相關規定

## 稅務爭議預防與解決專題報導

- 22 納稅者於稅務案件行政訴訟階段始提出帳簿文據，法院應否審查

## 財政稅務要聞摘錄

- 14 營利事業給付外國網站及平台之廣告費用稅務辦理事宜
- 15 營利事業變更會計年度申請期限及辦理結算申報之規定說明
- 16 委託代銷貨物開立發票注意事項
- 17 增僱員工租稅優惠以本國籍員工為限
- 18 有限合夥組織符合規定者，合夥人獲配源自所得稅法4條之1盈餘免稅
- 19 境外轉投資公司為形式上之減資掩飾盈餘匯回之行為，應依實質課稅
- 20 財政部訂定稅務居住者識別碼編配原則以利稅務用途資訊之蒐集、交換、辨識及歸戶

### 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。

Award

### 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



Tax App



法規增修 &  
新頒解釋函令

## 財政部令修正

## 「統一發票使用辦法」部分條文

財政部107年1月19日台財稅字第10704510060 號令

修正條文	現行條文	說明
<p>第七條 統一發票之種類及用途如下：</p> <p>一. 三聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為扣抵聯，交付買受人作為依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用，第三聯為收執聯，交付買受人作為記帳憑證。</p> <p>二. 二聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與非營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。</p> <p>三. 特種統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務，並依本法第四章第二節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。</p> <p>四. 收銀機統一發票：專供依本法第四章第一節規定計算稅額之營業人，銷售貨物或勞務，以收銀機開立統一發票時使用。其使用與申報，依「營業人使用收銀機辦法」之規定辦理。</p>	<p>第七條 統一發票之種類及用途如下：</p> <p>一. 三聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為扣抵聯，交付買受人作為依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用，第三聯為收執聯，交付買受人作為記帳憑證。</p> <p>二. 二聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與非營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。</p> <p>三. 特種統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務，並依本法第四章第二節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。</p> <p>四. 收銀機統一發票：專供依本法第四章第一節規定計算稅額之營業人，銷售貨物或勞務，以收銀機開立統一發票時使用。其使用與申報，依「營業人使用收銀機辦法」之規定辦理。</p>	<p>一. 配合電子計算機統一發票落日，刪除第一項第五款，現行第六款修正移列第五款。</p> <p>二. 第二項配合第一項第五款刪除，酌作文字修正。</p> <p>三. 第四項開立電子發票之營業人，買受人為非營業人部分酌作文字修正，俾資明確。該項關於開立電子發票之營業人，買受人為營業人部分之規定，移列為第五項，並考量買受人是否接收統一發票資訊，尚非開立人可掌控，為簡化營業人開立電子發票作業並減輕負擔，爰修正為電子發票開立人僅須於七日內將統一發票資訊傳輸至平台，並由平台通知買受人接收，倘受人未於平台設定接收方式時，應由開立人通知，至發票作廢、銷貨退回或折讓，為避免買賣雙方申報資訊不同致生爭議，維持原作業模式，即開立人應於時限內完成接收及傳輸。</p> <p>四. 第五項遞移為第六項並酌作文字修正。</p> <p>五. 第一項第一款至第四款、第三項及第五項未修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>五. 電子發票：指營業人銷售貨物或勞務與買受人時，以網際網路或其他電子方式開立、傳輸或接收之統一發票；其應有存根檔、收執檔及存證檔，用途如下：</p> <p>(一)存根檔：由開立人自行保存。</p> <p>(二)收執檔：交付買受人收執，買受人為營業人者，作為記帳憑證及依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用。</p> <p>(三)存證檔：由開立人傳至財政部電子發票整合服務平台（以下簡稱平台）存證。</p> <p>前項第一款至第四款規定之統一發票，必要時得經財政部核准增印副聯。</p> <p>電子發票之開立人及買受人，得分別自存根檔或平台存證檔，依規定格式與紙質下載列印電子發票證明聯，以憑記帳或兌領獎。</p> <p>開立電子發票之營業人，買受人為非營業人者，應於開立後四十八小時內將統一發票資訊及買受人以財政部核准載具索取電子發票之載具識別資訊傳輸至平台存證，並應使買受人得於該平台查詢、接收上開資訊。如有發票作廢、銷貨退回或折讓、捐贈或列印電子發票證明聯等變更發票資訊時，亦同。</p> <p>開立電子發票之營業人，買受人為營業人者，應於開立後七日內將統一發票資訊傳輸至坪才存證，並由平台通知買受人接收，買受人未於平台設定接收方式者，應由開立人通知。如有發票作廢、銷貨退回或折讓時，開立人應依上開時限完成交易相對人接收即將資訊傳輸至平台存證。</p>	<p>五. <u>電子計算機統一發票</u>：供營業人銷售貨物或勞務，並依本法第四章第一節規定計算稅額者，第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為扣抵聯，交付買受人作為依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用，但買受人為非營業人時，由開立人自行銷燬，第三聯為收執聯，交付買受人作為記帳憑證；其供營業人銷售貨物或勞務，並依本法第四章第二節規定計算稅額者，第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。其使用及申報，均依第四章規定辦理。</p> <p>六. 電子發票：指營業人銷售貨物或勞務與買受人時，以網際網路或其他電子方式開立、傳輸或接收之統一發票；其應有存根檔、收執檔及存證檔，用途如下：</p> <p>(一) 存根檔：由開立人自行保存。</p> <p>(二) 收執檔：交付買受人收執，買受人為營業人者，作為記帳憑證及依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用。</p> <p>(三)存證檔：由開立人傳輸至財政部電子發票整合服務平台（以下簡稱平台）存證。</p> <p>前項第一款至第五款規定之統一發票，必要時得經財政部核准增印副聯。</p> <p>電子發票之開立人及買受人，得分別自存根檔或平台存證檔，依規定格式與紙質下載列印電子發票證明聯，以憑記帳或兌領獎。</p> <p>開立電子發票之營業人，應於開立後四十八小時內將統一發票資訊及買受人以財政部核准載具索取電子發票之載具識別資訊</p>	

修正條文	現行條文	說明
<p>開立人符合前二項規定者，視為已將統一發票交付買受人，受買人視為已取得統一發票。但有其他不可歸責於營業人之事由，致無法依前二項規定辦理者，應於事由消滅之翌日起算三日內完成傳輸並向所在地主管稽徵機關申請，經該管稽徵機關核准者，視同已依規定交付。</p>	<p>傳輸至平台存證，並應使買受人得於該平台查詢、接收上開資訊；買受人為營業人者，<u>至遲應於電子發票開立後七日內，完成買受人接收及由開立人將統一發票資訊傳輸至平台存證</u>。如有發票作廢、銷貨退回或折讓、捐贈或列印電子發票證明聯等變更發票資訊時，亦同。</p> <p>開立人符合前項規定者，視為已將統一發票交付買受人，買受人視為已取得統一發票。但有其他不可歸責於營業人之事由，致無法依前項規定辦理者，應於事由消滅之翌日起算三日內完成傳輸並向所在地主管稽徵機關申請，經該管稽徵機關核准者，視同已依規定交付。</p>	
<p>第八條 營業人使用統一發票，應按時序開立，並於扣抵聯及收執聯加蓋規定之統一發票專用章。但以網際網路或其他電子方式開立、傳輸之電子發票者，得以條列方式列印其名稱、地址及統一編號於「營業人蓋用統一發票專用章」欄內，免加蓋統一發票專用章。</p> <p>依本法第四章第一節規定計算稅額之營業人，於使用統一發票時，應區分應稅、零稅率或免稅分別開立，並於統一發票明細表課稅別欄註記。</p> <p>營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。</p> <p>飲食、旅宿業及旅行社等，代他人支付之雜項費用（例如車費、郵政、電信等費），得於統一發票「備註」欄註明其代收代付項目與金額，免予列入統一發票之銷售額及總計金額。</p>	<p>第八條 營業人使用統一發票，應按時序開立，並於扣抵聯及收執聯加蓋規定之統一發票專用章。但使用電子計算機統一發票或以網際網路或其他電子方式開立、傳輸之電子發票者，得以條列方式列印其名稱、地址及統一編號於「營業人蓋用統一發票專用章」欄內，免加蓋統一發票專用章。</p> <p>依本法第四章第一節規定計算稅額之營業人，於使用統一發票時，應區分應稅、零稅率或免稅分別開立，並於統一發票明細表課稅別欄註記。</p> <p>營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。</p> <p>飲食、旅宿業及旅行社等，代他人支付之雜項費用（例如車費、郵政、電信等費），得於統一發票「備註」欄註明其代收代付項目與金額，免予列入統一發票之銷售額及總計金額。</p>	<p>一. 第一項配合電子計算機統一發票落日，酌作文字修正。</p> <p>二. 第二項至第四項未修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>第九條 營業人開立統一發票，除應分別依規定格式據實載明<u>字軌號碼</u>、交易日期、品名、數量、單價、金額、銷售額、課稅別、稅額及總計外，應依下列規定辦理。但其買受人為非營業人者，應以定價開立。</p> <p>一. 營業人使用三聯式統一發票者，應載明買受人名稱及統一編號。</p> <p>二. 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。</p> <p>三. 營業人對買受人為非營業人所開立之統一發票，除前款規定外，得免填買受人名稱及地址。但經買受人要求者，不在此限。</p> <p>四. 營業人銷售貨物或勞務與持有簽帳卡之買受人者，應於開立統一發票時，於發票備註欄載明簽帳卡號末四碼。但開立二聯式收銀機統一發票者不在此限。</p> <p>營業人開立統一發票以分類號碼代替品名者，應先將代替品名之分類號碼對照表，報請主管稽徵機關核備，異動亦同。</p>	<p>第九條 營業人開立統一發票，除應分別依規定格式據實載明交易日期、品名、數量、單價、金額、銷售額、課稅別、稅額及總計外，應依下列規定辦理。但其買受人為非營業人者，應以定價開立。</p> <p>一. 營業人使用三聯式統一發票或<u>電子計算機統一發票者，並應載明買受人名稱及統一編號。但電子計算機不能列印買受人名稱者，得僅列印買受人之營利事業統一編號。</u></p> <p>二. 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。</p> <p>三. 營業人對買受人為非營業人所開立之統一發票，除前款規定外，得免填買受人名稱及地址。但經買受人要求者，不在此限。</p> <p>四. 營業人銷售貨物或勞務與持有簽帳卡之買受人者，應於開立統一發票時，於發票備註欄載明簽帳卡號末四碼。但開立二聯式收銀機統一發票者不在此限。</p> <p>營業人開立統一發票以分類號碼代替品名者，應先將代替品名之分類號碼對照表，報請主管稽徵機關核備，異動亦同。</p>	<p>一. 傳統紙本發票之字軌號碼係預先印製後，再交營業人使用，尚無發生字軌號碼錯誤情形。惟電子發票之字軌號碼係由營業人自行輸入，部分營業人未採用自動匯入字軌號碼機制，致生電子發票字軌號碼錯誤，造成買受人及代發獎金單位困擾；為強化營業人正確輸入字軌號碼之注意義務，爰於第一項序文規定字軌號碼為應記載事項。配合電子計算機統一發票落日，第一款酌作文字修正。</p> <p>二. 第一項第二款至第四款及第二項未修正。</p>
<p>第二十四條 營業人開立統一發票有<u>第九條第一項規定應記載事項記載錯誤情事者</u>，應另行開立。</p> <p><u>前項情形，該誤寫之統一發票收執聯及扣抵聯註明「作廢」字樣，黏貼於存根聯上，如為電子發票，已列印之電子發票證明聯應收回註明「作廢」字樣，並均應於當期之統一發票明細表註明。</u></p>	<p>第二十四條 營業人開立統一發票<u>書寫錯誤者</u>，應另行開立，並將<u>誤寫之統一發票收執聯及扣抵聯註明「作廢」字樣，黏貼於存根聯上，於當期之統一發票明細表註明。</u></p>	<p>一. 現行發票開立錯誤項目如係非應記載事項，仍應另行開立之規定，增加營業人作業負擔，爰修正第一項規定營業人僅就應行記載事項錯誤，應另行開立發票。</p> <p>二. 現行條文誤寫統一發票開立後作廢之作法，改列第二項，新增電子發票如已列印電子發票證明聯，應收回並註明「作廢」字樣，以資明確，並減少爭議。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>第二十四條之一 營業人遇有機器故障，致不能開立<u>收銀機統一發票或電子發票</u>時，應以人工依照規定開立，並於填報明細表時註明。</p>	<p>第二十四條之一 營業人遇有機器故障，致不能開立<u>電子計算機統一發票或第七條第三項規定之統一發票</u>時，應以人工依照規定開立，並於填報明細表時註明。</p>	<p>配合電子計算機統一發票落日，酌作文字修正，並將收銀機統一發票納入遇機器故障時，應以人工依照規定開立統一發票之範圍。</p>
<p>第三十一條 統一發票，除經核准使用自行印製之收銀機統一發票或以網際網路或其他電子方式開立、傳輸之統一發票外，由財政部印刷廠印製及發售；其供應品質、數量及價格等之監督及管理由營業稅主管稽徵機關辦理。</p>	<p>第三十一條 統一發票，除<u>電子計算機統一發票</u>、經核准使用自行印製之收銀機統一發票或以網際網路或其他電子方式開立、傳輸之統一發票外，由財政部印刷廠印製及發售；其供應品質、數量及價格等之監督及管理由營業稅主管稽徵機關辦理。</p>	<p>配合電子計算機統一發票落日，酌作文字修正。</p>
<p>第三十二條 本辦法中華民國一百零七年一月十九日修正發布之條文，除第七條第四項至第六項自一百零七年三月一日施行、第七條第一項、第二項、第八條、第九條第一項第一款、<u>第二十四條之一、第二十五條至第二十七條及第三十一條</u>自一百零九年一月一日施行外，自發布日施行。</p>		<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 第一項、第二項及第六項至第十三項未修正。</li> <li>二. 第三項至第五項依法制作業規定酌作文字修正。</li> <li>三. 配合修正條文第七條第五項規定，需時修正平台相關資訊系統；另為利徵納雙方遵循及兼顧營業人使用電子統一發票轉換使用其他種類統一發票，需時規劃企業內部及電子發票資訊系整合作業，爰增訂第十四項，除本次修正第七條第四項至第六項自一百零七年三月一日施行、第七條第一項、第二項、第八條至第九條第一項第一款、第二十四條之一、第二十五條至第案十七條及第三十一條條文有關電子計算機統一發票部分，自一百零九年一月一日起施行外，自發布日施行。</li> </ol>

## KPMG補給站

本次統一發票使用辦法修正最主要的重點，在於廢止電子計算機統一發票並刪除其相關規範，而為配合業者轉換開立電子發票相關作業規劃及系統導入建置之時程，故訂自109年1月1日停止使用。此外，並有如下之修正措施：

1. 明定統一發票之字軌號碼為其應記載事項，而營業人對於統一發票之應記載事項(字軌號碼、交易日期、品名、數量、單價、金額、銷售額、課稅別、稅額、總計、買受人名稱及統一編號等)錯誤，始須作廢另行開立。
2. 明定作廢之統一發票如為電子發票且已列印證明聯，應收回證明聯註明「作廢」字樣。
3. 電子發票之買受人為營業人者，原規定開立人應於7日內完成買受人接收及將統一發票資訊傳輸至平台，考量買受人是否接收統一發票資訊非開立人所能掌控，因此修正為由平台通知買受人接收；倘買受人未於平台設定接收方式時，則應由開立人通知。惟對於發票作廢、銷貨退回或折讓，為避免買賣雙方認知差異致生爭議，仍維持原作業方式(自107年3月1日施行)。

為提高營業人使用電子發票意願，財政部已於「稅務違章案件減免處罰標準」中規定，開立電子發票或接收電子發票之份數比率在5%以上之營業人，其少報之銷項稅額在7%以下或多報之進項稅額在5%以下者，免予處罰。由於導入電子發票需資訊系統及設備之配合，目前採用電子計算機開立統一發票之營業人宜及早評估及規劃因應。 

## 財政部令訂定

## 外國特定專業人才減免所得稅辦法

中華民國107年1月30日 台財稅字第10704515900號

## 外國特定專業人才減免所得稅辦法

條文	說明
第一條 本辦法依外國專業人才延攬及僱用法(以下簡稱本法)第九條第三項規定訂定之。	本辦法之授權依據。
第二條 本辦法所稱外國特定專業人才，指外國專業人才中具有中央目的事業主管機關依本法第四條第二款規定公告之中華民國(以下簡稱我國)所需科技、經濟、教育、文化、藝術、體育及其他領域之特殊專長者。 本辦法所稱專業工作，指本法第四條第四款規定之工作。	一. 第一項定明本辦法所稱外國特定專業人才之定義。 二. 第二項定明本辦法所稱專業工作之定義。
第三條 外國特定專業人才經認定具有中央目的事業主管機關公告之特殊專長及取得勞動部或教育部核發之外國特定專業人才聘僱(工作)許可文件，並符合下列各款條件者，得依本辦法規定申請適用本法第九條租稅優惠： 一. 因工作而首次核准在我國居留。 二. 在我國從事與其經認定之特殊專長相關之專業工作。 三. 於受聘僱從事專業工作之日前五年內，在我國無戶籍且非屬所得稅法規定之我國境內居住之個人。 外國特定專業人才依本法第八條向內政部移民署申請核發就業金卡，符合前項第一款及第二款條件，且於核發就業金卡之日前五年內在我國無戶籍且非屬所得稅法規定之我國境內居住之個人，其於就業金卡有效期間內受聘僱從事專業工作者，得申請適用本法第九條租稅優惠。 外國特定專業人才於受聘僱在我國從事專業工作前，曾經核准在我國居留者，其核准居留原因非屬從事專業工作者，不受第一項第一款首次核准之限制。	一. 第一項定明受聘僱在我國從事專業工作之外國特定專業人才申請適用外國專業人才延攬及僱用法(以下簡稱本法)第九條租稅優惠者，應符合之一定條件。 二. 第二項定明依規定向內政部移民署申請核發就業金卡之外國特定專業人才，申請適用本法第九條租稅優惠者，應符合之一定條件。 三. 第三項定明外國特定專業人才受聘僱在我國從事專業工作前，曾經在我國居留者，其核准居留原因非屬從事專業工作(如就學或從事非專業工作等)，得依第一項規定申請適用租稅優惠，不受該項第一款首次核准之限制。

條文	說明
<p>第四條 符合前條規定之外國特定專業人才，首次在我國居留滿一百八十三日且薪資所得超過新臺幣三百萬元之課稅年度起算三年內，各該課稅年度薪資所得超過新臺幣三百萬元部分之半數，免計入該年度綜合所得總額課稅，其取得屬所得基本稅額條例第十二條第一項第一款規定之所得，免計入個人基本所得額計算基本稅額。</p> <p>前項所稱起算三年，應自外國特定專業人才首次在我國居留滿一百八十三日且薪資所得超過新臺幣三百萬元之課稅年度起算，不以其依第五條規定申請適用本法第九條租稅優惠為起算時點。</p> <p>第一項薪資所得，指外國特定專業人才因從事前條第一項第二款專業工作，自境內及境外雇主取得應依所得稅法及其他法律規定計入綜合所得總額課稅之薪資所得金額。</p> <p>外國特定專業人才於第一項三年期間有未在我國居留滿一百八十三日或薪資所得未超過新臺幣三百萬元之情形者，得依時序遞延留用至其他在我國工作期間內居留滿一百八十三日且薪資所得超過新臺幣三百萬元之課稅年度適用本法第九條規定減免所得稅，其合計適用年數以三年為限。</p> <p>前項所稱其他在我國工作期間，指該外國特定專業人才經許可受聘僱從事專業工作期間及展延聘僱許可之期間。</p> <p>第四項依時序遞延留用之期間，自首次符合第一項規定之年度起，依時序計算，不得中斷，並以五年為限。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 第一項定明外國特定專業人才適用本法第九條租稅優惠，其減免綜合所得稅及所得基本稅額計算規定。</li> <li>二. 第二項定明三年 期間之起算時點，不論該外國特定專業人才有無申請適用本法第九條租稅優惠，均應自其首次在我國居留滿一百八十三日且薪資所得超過新臺幣三百萬元之課稅年度起算，如各該課稅年度符合適用條件但未依規定申請者，不得適用減免規定，且納入三年期間計算。</li> <li>三. 第三項定明適用本法第九條規定減免之「薪資所得」金額 計算基礎，應以該外國特定專業人才 從事與其經認定之特殊專長相關之專業工作，自境內及境外雇主取得應依所得稅法及其他法律規定課稅之薪資所得。有關其他法律規定，例如產業創新條例第十九條之一規定，個人取得公司獎酬員工分紅股票之薪資所得，應於股票實際轉讓年度計入綜合所得總額課稅，並適用本法第九條規定。</li> <li>四. 第四項定明外國特定專業人才自首次符合適用租稅優惠年度起算三年期間，有不符第一項減免所得稅情形，得依時序遞延留用至「其他在我國工作期間」，合計適用年數以三年為限。</li> <li>五. 第五項定明其他在我國工作期間，包括外國特定專業人才經許可受聘僱從事專業工作期間及展延聘僱許可之期間： <ol style="list-style-type: none"> <li>(一) 受聘僱在我國從事專業工作者，指雇主申請聘僱許可期間及許可期間到期後由雇主申請展延聘僱許可期間。</li> <li>(二) 取得就業金卡者，指就業金卡有效期間內受聘僱從事專業工作之期間。</li> <li>(三) 外國特定專業人才受聘僱從事專業工作，於遞延留用期間內改申請持有就業金卡受聘僱從事專業工作，或原持有就業金卡並受聘僱從事專業工作，嗣取得勞動部或教育部核發之聘僱許可並繼續從事專業工作，如符合第三條規定，得繼續適用租稅優惠。</li> </ol> </li> <li>六. 第六項定明租稅優惠遞延留用期間以五年為限及其起訖日之計算。</li> </ol>
<p>第五條 符合前二條規定之外國特定專業人才應於依所得稅法第七十一條第一項或第七十一條之一規定辦理符合本法第九條及本辦法規定要件之各該課稅年度綜合所得稅結算申報時，按規定格式及檢附下列文件向稅捐稽徵機關申請適用本法第九條租稅優惠：</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 第一項定明外國特定專業人才申請適用本法第九條租稅優惠，應於法定結算申報期間辦理符合規定要件之課稅年度綜合所得稅結算申報時，依規定格式填報並檢附規定文件向稅捐稽徵機關提出申請。申請格式將併同於結算申報書訂定。</li> </ol>

條文	說明
<p>一. 依第三條第一項規定申請者：</p> <p>(一) 因工作而首次核准在我國居留之證明文件。如有第三條第三項情形，應檢附前經核准居留原因非屬從事專業工作之相關證明文件。</p> <p>(二) 勞動部或教育部核發之外國特定專業人才聘僱(工作)許可文件影本。</p> <p>(三) 從事與其經認定之特殊專長相關之專業工作聘僱合約或其他足資證明之文件。</p> <p>二. 依第三條第二項規定申請者：</p> <p>(一) 因工作而首次核准在我國居留之證明文件。如有第三條第三項情形，應檢附前經核准居留原因非屬從事專業工作之相關證明文件。</p> <p>(二) 從事與其經認定之特殊專長相關之專業工作聘僱合約或其他足資證明之文件。</p> <p>(三) 就業金卡影本。</p> <p>稅捐稽徵機關於審查前項申請時，如對外國特定專業人才在我國從事之專業工作是否與其經認定之特殊專長相關有疑義，得洽請中央目的事業主管機關提供意見協助認定。</p>	<p>二. 第二項定明稅捐稽徵機關審查外國特定專業人才租稅優惠申請案時，如對其從事之專業工作是否與其經認定之特殊專長相關有疑義時，得洽詢中央目的事業主管機關提供意見協助認定。</p>
<p>第六條 外國特定專業人才已依本辦法規定減免綜合所得稅及免計入個人基本所得基本稅額，嗣經稅捐稽徵機關查得有不符第三條及第四條規定條件者，依所得稅法及稅捐稽徵法有關規定辦理。</p>	<p>外國特定專業人才前經申請適用並減免所得稅，嗣經查核不合規定條件者，應依所得稅法及稅捐稽徵法有關規定辦理。</p>
<p>第七條 香港或澳門居民依本法第二十條規定準用本法第九條規定申請適用租稅優惠，準用本辦法規定。</p>	<p>依本法第二十條有關香港或澳門居民準用本法第九條規定，爰定明香港或澳門居民在臺灣地區從事專業工作者，依本辦法規定申請適用外國特定專業人才租稅優惠規定。</p>
<p>第八條 本辦法自本法施行之日施行。</p>	<p>本辦法施行日期。</p>

## KPMG補給站

為了鼓勵外國專業人才來台工作，我國於去年制定「外國專業人才延攬及僱用法」，放寬外國專業人才的簽證、居留、全民健保與退休等待遇，並就符合一定條件之來台工作外國專業人才提供所得稅減免之優惠。依據該條文第9條規定，從事專業工作且符合一定條件之外國特定專業人才，於首次成為我國居住者且薪資所得超過3百萬元之課稅年度起算3年內，其薪資所得超過3百萬元部分之半數免予計入所得總額課稅，及不適用所得基本稅額條例有關海外所得課徵之規定，爰有本辦法之訂定。本法及本辦法之施行日期將由行政院定之，而行政院已核定自本(107)年2月8日施行。

需注意對於本法施行前已經核准在我國居留從事所定之專業工作（不包括核准居留原因非屬從事專業工作之情形），或來台從事專業工作前5年內為所得稅法規定之境內居住個人或設有戶籍，不能適用本項租稅優惠。而該租稅優惠之適用，需取得外國特定專業人才聘僱（工作）許可文件或就業金卡。此外，本租稅優惠之適用範圍，包含香港及澳門之特定專業人才，惟不適用於大陸地區人士。 **K**

# 財政部令核釋長期照顧服務機構依「長期照顧服務法」 提供長照服務核屬社會福利勞務，免徵營業稅

## 財政部107年1月23日台財稅字第10600712250號

依長期照顧服務法設立之長期照顧服務機構，及同法第63條第1項規定依國軍退除役官兵輔導條例設立之榮譽國民之家，附設專為退除役官兵及併同安置眷屬之長期照顧服務機構，提供同法規定之長期照顧服務，依加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第4款規定，免徵營業稅。

### KPMG補給站

長期照顧服務法(下稱長照法)已於去(106)年6月3日施行，而衛福部就長照機構申請要件、設立標準等事項，訂定長期照顧服務機構設立許可及管理辦法。

依據加值型及非加值型營業稅法第8條規定，「依法經主管機關許可設立之社會福利團體、機構及勞工團體，提供之社會福利勞務及政府委託代辦之社會福利勞務。」免徵營業稅，本函明釋依長照法設立之長期照顧機構(含專為退除役官兵及併同安置眷屬之長期照顧服務機構)，所提供之長期照顧服務屬社會福利勞務範疇，因此可免徵營業稅。 **K**



# 財政稅務要聞摘錄

# 營利事業給付外國網站及平台之廣告費用稅務辦理事宜

108年01月25日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，因網路跨境交易日益頻繁，國內營利事業常透過Facebook等外國社群網站、交易平台登載廣告，該外國社群網站、交易平台業者取得之廣告收入報酬為中華民國來源所得，應由國內營利事業於給付時依所得稅法相關規定辦理扣繳及申報。

該局說明，依「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」第3點及財政部107年1月2日令釋規定，外國營利事業利用網路提供線上廣告予我國境內營利事業，其收取之報酬屬所得稅法第8條規定之我國來源所得，如該外國營利事業在我國境內無固定營業場所及營業代理人，我國營利事業應於給付外國營利事業報酬時，依所得稅法第88條及第92條規定扣繳稅款及向所轄稽徵機關辦理扣繳憑單申報。

該局舉例說明，我國甲公司透過國外社群網站A公司刊登廣告並支付廣告費用新臺幣10萬元，因A公司於我國境內無固定營業場所及營業代理人，甲公司應於給付時扣繳20%之稅款（即2萬元），並依限於代扣稅額之日起10日內，將所扣稅款向國庫繳清，並開具扣繳憑單，向該管稽徵機關申報。

## KPMG補給站

國內營利事業向在我國境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業購買無實體使用地點之網路廣告勞務，如其廣告刊登地區或廣告對象在我國境內，認屬勞務之提供地及使用地皆在我國境內，其報酬屬我國來源收入，因此於給付時應扣繳稅款。

上開報酬依財政部於本(107)年1月2日甫發布之外國營利事業跨境銷售電子勞務所得稅規範(台財稅字第10604704390號令)，雖其在境內之利潤貢獻程度認定為100%，但得以減除相關成本費用，其減除方式除核實認定外亦准許按稽徵機關核定主營業項目適用之同業利潤標準淨利率或核定之淨利率30%推計減除。由於實務上銷售電子勞務之外國營利事業會將扣繳稅款轉嫁與國內營利事業，因此可善用前述規範以減輕負擔，避免短漏扣繳稅款之風險。 **K**



# 營利事業變更會計年度申請期限及辦理 結算申報之規定說明

107年12月27日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營利事業及機關團體會計年度原則上為每年1月1日起至12月31日止，但因原有習慣或營業季節之特殊情形，於規定期限內向該管稽徵機關申請變更起訖日期。

該局進一步說明，新設立營利事業或機關團體，如欲申請採用特殊會計年度，應以特殊會計年度之年度終止日與曆年制之年度終止日(12月31日)相比，日期在前者為申請之最後期限。非新設立之營利事業或機關團體，如欲申請變更其現行之會計年度，應於新會計年度開始前辦理(如附表)。此外，經稽徵機關核准變更會計年度的營利事業，應於變更之日起1個月內，將變更前的營利事業所得額，向該管稽徵機關辦理營利事業所得稅結算申報，如營業期間不滿1年者，請記得依所得稅法第40條規定計算應納稅額，於申報前自行繳納。

該局舉例，甲公司原採用曆年制，105年度因配合國外集團母公司採用特殊會計年度4月制(105年4月1日至106年3月31日)，依規定應於新會計年度開始前(亦即105年3月31日)提出申請。另乙公司於105年7月31日設立，會計年度擬採用9月制，其年度終止日105年8月31日較曆年制之年度終止日105年12月31日先到，故申請期限為105年8月31日。

## KPMG補給站

依據所得稅法第23條規定會計年度應為每年1月1日起至12月31日止，但因原有習慣或營業季節之特殊情形經該管稽徵機關核准者，得變更起訖日期，惟同法第74條僅規定應於變更之日起一個月內，申報變更前之營利事業所得額及繳納稅款，對於該項變更之申請期限則未有明文。實務上，變更會計年度之起訖日期應於變更前提出申請，新設立且設立年度變更後之終止日晚於12月31日者，為避免衍生逾期申報之疑慮，應於12月31日前提出申請。 **K**

## 營利事業變更會計年度申請期限

	新設立	非新設立
申請期限	特殊會計年度與歷年制年度終止日較前者	新會計年度開始前
變更前所得額申報期間	變更之日起一個月內	

## 委託代銷貨物開立發票注意事項

106年01月08日財政部南區國稅局

南區國稅局表示，營業人委託他人代銷貨物時，應按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）施行細則第19條第1項第2款及統一發票使用辦法第17條規定，依合約規定銷售價格開立發票。

該局舉例說明：甲公司委託乙網路平台協助市場行銷與銷售優惠券，甲公司於收到團購訂單訊息後，自行依約出貨給消費者，並由其承擔消費爭議，乙則按銷售總金額收取一定比例之資訊服務費，雙方交易為委託受託代銷關係，依前揭規定應依銷售金額開立發票，但甲公司結算時卻僅按合約票券銷售價格減除應付給乙平台代銷的資訊服務費後之收款淨額開立發票，造成同額漏進漏銷，甲公司除了因未依規定開立發票及短漏報銷售額須補繳稅款，且違反稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條第1項第3款規定，兩者擇一從重論罰；另其因未依規定取得乙平台資訊服務費之進項憑證部分，亦依稅捐稽徵法第44條規定處罰。



### KPMG補給站

網路平台之角色究係單純出租平台、經銷或代銷，將影響發票之取得及開立。如平台公司僅出租網路交易平台予網路商店，代為服務電子商務金流，並不負訂單處理及貨物或勞務之交付者，依財政部94年1月18日台財稅字第09404506310號函釋，可僅就其向網路商店收取之手續費開立統一發票；如平台公司承擔銷售責任而有價格決定權，因係賺取經銷價差，故應就進銷價款取得及開立統一發票；如平台公司雖不承擔

銷售責任，但與網路商店間有需依約定價格代為銷售貨物或勞務之契約約定，則構成代銷法律關係，除應就收取之手續費開立統一發票外，並應依所約定價格取得及開立統一發票。

鑑於網路交易之多樣性及新穎性，業者對此需能加以辨明，必要時尋求專業意見，避免衍生未依規定取得及開立統一發票甚或逃漏營業稅之風險。 **K**

## 增僱員工租稅優惠以本國籍員工為限

108年01月15日財政部南區國稅局

為鼓勵中小企業擴大招聘人才並提升青年就業率，中小企業增僱本國籍員工，增僱員工的薪資除了可全數列為薪資費用外，如符合規定條件者，還可以額外享受再增加30%薪資費用減除的優惠，如增僱的員工屬於年齡24歲以下者，則薪資費用加成減除的比例可提升至50%。

財政部南區國稅局表示，申請適用「中小企業發展條例」第36條之2增僱員工薪資費用加成減除租稅優惠之中小企業，應符合下列資格要件：

- 一. 自中央主管機關公告經濟景氣指數達一定情形之生效日起，依法完成公司或商業設立登記或增資變更登記(截至目前已公告之優惠適用期間為103年5月20日起至107年5月19日止)。
- 二. 新投資創立之實收資本額或增資擴展之增加實收資本額達新臺幣50萬元且企業淨值應為正值。
- 三. 經常僱用本國籍員工數增加2人以上，且其薪資相當或高於當年度中央勞動主管機關公告之基本工資。
- 四. 當年度增僱後之整體薪資給付總額高於比較薪資水準總額(新設立者不受此限)。

該局日前查核轄內甲公司104年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現甲公司列報薪資費用加成減除金額50餘萬元，雖該公司已依規定填報結算申報書相關頁次，並檢具中小企業增僱員工薪資費用加成減除申請表、切結書及相關證明文件，惟該公司所列報之增僱員工均為外國籍，非本國籍，遂予以全數剔除補稅。

### KPMG補給站

中小企業發展條例第36條之2所規定增僱員工所支付薪資金額及調高基層員工非因法定基本工資調整而增加支付之薪資金額，適用加計費用扣除之租稅優惠，其支付對象均應以本國籍員工為限，應予留意。 **K**

# 有限合夥組織符合規定者，合夥人 獲配源自所得稅法4條之1盈餘免稅

108年01月22日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，有限合夥組織如有申請適用產業創新條例第23條之1規定情事者，其個人合夥人或總機構在我國境外之營利事業合夥人，所獲配有限合夥組織之盈餘，若係源自所得稅法第4條之1規定證券交易所得部分，免納所得稅。

該局說明，依據106年11月22日修正公布產業創新條例第23條之1規定，自106年1月1日起至108年12月31日止，依有限合夥法規定新設立且屬產業創新條例第32條規定之創業投資事業，其各年度之資金運用於我國境內及投資於實際營運活動在我國境內之外國公司金額合計達其當年度實收出資總額50%並符合政府政策，且符合(1)設立當年度及第2年度，各年度終了日有限合夥契約約定出資總額達新臺幣(下同)3億元(2)設立第3年度，實收出資總額於年度終了日達1億元(3)設立第4年度，實收出資總額於年度終了日達2億元，且累計投資於新創事業公司之金額達該事業當年度實收出資總額30%或3億元(4)設立第5年度，實收出資總額於年度終了日達3億元，且累計投資於新創事業公司之金額達該事業當年度實收出資總額30%或3億元等條件，經申請中央主管機關逐年核定者，自設立之會計年度起10年內，該創業投資事業個人合夥人或總機構在我國境外之營利事業合夥人，所獲配有限合夥盈餘，如係源自所得稅法第4條之1規定證券交易所得部分，不計入合夥人所得額課稅。

## KPMG補給站

我國所得稅制自107年度起，獨資合夥組織採穿透課稅方式，即不課徵營所稅，其所得直接歸課獨資資本主或合夥人綜所稅。而依有限合夥法設立之有限合夥組織，因具獨立法人格及得分配或保留盈餘之權利，故其申報營利事業所得稅及未分配盈餘加徵5%等均比照公司組織，並不適用穿透課稅方式。

政府為鼓勵投資新創事業之創業投資事業之設立，產業創新條例於去年增修，特規定於106年1月1日至108年12月31日所設立符合規定條件之有限合夥創業投資事業，可擇定在規定年限內採穿透課稅方式，且對於個人合夥人或總機構在我國境外之營利事業合夥人，應獲分配之盈餘中屬源自所得稅法第4條之1規定證券交易所得部分，免納所得額稅。 **K**

# 境外轉投資公司為形式上之減資掩飾盈餘匯回之行為，應依實質課稅

108年01月17日財政部中區國稅局

財政部中區國稅局表示，我國境內營利事業利用境外轉投資公司形式上之減資，實質上係將轉投資境外公司之盈餘匯回者，依所得稅法第3條第2項規定，應計入境內母公司所得額，予以課稅。

該局指出，於查核轄內甲公司104年度營利事業所得稅結算申報案件，發現甲公司以前年度以15億元100%持股投資位於A群島之子公司，子公司已全額再轉投資100%持股位於B群島之孫公司，惟經查B群島孫公司於104年度減資退回現金股款1.2億元予A群島子公司，同年子公司則減資退回現金股款3億元予甲公司，其間金額差距1.8億元，顯有異常。

該局進一步查核A群島子公司資產負債表，發現其列載資產科目長期投資有25億元、負債為0元及股東權益科目股本有15億元、未分配盈餘10億元，惟實際上股本15億元已全數轉投資B群島孫公司，至於未分配盈餘10億元部分，係因A群島子公司歷年帳上認列轉投資B群島孫公司之投資收益，由於子公司及孫公司股東會多年來均未決議分配盈餘，以致帳上累積鉅額未分配盈餘達10億元，且由A群島子公司資產負債表分析，實質上已無現金，故本次B群島孫公司減資退回A群島子公司現金股款1.2億元，尚不足支應子公司減資退回甲公司現金股款3億元，其減資溢退現金1.8億元部分，應屬盈餘之匯回，而甲公司亦未能合理說明並舉證，該局爰依所得稅法第3條第2項規定，將其盈餘匯回1.8億元，計入104年度之課稅所得額，並補徵營利事業所得稅3,060萬元。

## KPMG補給站

境外轉投資公司之減資返還股本，雖非課稅所得，惟如有藉減資形式，掩飾匯回盈餘之行為，依據納稅者權利保護法第7條規定，稽徵機關得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，雖不得另課予逃漏稅捐之處罰，惟若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。 **K**



# 財政部訂定稅務居住者識別碼編配原則以利稅務用途資訊之蒐集、交換、辨識及歸戶

108年01月04日 財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，財政部為利稅務用途資訊之蒐集、交換、辨識及歸戶，訂定稅務居住者識別碼 ( TAX Identification Number, TIN ) 編配原則，以資遵循。

該局說明，依稅捐稽徵法第5條之1規定，財政部得基於互惠原則，與外國政府或國際組織商訂稅務用途資訊交換及相互提供其他稅務協助之條約或協定；財政部或其授權之機關執行條約或協定所需資訊，應配合提供資訊者不得規避、妨礙或拒絕。同法第46條之1也訂定機關、機構、團體、事業或個人規避、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之相關罰則。

該局進一步說明，稅務居住者識別碼編配原則分為個人及非個人 ( 含法人、機關、團體、機構或其他實體 ) ，規則如下：

## 一. 個人

1. 具身分證字號者為身分證字號(10碼，由內政部戶政司編配)。
2. 具統一證號者為統一證號(8碼，由內政部移民署編配)。
3. 個人無身分證字號或統一證號者，以現行稅籍編號(大陸地區人民為9 + 西元出生年後2碼及出生月日4碼；其餘情形為西元出生年月日8碼 + 英文姓名前2字母2碼)方式編配。

- 二. 非個人為統一編號(8碼，由公司、商業登記主管機關或稅籍登記所轄稅捐稽徵機關編配)。

## KPMG補給站

我國為因應「稅務用途資訊(含金融帳戶資訊)自動交換」之國際趨勢，於106年6月14日增訂公布稅捐稽徵法第5條之1及第46條之1，完備執行國際新資訊透明標準稅務用途資訊交換之法律依據，故為利於他國交換至我國稅務用途資訊的辨識及歸戶，因此訂定本稅務居住者識別碼編配原則，區分個人及非個人之情形。另由於境外電商業者銷售電子勞務予境內自然人者始需自行報繳營業稅，而有區別買受人為自然人與非自然人之需要，允應可參照本編碼原則之規範。 **K**



# 稅務爭議預防 與解決專題報導

# 納稅者於稅務案件行政訴訟階段始提出帳簿文據，法院應否審查

## 爭點

當事人於行政訴訟階段始提出帳簿文據，法院應否審查以核實確認納稅者之應納稅額？

## 事實摘要

甲公司民國102年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）69,791,235元、全年課稅所得額25,251元，稅局查核時以甲公司未提示帳簿憑證供核實審認，乃採推計課稅方式，按其實際經營之行業別同業利潤標準淨利率9%核定營業淨利6,281,211元，補徵應納稅額1,068,196元。甲公司不服，申請復查未獲變更，提起訴願亦遭駁回，繼提起行政訴訟仍經原判決駁回，遂提起本件上訴。

## 高等行政法院：

(一)、稽徵機關核實認定營利事業之所得，原則上優先於以推計方法核定。稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人如提示有關各種證明所得額之帳簿、文據供核者，稽徵機關應核實認定，而不得逕行推計核定所得。營利事業雖經結算申報但未能提出證明文件者，納稅義務人於稽徵機關通知進行調查或復查時仍未提示有關各種證明所得額之帳簿、文據供核時，依所得稅法第83條第1項後段、同法施行細則第17條之2第1項規定，稽徵機關即已依法取得如何核定其所得額之裁量權並得依財政部核定標準核定該營利事業之所得，不再受核實認定優先原則之拘束。又有關各種證明所得額之帳簿、文據供核提出之時間，以行政機關所進行之救濟程序終結前為限，否則如包含行政院所進行之司法救濟程序在內，則除上開規定將形同具文外，國家與人民之租稅法律關係，亦將因人民得隨時變更法定調查方式而趨於延滯與複雜，與稽徵經濟、租稅公平及有效法律保護原則，均有未符。

(二)、另當事人如對訴願決定所維持之推計核定之行政處分不服，提起行政訴訟時，雖得就稽徵機關通知進行調查、復查或訴願時，納稅義務人是否未提示有關帳簿、文據供核，以及推計核定所依據之法令標準是否合法、合理，亦即得就原核定、復查、訴願決定之法定合法要件是否具備為爭執，且在此一訴訟標的範圍內，事實審行政法院即應依職權調查相關事實及證據。如當事人就調查、復查或訴願時未提示有關帳簿、文據供核，以及推計核定所依據之法令標準合法、合理，亦即當事人就原核定、復查、訴願決定符合法定合法要件不爭執；而於提起行政訴訟時，始提示有關帳簿、文據供核者，對於稽徵機關推計核定所得額程序之合法性既不生影響，納稅義務人亦無請求改以查帳核定之法律依據，行政法院自無命稽徵機關改以查帳核定所得額，而撤銷合法行政處分之權限與法律依據。



# 納稅者於稅務案件行政訴訟階段始提出帳簿文據，法院應否審查

最高行政法院：

(一)、106年12月28日施行之納稅者權利保護法第21條第1項、第3項規定：「(第1項)納稅者不服課稅處分，經復查決定後提起行政爭訟，於訴願審議委員會決議前或行政訴訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主張課稅處分違法事由，受理訴願機關或行政法院應予審酌。其由受理訴願機關或行政法院依職權發現課稅處分違法者，亦同。(第3項)行政法院對於納稅者之應納稅額，應查明事證以核實確認，在納稅者聲明不服之範圍內定其數額。但因案情複雜而難以查明者，不在此限。」準此，納稅者在事實審言詞辯論終結前，得隨時追加或變更主張課稅處分違法事由，法院應予審酌，且行政法院對於納稅者之應納稅額，應查明事證以核實確認，亦即稅務案件之訴訟標的已改採總額主義。本件甲公司於訴訟階段既已提出帳簿文據，則其所主張課稅處分之違法事由是否有變更或追加？原審法院自應予查明審認，始能正確核實確認甲公司之應納稅額，並符稅捐案件改採總額主義之精神，原審對甲公司所提出之帳簿文據逕予排斥而不用，違反納稅者權利保護法第21條第1項、第3項之規定。

(二)、另按「行政法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束。」「行政法院於撤銷訴訟，應依職權調查證據；於其他訴訟，為維護公益者，亦同。」行政訴訟法第125條第1項、第133條分別定有明文。準此，當事人於行政訴訟中自得提出一切事實證據方法，以供法院調查斟酌。本件甲公司於原審訴訟程序中所提出之帳簿文據，即為證據方法之一，原審法院自應予以審酌，否則即違反上開職權調查主義之原則。又「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」稅捐稽徵法第12條之1第2項及納稅者權利保護法第7條第2項均定有明文，此即所謂實質課稅原則。本件甲公

司至訴訟階段始提出帳簿文據，是否有可歸責於甲公司之事由？是否有失權效之適用？原審法院自應予以調查審認，始能決定應否審酌甲公司所提出之帳簿文據，詎原判決完全未予調查，即一概摒棄甲公司所提出之帳簿文據而採認稅局之推計課稅，亦有違上開量能課稅及實質課稅原則。

【判決字號】107年度判字第6號

【裁判日期】107.01.10

【裁判主文】原判決廢棄，發回臺北高等行政法院

# KPMG觀察

納稅義務人提出各種證明所得額帳簿文據之時限，向來法院及稅局實務認為應在行政機關所進行之救濟程序如復查、訴願終結前提出始合法。係因行政法院一貫認為租稅行政救濟之訴訟標的係採「爭點主義」，即各個課稅基礎具有可分性，行政法院僅對課稅處分中當事人爭執之項目為審理。換言之，行政法院於稅務案件在審判上之職權調查權限，限縮在確保行政機關依法行政之前提下，就行政機關所應（得）適用法令之構成要件事實之調查與認定是否合法之爭議，在訴訟標的範圍內，依職權調查事實、證據，而非毫無限制地擁有廣泛職權調查權限。惟本件最高行政法院認為納稅者權利保護法(以下簡稱納保法)已明文規定，納稅者不服課稅處分，經復查決定後提起行政訴訟，於行政訴訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主張課稅處分違法事由，亦即稅務案件之訴訟標的已改採「總額主義」，摒棄傳統稅務行政爭訟採取「爭點主義」的立場，為我國稅務行政爭訟翻開新的一頁。因此本件甲公司自得於行政訴訟階段提出帳證資料供法院依法審酌，法院原則上應就甲公司之應納稅額依相關帳證查明事證後核實確認。可見納保法自106年12月28日施行後，對於納稅者權利之保障確有助益，應有助於扭轉稅務爭訟案件納稅者勝訴率偏低之現況，故爾後如納稅者遭遇稅務爭訟案件，建議可諮詢專業意見適當的採用納保法之規定，以保障自身權益。 **K**





安侯建業

## 稅務爭議預防與解決小組

陳志愷

執業會計師

+886(2) 8101 6666(分機03174)

kchen4@kpmg.com.tw

黃彥賓

會計師

+886(2) 8101 6666(分機07271)

rhuang3@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](http://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.