



安侯建業

稅務新知暨 爭議預防與 解決

2018年6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，本期新頒解釋函令摘錄3則，財政稅務要聞摘錄7則，稅務爭議預防解決案例研討為「租稅規避行為免予另課逃漏稅捐處罰之適用要件」，敬請參閱。



黃彥賓

會計師

法規增修&新頒解釋函令

- 02 外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點
- 08 有限合夥組織創業投資事業租稅獎勵所得計算及申報辦法
- 13 銷售存倉期間之保稅貨物與國外客戶，並取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率
- 14 執行業務者銷售其且專供專業性勞務使用而持有之固定資產免徵營業稅
- 15 公告依已簽署生效協定無法就國別報告進行有效資訊交換之國家或地區參考名單

財政稅務要聞摘錄

- 17 已達耐用年限固定資產應有報廢事實，始得列報報廢損失
- 18 逾期繳清稅款之會計師查核簽證申報案件視同普通申報
- 19 營利事業利用在境外免稅天堂設立紙上公司逃漏稅，經查獲補稅處罰
- 20 請營利事業留意所得稅制優化方案之施行時程
- 22 跨國企業如何送交「集團主檔報告」及「國別報告」看這裡
- 24 為鼓勵企業使用電子支付，財政部提供營利事業所得稅減免處罰優惠
- 25 綜合所得稅結算申報租賃所得之計算及符合「住宅法」之減免措施

稅務爭議預防與解決專題報導

- 28 租稅規避行為免予另課逃漏稅捐處罰之適用要件

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



A man in a grey suit and white shirt is walking away from the camera, carrying a black briefcase. He is looking towards the right. The background is a bright, sunlit outdoor area with a light-colored ground.

法規増修 & 新頒解釋函令

法規增修 & 新頒解釋函令

外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點

財政部107年5月11日 台財稅字第10700522870號令

一、為規範總機構在中華民國（以下簡稱我國）境外之營利事業（以下簡稱外國營利事業）跨境銷售電子勞務取得我國來源所得之所得稅課徵規定，特訂定本要點。

二、本要點用詞，定義如下：

（一）電子勞務，指下列情形之一者：

1. 經由網路或其他電子方式傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置（例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（例如電影、電視劇、音樂等）、互動式溝通等數位型態使用之勞務。
3. 其他經由網路或電子方式提供使用之勞務，例如經由外國營利事業之網路平臺提供而於實體地點使用之勞務。

（二）外國平臺業者，指於網路建置交易平臺（網路虛擬商店）供境內外買賣雙方經由網路或其他電子方式進行交易，並向使用該平臺者收取平臺服務手續費之外國營利事業。

（三）外國非平臺電子勞務業者，指提供平臺服務以外電子勞務之外國營利事業，其銷售模式

包括：

1. 透過自行架設之網站銷售電子勞務，並自行向買受人收取銷售價款。不須下載儲存於任何裝置而於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（例如電影、電視劇、音樂等）、互動式溝通等數位型態使用之勞務。
2. 透過外國平臺業者銷售電子勞務，自行向買受人收取銷售價款，買賣雙方或一方另行給付外國平臺業者手續費。
3. 透過外國平臺業者銷售電子勞務，未自行收取而係由該平臺業者收取銷售價款者，該平臺業者於扣除手續費後將剩餘價款交付外國非平臺電子勞務業者。

(四)應受理稽徵機關，指：

1. 外國營利事業自行申請及申報之案件，為中央政府所在地國稅局。
2. 外國營利事業委由代理人申請及申報之案件，為代理人所在地國稅局。

三. 我國來源收入認定規定

(一)外國營利事業跨境銷售電子勞務，依所得稅法第八條中華民國來源所得認定原則及其勞務與我國之經濟關聯性認定我國來源收入：

1. 外國平臺業者：

外國平臺業者於網路建置交易平臺供境內外買賣雙方進行交易，買賣雙方或其中一方為我國境內個人、營利事業或機關團體，外國平臺業者向買賣雙方所收取之報酬為我國來源收入。

2. 外國非平臺電子勞務業者：

(1)銷售之電子勞務無實體使用地點：

- ① 外國營利事業於我國境外產製完成之商品（例如單機軟體、電子書等），以網路或其他電子方式傳輸下載儲存至電腦設備或行動裝置供我國境內買受人使用之電子勞務，其取得之報酬非為我國來源收入。但需經由我國境內個人或營利事業參與及協助始可提供者，其取得之報酬為我國來源收入。
- ② 外國營利事業利用網路或其他電子方式提供即時性、互動性、便利性及連續性之電子勞務（例如線上遊戲、線上影劇、線上音樂、線上視頻、線上廣告等）予我國境內買受人，取得之報酬為我國來源收入。

(2)銷售之電子勞務有實體使用地點：

外國營利事業利用網路或其他電子方式銷售有實體地點使用之勞務（例如住宿服務、汽車出租服務），無論是否透過外國平臺業者，依所得稅法第八條第三款及第九款規定，其勞務提供或經營地點在我國境外者，非為我國來源收入；如該勞務提供或經營地點在我國境內者，其取得之報酬為我國來源收入。

(二)以網路或其他電子方式傳輸提供專利權、商標權、著作權、秘密方法及各種特許權利供他人在我國境內使用，非屬銷售電子勞務範疇，其取得之報酬為所得稅法第八條第六款規定之權利金。

四. 所得計算規定

外國營利事業跨境銷售電子勞務依前點規定認定之我國來源收入，依下列規定減除相關成本費用及按利潤貢獻程度計算我國應課稅之所得額：

(一)所得額計算

1. 可提示帳簿、文據供核者：以我國來源收入核實減除相關成本費用後之餘額計算所得額。
2. 無法提示帳簿、文據，但可提示合約、主要營業項目、我國境內外交易流程說明及足資證明文件，供稽徵機關核定主要營業項目者：以我國來源收入按該主要營業項目適用之同業利潤標準淨利率計算所得額；經核定屬經營「提供平臺服務電子勞務」者，淨利率為百分之三十。
3. 不符合前二目規定者：以我國來源收入按稽徵機關核定之淨利率百分之三十計算所得額。
4. 稽徵機關查得實際淨利率高於依前二目規定核定之淨利率者：按查得資料核定。

(二)外國營利事業跨境銷售電子勞務部分交易流程在我國境外者，依下列規定認定我國境內交易流程對全部交易流程總利潤貢獻程度（以下簡稱境內利潤貢獻程度）

1. 可提示明確劃分我國境內及境外交易流程對全部交易流程總利潤相對貢獻程度之證明文件（例如移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等）者：核實認定境內利潤貢獻程度。
2. 全部交易流程或勞務提供地與使用地均在我國境內（例如境內網路廣告服務）者：境內利潤貢獻程度為百分之一百。
3. 不符合第一目及非屬前目規定情形者：境內利潤貢獻程度為百分之五十。但稽徵機關查得實際境內利潤貢獻程度高於百分之五十，按查得資料核定。

(三)我國課稅所得額計算

1. 申請核實認定成本費用及境內利潤貢獻程度者：

課稅所得額 = (營業收入淨額 - 成本及費用) × 核實認定境內利潤貢獻程度 + 非營業收入總額 - 非營業費用或損失總額

2. 申請稽徵機關核定適用淨利率及境內利潤貢獻程度者：

課稅所得額 = 營業收入淨額 × 核定淨利率 × 核定境內利潤貢獻程度 + 非營業收入總額 - 非營業費用或損失總額

五. 申請核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度規定：

(一)申請程序

外國營利事業得自行或委託在我國境內居住之個人或有固定營業場所之營利事業，填具「外國營利事業跨境銷售電子勞務適用淨利率、境內利潤貢獻程度申請書」，向應受理稽徵機關申請核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度。稽徵機關受理後應將核定結果通知申請人，並副知其他地區稅捐稽徵機關。

(二)應檢附證明文件

1. 申請適用淨利率：

相關合約、營業內容及境內外交易流程說明、主要營業項目證明文件及其他相關且必要證明文件。

2. 申請適用境內利潤貢獻程度：

(1)依前點第二款第一目核實認定境內利潤貢獻程度：相關合約、營業內容及境內外交易流程說明、明確劃分境內及境外提供服務相對貢獻程度之證明文件（例如移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等）。

(2)依前點第二款第三目認定境內利潤貢獻程度：相關合約、營業內容及境內外交易流程說明。

3. 委由代理人申請者，並應檢附委任書。

六. 完納所得稅規定

(一)外國營利事業在我國境內無固定營業場所及營業代理人者，其依第四點規定計算我國應課稅之所得額，依所得稅法第七十三條第一項前段及同法施行細則第六十條規定，課徵方式如下：

1. 屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，應由扣繳義務人於給付時，按給付額依規定之扣繳率扣繳稅款。但該外國營利事業依前點規定向應受理稽徵機關申請並經核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度者，扣繳義務人得以我國來源收入依該淨利率及貢獻程度計算，按規定之扣繳率扣繳稅款。
2. 非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得（例如買受人為我國境內個人、境外個人或營利事業給付）者，應由外國營利事業自行或委託納稅代理人於所得年度之次年五月一日至五月三十一日至財政部稅務入口網（網址：www.etax.nat.gov.tw，下同）申報納稅。

(二)前款外國營利事業如為外國平臺業者，應以其所收取之全部銷售價款，依前款規定課徵所得稅。其收取銷售價款後如將部分價款轉付外國非平臺電子勞務業者、我國營利事業或個人，得提示相關合約、轉付價款憑證及轉付明細（包含所得人名稱、所得人統一編號或身分證統一編號、所得人國別、轉付年度、轉付金額等資料），其轉付價款為外國非平臺電子勞務業者之我國來源收入者，並應提示已完納我國所得稅之證明文件（例如就源扣繳證明），向應受理稽徵機關申請以所收取之銷售價款減除轉付價款後之平臺手續費，依前款規定課徵所得稅。

(三)外國平臺業者就轉付價款扣繳稅款時，得以外國非平臺電子勞務業者依前點規定經稽徵機關核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度，依第一款第一目但書規定扣取稅款。

七. 申報適用匯率

(一)外國營利事業依前點第一款第二目規定就非屬扣繳範圍之所得辦理營利事業所得稅申報，其營業收入如以外幣計價且已申報營業稅，應以申報營業稅之銷售額彙總計算之；其非屬營業稅課稅範圍之營業收入，應按所得年度臺灣銀行每月末日之牌告外幣收盤即期買入匯率（如無，採現金買入匯率）之年度平均匯率（以四捨五入計算至小數點以下第五位）折算新臺幣金額。外國營利事業申報之成本費用、非營業收入、非營業費用或損失、所得額及應納稅額，應採與營業收入相同匯率折算新臺幣金額。

(二)前款之期間末日如為星期六、星期日、國定假日或其他休息日，以該日之次一政府行政機關上班日為期間之末日。

(三)第一款辦理營利事業所得稅申報適用之年度平均匯率公告於財政部稅務入口網。

八. 外國平臺業者依第六點第二款規定，將所收取之部分銷售價款轉付外國非平臺電子勞務業者時已辦理就源扣繳者，其申報及繳納扣繳稅款規定如下：

(一)應於每月十日前，將上一月轉付價款予外國非平臺電子勞務業者所扣繳稅款向國庫繳清，並填具「營利事業所得稅扣繳明細申報書（外國平臺業者彙報轉付所得專用）」，向應受理稽徵機關彙報轉付價款扣繳稅款相關計算資料。

(二)轉付款項以外幣計價者，應按轉付當月末日（如為星期六、星期日、國定假日或其他休息日者，以該日之次一政府行政機關上班日為期間之末日）臺灣銀行牌告外幣收盤之即期買入匯率（如無，採現金買入匯率）折算新臺幣金額，計算應扣繳稅款。

(三)前款申報繳納扣繳稅款適用之匯率公告於財政部稅務入口網。

九. 申請資格登記

(一)未依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）辦理稅籍登記之外國營利事業，依第六點第一款第二

目規定辦理營利事業所得稅申報前，應至財政部稅務入口網提供以下資料申請資格登記：

1. 應填報資料：

(1)基本資訊：名稱、負責人姓名、網域名稱及網路位址。

(2)聯絡資訊：聯絡電話、通訊地址、電子郵件信箱。

(3)註冊國家（地區）資訊：註冊國家（地區）、註冊名稱、註冊號碼。

(4)納稅代理人資訊（如委託其代理申報納稅）：

① 我國境內居住之個人：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。

② 我國境內有固定營業場所之營利事業：名稱、地址、營利事業統一編號、負責人姓名、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。

(5)銀行帳戶資訊。

2. 應檢附上傳文件：

(1)外國營利事業經該國政府目的事業主管機關核准登記或許可之資格證明文件，並應由外國營利事業所在地之我國使領館或其他經我國政府認許機構或當地法院或公證人驗（認）證或該國駐我國使領館、辦事處辦理驗證或公（認）證或依我國公證法所為之公（認）證；該文件如係外文，應檢附中文譯本。

(2)如委託納稅代理人辦理，應檢附上傳委任書及承諾書等文件。

3. 外國營利事業或其委託之納稅代理人，應於接獲稽徵機關核准申請資格登記之通知後，至財政部稅務入口網申請專屬帳號及密碼，憑以辦理後續線上申請變更登記、申報繳納營利事業所得稅等事宜。

(二)已依營業稅法辦理稅籍登記之外國營利事業，依第六點第一款第二目規定辦理營利事業所得稅申報時，得沿用財政部稅務入口網營業稅專區之帳號密碼申請資格登記：

1. 應登記事項：

(1)納稅代理人資訊（如委託其代理申報納稅）：

① 我國境內居住之個人：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。

- ② 我國境內有固定營業場所之營利事業：名稱、地址、營利事業統一編號、負責人姓名、聯絡電話、電子郵件信箱、代理期間、代理範圍。

(2)銀行帳戶資訊。

2. 應檢附上傳文件：如委託納稅代理人辦理，應檢附上傳委任書及承諾書等文件。

(三)外國營利事業變更登記事項（包含變更委託之納稅代理人、變更代理期間或代理範圍等）時，應於事實發生之日起十五日內至財政部稅務入口網申請變更登記。

十. 申請退還溢扣繳稅款規定

自一百零六年度起，外國營利事業跨境銷售電子勞務已被扣繳之稅款與依第四點及第六點規定經稽徵機關核定之實際所得額或淨利率、境內利潤貢獻程度或轉付比率計算之應扣繳稅款不同，致有溢繳之扣繳稅款者，得自取得收入之日起五年內，按扣繳義務人所在地之轄區國稅局分別彙總自行或委託代理人向應受理稽徵機關申請，並由應受理稽徵機關轉由各該轄區國稅局辦理退還溢扣繳稅款。

十一.其他

(一)外國營利事業應以新臺幣繳納營利事業所得稅，其以匯款方式繳納者，應自行負擔匯費及相關處理手續費用。

(二)為調查課稅資料，稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，得依稅捐稽徵法第三十條規定進行調查，外國營利事業應負協力義務。

(三)外國營利事業如涉有未依規定申報繳納營利事業所得稅等違章情事，應依稅捐稽徵法、所得稅法及其他相關規定處罰。

(四)大陸地區營利事業跨境銷售電子勞務取得之臺灣地區來源收入，準用本要點規定辦理。(三)為調查課稅資料，稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，得依稅捐稽徵法第三十條規定進行調查，外國營利事業應負協力義務。

(五)總機構在我國境內之營利事業或機關團體如有藉法律形式安排，適用本要點規定，不當規避或減少納稅義務者，稽徵機關將按實際交易事實依法課徵所得稅。(三)為調查課稅資料，稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，得依稅捐稽徵法第三十條規定進行調查，外國營利事業應負協力義務。

KPMG補給站

財政部於今(107)1月2日發布解釋，外國營利事業跨境銷售電子勞務予我國境內買受人所收取之報酬，自106年度起適用之所得稅課徵規範，本作業要點進一步完備相關所得額計算、適用核定淨利率、境內利潤貢獻程度及外國平台業者適用以減除轉付價款(含轉付予外國非平台電子勞務業者、我國營利事業或個人之價款)之平台手續費方式課稅之申請主體、申請程序、應檢附證明文件、申報及轉付價款扣繳適用之匯率、未辦

理稅籍登記者如何申請資格登記及申請退還溢扣繳稅款之措施等。

需注意未依營業稅法辦理稅籍登記之外國電商業者，於非屬扣繳範圍所得稅申報之資格登記申請經核准後，應申請專屬帳號及密碼；已辦理稅籍登記之外國電商業者則可延用營業稅申報之帳號及密碼。上開外國營利事業若係委託納稅代理人代理申報繳納所得稅，應檢附上傳委託書及承諾書等文件。**K**

有限合夥組織創業投資事業租稅獎勵所得計算及申報辦法

財政部107年5月10日台財稅字第10704573730號令

第一條	本辦法依產業創新條例（以下簡稱本條例）第二十三條之一第十二項規定訂定之。	本辦法之授權依據。
第二條	適用本辦法之有限合夥組織創業投資事業（以下簡稱有限合夥創投事業）應符合本條例第二十三條之一及有限合夥組織創業投資事業租稅獎勵適用辦法（以下簡稱適用辦法）規定之適用要件。	適用主體為符合產業創新條例（以下簡稱本條例）第二十三條之一規定之有限合夥組織創業投資事業（以下簡稱有限合夥創投事業）；適用要件應依同條第十一項規定授權訂定「有限合夥組織創業投資事業租稅獎勵適用辦法」（以下簡稱適用辦法）規定，爰定明適用主體應符合本條例第二十三條之一及上開辦法規定。
第三條	前條有限合夥創投事業適用本條例第二十三條之一第三項規定期間內，應依所得稅法與第六條第二項規定辦理所得稅申報及依下列規定計算各該年度全年所得額，並區分源自所得稅法第四條之一所定證券交易所得（以下簡稱源自證券交易所得）及源自證券交易所得以外之所得，無須繳納營利事業所得稅： 一、投資國內其他營利事業所獲配股利淨額或盈餘淨額應計入收入總額，並依所得稅法第二十四條及本辦法規定，以其全部收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐為全年所得額。但不適用所得稅法第三十九條第一項但書以前年度損扣除規定與本條例及其他法律有關租稅優惠之規定。 二、源自證券交易所得，以證券交易收入總額減除直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失後之餘額，於前款全年所得額範圍內計算；其經計算為負數者，以零計算。	一、依本條例第二十三條之一第三項規定，有限合夥創投事業於適用期間應辦理所得稅申報，無須繳納營利事業所得稅，並應依規定計算全年所得額，區分源自所得稅法第四條之一所定證券交易所得（以下簡稱源自證券交易所得）及源自證券交易所得以外之所得，爰於第一項各款定明計算方式： （一）第一款定明全年所得額應依所得稅法第二十四條及本辦法規定計算，該所得額不得減除虧損、不適用本條例及其他法律所定租稅優惠，並應將投資國內其他營利事業獲配之股利或盈餘計入收入總額。 （二）第二款定明源自證券交易所得之計算。依適用辦法第五條規定，適用本條例第二十三條之一規定之有限合夥創投事業應符合創業投資事業輔導辦法第九條及第九條之一規定，爰其非以買賣有價證券為業，於計算源自證券交易所得時，依營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法規定無須分攤無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出，並於第一款全年所得額範圍內計算源自證券交易所得（例如全年所得額為一百萬元，證券交易所得為一百十萬元，以一百萬元計算，源自證券交易所得以外之所得為零元）。

三. 源自證券交易所以外之所得，以第一款全年所得額減除前款源自證券交易所後之餘額計算，餘額為負數者，以零計算。

有限合夥創投事業未能提示證明全年所得額之帳簿及文據者，稅捐稽徵機關得依查得資料核定其全年所得額；其未提示相關帳簿及文據，或雖提示但無法區分源自證券交易所及源自證券交易所以外之所得者，稅捐稽徵機關得以全年所得額為源自證券交易所以外之所得。

第一項有限合夥創投事業不適用下列規定：

- 一. 所得基本稅額條例。
- 二. 所得稅法第六十六條之一第一項規定設置股東可扣抵稅額帳戶。
- 三. 所得稅法第六十六條之九規定未分配盈餘加徵營利事業所得稅。
- 四. 所得稅法第一百零二條之一第二項規定申報股東可扣抵稅額帳戶。
- 五. 所得稅法第一百零二條之二第一項規定報繳未分配盈餘加徵稅額。

全年所得額屬源自證券交易所部分如為負數，依本辦法計算源自證券交易所以外之所得將大於全年所得額，按現行所得稅法非透視課稅原則，僅以全年所得額為營利所得，適用本租稅優惠反不利合夥人所得之計算，爰定明源自證券交易所為負數者，以零計算。

(三)第三款定明源自證券交易所以外之所得，以全年所得額減除第二款源自證券交易所後之餘額計算之。依本條例第二十三條之一第三項規定，源自證券交易所以外之所得為營利所得性質，尚無負數情形，有限合夥創投事業如有虧損，合夥人應俟有限合夥清算後依所得稅法相關規定核認，爰定明源自證券交易所以外之所得為負數者，以零計算。

第四條

前條第一項所稱適用本條例第二十三條之一第三項規定期間，指自設立之會計年度起十年；其有特殊情形，得於適用期間屆滿三個月前，專案報經中央主管機關核准延長，但延長之期間不得超過五年，並以延長一次為限。

有限合夥創投事業於適用期間如經中央主管機關核定不符合本條例第二十三條之一第一項規定者，自不符合規定之年度起，不得再適用前條規定，並應依所得稅法及所得基本稅額條例規定辦理。

- 一. 依本條例第二十三條之一第三項及第四項規定，於第一項定明適用期間及申請延長規定。
- 二. 依本條例第二十三條之一第六項規定，於第二項定明不符合適用要件者，自不符合年度起不再適用，並依所得稅法及所得基本稅額條例相關規定辦理，但無須追溯調整以前年度適用之結算案件。

第五條

有限合夥創投事業依第三條規定計算之全年所得額、源自證券交易所及源自證券交易所以外之所得，應依盈餘分配比例計算各合夥人之營利所得、源自證券交易所及源自證券交易所以外之營利所得。

有限合夥創投事業應將其當年度所得之扣繳稅款及自被投資事業獲配股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額，依下列規定計算各合夥人之已扣繳稅款及可扣抵稅額：

一. 已扣繳稅款：依各合夥人之盈餘分配比例計算。

二. 可扣抵稅額：

(一)合夥人為中華民國（以下簡稱我國）境內居住之個人，以百分之五十依其盈餘分配比例計算。

(二)合夥人為總機構在我國境內之營利事業，依其盈餘分配比例計算。

本辦法所稱盈餘分配比例，應依有限合夥契約之約定；有限合夥契約未約定者，依各合夥人出資額比例。

一. 第一項定明有限合夥創投事業應依盈餘分配比例計算合夥人之營利所得，並按所得來源區分源自證券交易所及源自證券交易所以外之營利所得。

二. 配合本條例第二十三條之一第七項規定，第二項定明按合夥人身分別依盈餘分配比例計算應獲配之扣繳稅額及可扣抵稅額。又配合一百零七年二月七日修正公布所得稅法，自一百零七年一月一日起廢除兩稅合一部分設算扣抵制，第二項規定之可扣抵稅額，指有限合夥創投事業一百零六年自被投資事業獲配股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額。

三. 依有限合夥法第二十八條第二項規定，於第三項定明盈餘分配比例。

第六條

有限合夥創投事業應於所得稅法規定營利事業所得稅結算、決算或清算申報期間始日起十日內，或於中華民國一百零七年五月二十日前，將依前條規定計算各合夥人之營利所得、已扣繳稅款及可扣抵稅額，按財政部規定格式，填發各合夥人。

有限合夥創投事業應於所得稅法第七十一條第一項、第七十五條第一項及第二項規定期限，依財政部規定格式辦理當年度營利事業所得稅結算、決算、清算申報及填報相關資料，並檢附中央主管機關相關核定函影本。

一. 為利合夥人及早取得所得資料以辦理其申報事宜，於第一項定明，有限合夥創投事業應於所得稅結算、決算或清算申報法定期間始日起十日內（以曆年制結算申報為例，為五月一日至五月十日間）將合夥人營利所得、已扣繳稅款及可扣抵稅額計算表填發各合夥人，惟配合適用辦法第六條規定中央主管機關核定一百零六年度申請案件之期限延長為一百零七年五月十五日，爰規定填發合夥人一百零六年度所得資料之期限為一百零七年五月二十日。

二. 第二項定明有限合夥創投事業應於規定時限內依規定格式辦理申報，並應檢附中央主管機關相關核定函（例如本條例第二十三條之一第一項及第四項規定事項之核定函）。

第七條

有限合夥創投事業合夥人有依第五條規定計算之營利所得、已扣繳稅款及可扣抵稅額，應以該事業年度決算日、解散、廢止或合併之日或清算完結日所屬年度為所得年度，依下列規定申報及繳納所得稅：

- 一. 合夥人為我國境內居住之個人者，其屬源自證券交易所以外之所得應列為營利所得，依所得稅法第七十一條及第七十一條之一規定辦理綜合所得稅結算申報，其已扣繳稅款及可扣抵稅額，得自綜合所得稅結算申報應納稅額中減除；其屬源自證券交易所部分，免納所得稅。
- 二. 合夥人為總機構在我國境內之營利事業者，其應獲配之營利所得依所得稅法第四十二條規定不計入營利事業所得額課稅，已扣繳稅款得自營利事業所得稅結算申報應納稅額中減除；可扣抵稅額應於有限合夥創投事業年度決算日、解散、廢止或合併之日或清算完結日計入股東可扣抵稅額帳戶。
- 三. 合夥人為非我國境內居住之個人或總機構在我國境外之營利事業者，其屬源自證券交易所以外之所得，應以有限合夥創投事業負責人為扣繳義務人，於該事業當年度所得稅結算、決算或清算申報法定申報期間截止日前，依營利所得適用之扣繳率扣取稅款，該合夥人之已扣繳稅款，得自應扣繳稅款中減除，並於該截止日之次日起十日內，向國庫繳清及開具扣繳憑單向該管稅捐稽徵機關申報核驗後，填發合夥人；其屬源自證券交易所之營利所得，免納所得稅。

合夥人之營利所得已依前項規定課徵所得稅，於實際獲配有限合夥創投事業盈餘時，不計入獲配當年度所得額課稅。

第一項所稱年度決算日，指所得稅法第二十三條規定會計年度之末日。

- 一. 第一項序文定明合夥人所得、已扣繳稅款及可扣抵稅額歸屬年度，並依合夥人身分於各款定明完稅方式：

(一)依本條例第二十三條之一第三項規定，個人或總機構在我國境外之營利事業合夥人應獲配之營利所得屬源自證券交易所部分，免納所得稅，爰於第一款及第三款定明合夥人為我國境內居住之個人、非我國境內居住之個人或總機構在我國境外之營利事業僅需以源自證券交易所以外之所得為營利所得依法完納稅捐。

(二)第二款定明總機構在我國境內之營利事業合夥人應就第五條規定計算之營利所得(含源自證券交易所及源自證券交易所以外之營利所得)依所得稅法第四十二條規定不計入營利事業所得額課稅；有依第五條規定計算之可扣抵稅額，應於有限合夥創投事業年度決算日、應辦理當期決算申報事由之日或清算完結日計入該合夥人之股東可扣抵稅額帳戶。

- 二. 有限合夥創投事業當年度所得依盈餘分配比例計算合夥人當年度營利所得，依規定徵免所得稅，合夥人於實際獲配該事業盈餘時不再課稅，爰於第二項定明不再計入所得額課稅。

- 三. 第三項參照所得稅法施行細則第四十八條之五規定，規範年度決算日之定義。

第八條	有限合夥創投事業依適用辦法第六條第二項規定申請核定，經中央主管機關核定不符合本條例第二十三條之一第一項規定，如該不符合規定年度之盈餘，已於中央主管機關核定日前分配予合夥人，且已逾所得稅法規定股利憑單申報期限、扣繳稅款繳納期限及扣繳憑單申報期限，應於第六條第一項規定期限內，依下列規定辦理： 一、合夥人為我國境內居住之個人及總機構在我國境內之營利事業時，有限合夥創投事業應將已分配之盈餘依規定格式填具股利憑單及全年股利分配彙總資料，向稅捐稽徵機關辦理補申報，並填發股利憑單予合夥人。 二、合夥人為非我國境內居住之個人及總機構在我國境外之營利事業時，扣繳義務人應將已分配之盈餘依規定扣繳率扣取稅款，並向國庫繳清及開具扣繳憑單向該管稅捐稽徵機關申報核驗後，填發合夥人。 有限合夥創投事業及其扣繳義務人依前項規定期限辦理者，得免加計利息並免依所得稅法第一百十四條或第一百十四條之三規定處罰。	一、依有限合夥法第二十七條及第二十八條規定，有限合夥組織之盈餘分配得以有限合夥契約另為約定，不受每屆會計年度終了，始得提出之限制。倘有限合夥創投事業於中央主管機關核定其不符合規定日前，將年度盈餘分配予合夥人，嗣經中央主管機關核定不符合本條例第二十三條之一第一項規定，其核定日（例如三月十五日）恐逾所得稅法規定之扣繳稅款繳納期限及相關憑單申報期限，爰於第一項定明有限合夥創投事業及其扣繳義務人補辦相關事項之期限。 二、第二項定明，有限合夥創投事業及扣繳義務人已依第一項規定補申報及補繳稅款者，得免加計利息並免依所得稅法第一百十四條或第一百十四條之三規定處罰。
第九條	本辦法自中華民國一百零六年一月一日施行。	依本條例第二十三條之一第一項規定，一百零六年一月一日起設立之有限合夥創投事業得適用該條第三項規定課稅，爰定明本辦法自一百零六年一月一日施行。

KPMG補給站

有限合夥創業投資事業適用產業創新條例第23條之1規定之穿透課稅，其好處在於消除合夥人階段及被投資事業階段之重複課稅，及避免就境內個人合夥人及外資合夥人而言，其取得原屬適用免稅之證券交易所所得因事業主體存在而轉換為應稅之營利所得之現象。故適用此一課稅方式之有限合夥創業投資事業，應將依所得稅法規定計算包括國內轉投資收益之全年所得，減除免稅之證券交易所所得(負數者以零計算)，以得出證券交易所所得以

外之所得(負數者以零計算)。

雖上開證券交易所所得以外之所得依穿透式課稅原理，應歸課當年度境內個人合夥及外資合夥人之所得稅，而非於分配時課稅，但對於該項所得如為虧損，應俟有限合夥清算後依所得稅法相關規定(即營利事業所得稅查核準則第99條規定)核認。**K**

銷售存倉期間之保稅貨物與國外客戶，並取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率

財政部107年5月23日台財稅字第10704514390號

營業人（包括課稅區及保稅區營業人）於保稅貨物存倉期間將該貨物銷售與國外客戶，並取得外匯收入者，其營業稅可適用零稅率。

KPMG補給站

財政部96年6月29日台財稅字第09604530290號令規定，營業人（包括課稅區及保稅區營業人）接受國外客戶訂購貨物後，依該國外客戶指示將貨物交與保稅區營業人，且取得外匯收入者，其營業稅准予適用零稅率。因此一交易類型若為先將貨物運交國外客戶，嗣後再由國外客戶銷售並進口至國內保稅區時，依營業稅法第5條第1款但書規定，尚不發生課徵營業稅問題，故可適用零稅率，而與本令釋關於存倉期間之保稅貨物銷售國外客戶，而於區內發生所有權移轉之情形相同，爰亦准予適用零稅率。 **K**

執行業務者銷售其專供專業性勞務使用而持有之固定資產免徵營業稅

財政部107年5月02日台財稅字第10604704460號

專營專業性勞務之執行業務者，銷售其非經常買進、賣出且專供專業性勞務使用而持有之固定資產，免辦稅籍登記並免徵營業稅。

KPMG補給站

在我國境內銷售貨物或勞務及進口貨物均為營業稅之課徵範圍，但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。因此銷售非經常買進、賣出而持有之固定資產，除「非加值型」營業人可依據營業稅法第8條第1項第22款規定免徵營業稅外，仍有報繳營業稅之問題。

執行業務者銷售固定資產可否比照非加值型營業人免課徵營業稅，實務上之見解有所分歧，今財政部參照營業稅課徵原理發布上述有利於納稅義務人之解釋，因此對於尚未核課確定之案件均可適用。**K**

公告依已簽署生效協定無法就國別報告進行有效資訊交換之國家或地區參考名單

財政部107年4月27日台財稅字第10724507300號

主旨：公告依已簽署生效協定無法就國別報告進行有效資訊交換之國家或地區參考名單。

依據：營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則（下稱本準則）第22條之1第7項。

公告事項：

- 一、本準則第22條之1第2項第3款規定稽徵機關無法依相關協定實際取得國別報告之國家或地區：澳大利亞、奧地利、比利時、加拿大、丹麥、法國、甘比亞、德國、匈牙利、印度、印尼、以色列、義大利、日本、吉里巴斯、盧森堡、馬其頓、馬來西亞、荷蘭、巴拉圭、波蘭、塞內加爾、新加坡、斯洛伐克、南非、史瓦濟蘭、瑞典、瑞士、泰國、英國及越南。
- 二、本準則第22條之1第3項第2款規定稽徵機關得依相關協定取得國別報告之國家或地區：紐西蘭。但稽徵機關未能經由該國實際取得跨國企業集團之國別報告者，該跨國企業集團在我國境內之營利事業成員應依同條第7項但書規定送交國別報告。
- 三、依本準則第22條之1規定，跨國企業集團最終母公司或代理最終母公司送交國別報告成員如為前2項以外國家之居住者，其在我國境內之營利事業成員應送交國別報告。
- 四、本部刻與第1項所列國家積極洽商國別報告資訊交換合作事宜，將按洽商情形持續更新本參考名單。

KPMG補給站

營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則（下稱本準則）第22條之1規定，境內之營利事業為跨國企業集團之最終母公司，或最終母公司、代理最終母公司在中華民國境外，有下列情形之一者，除符合免送交標準外，其在中華民國境內之營利事業應送交國別報告：

- 一、居住地國或地區法令規定不須申報國別報告。
- 二、該國或地區於國別報告送交期限前，未與我國簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定。
- 三、該國或地區與我國已簽署得進行國別報告資訊交換

之相關協定，但稽徵機關無法依相關協定實際取得國別報告。

爰此，財政部依本準則第22條之1第7項公告無法進行有效資訊交換之國家或地區參考名單以為業者遵循。依本公告目前僅跨國企業集團之最終母公司或代理最終母公司居住地國位於紐西蘭者，其在我國境內之營利事業成員得免送交國別報告。而財政部刻正與相關國家洽商國別報告資訊交換之相關協定，故上開參考名單將持續更新。**K**

財政稅務要聞摘錄



已達耐用年限固定資產應有報廢事實，始得列報報廢損失

107年05月08日 財政部北區國稅局

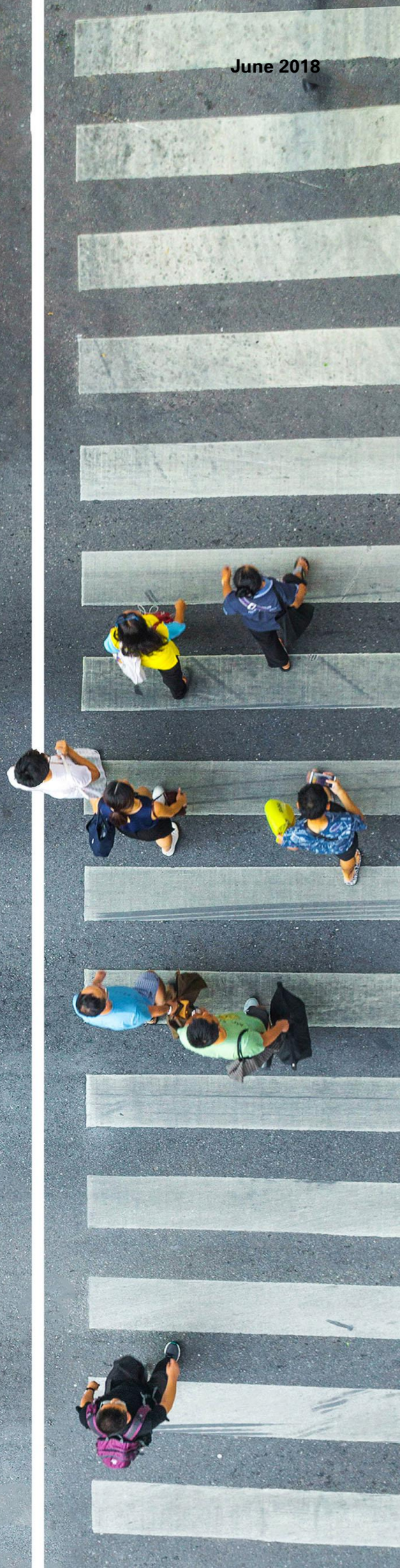
財政部北區國稅局表示，營利事業購買折舊性資產，如資產已達規定之耐用年限，仍應有實際毀滅或廢棄之事實，始可將殘值轉列報廢損失。如於耐用年限屆滿仍繼續使用者，可依營利事業所得稅查核準則第95條第8款規定，將殘值自行預估可使用年數並重新估計殘值後，按原提列方法計提折舊。

該局進一步舉例說明，轄內甲公司104年度營利事業所得稅列報6,500餘萬元之出售資產損失，經審核該公司提供之出售資產損失明細表，發現其中有1,200萬元為報廢已達耐用年限固定資產之損失，惟均註記「列帳轉列管」字樣，據公司表示，相關資產僅係「除帳」性質，雖於帳上沖轉，並自財產目錄中除列，惟公司仍繼續使用，並未實際報廢，經該局依規定剔除相關資產之報廢損失，補稅2百餘萬元。

該局特別提醒，營利事業購置折舊性資產，其已屆滿耐用年限而無法繼續使用者，雖不需於事前報請所屬稽徵機關核備，仍應有報廢之事實，始得於報廢年度列報損失。

KPMG補給站

依營利事業所得稅查核準則第95條規定，固定資產未達固定資產耐用年數表所規定耐用年數而報廢，除事前報請稽徵機關核備或事業主管機關監毀並取具證明文件者外，應有會計師查核簽證。若為已屆滿耐用年限而報廢除帳，雖無須取具上開證明文件，惟仍應有實際毀滅或廢棄之事實始得列報。



逾期繳清稅款之會計師查核 簽證申報案件視同普通申報

107年05月07日財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示，營利事業所得稅委託會計師查核簽證並於期限內辦理申報者，其應納稅款必須在結算申報截止日前繳清，才算完成申報程序。雖應納稅款於申報截止日後2日內繳納不加徵滯納金，仍屬逾期繳納，該申報案視為普通申報案件，將無法適用前10年核定虧損自當年度所得額中減除之優惠。

該局進一步說明，經會計師查核簽證申報，納稅義務人申請以加計利息分期繳納所得稅作業原則規定申請並經核准延期或分期繳納者，視為如期繳清稅款，惟如任何一期末如期繳納者，則該年度營利事業所得稅亦按普通申報案件規定處理。

KPMG補給站

虧損及申報扣除年度均如期申報，為營利事業適用以往年度虧損扣除需符合要件之一。而由於申報前除經核准延期或分期繳納外，需要完納稅款，始能完成申報程序。故營利事業逾期繳納稅款，縱使已在規定期限內申報，仍不符合法定「如期申報」之要件，而不能適用以往年度虧損扣除，應予留意。 **K**





營利事業利用在境外免稅天堂設立紙上公司逃漏稅，經查獲補稅處罰

107年05月21日 財政部中區國稅局

財政部中區國稅局表示，我國營利事業所得稅係採屬人兼屬地主義，故所得稅法第3條規定營利事業之總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。

該局近日接獲通報，我國境內之甲公司利用在境外免稅天堂設立紙上公司，將境外三角貿易的所得留在境外公司，交易之款項收付則透過OBU帳戶，但相關處理訂單、採購及安排物流的人員都在甲公司，前揭三角貿易的所得實質上是屬於在我國境內甲公司之境外所得，應合併課徵營業事業所得稅，核計該公司在核課期間內計漏報營利事業所得稅約1,200萬元，經該局補徵稅額並處罰鍰。

該局指出，部分營利事業誤以為稽徵機關不易掌握境外交易資料及OBU帳戶資訊而鋌而走險，但反避稅已成國際趨勢，且稅務資訊已日趨透明，該局呼籲營利事業勿再以類似方式逃漏稅捐，否則一經查獲，除補稅外還被處罰，得不償失。

KPMG補給站

我國於105年7月27日經總統公布之所得稅法第43條之4，以實際管理處所(PEM)認定居民企業，該規定雖尚未實施，惟稽徵實務上仍有爰引稅捐稽徵法第12條之1之實質課稅原則，以納稅義務人基於獲得所得稅利益，違背立法目的，濫用無實質營運境外公司之法律形式，規避營利事業所得稅採屬人主義之構成要件該當，以達成境外所得不課徵相當租稅效果之租稅規避行為，而依與實質上之經濟利益相當之法律形式成立租稅請求權之案例，應予留意。

請營利事業留意所得稅制 優化方案之施行時程

108年05月10日 財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，總統於今(107)年2月7日公布所得稅制優化方案之所得稅法部分條文修正案，並自今年度施行。本方案係為建立我國符合國際潮流且具競爭力之公平合理所得稅制，兼顧租稅公平、經濟效率、稅政簡化及財政收入四大面向，有助營造「投資臺灣優先」及「有利留才攬才」之租稅環境，使全民共享稅制優化效益。

該局說明，有關營利事業所得稅(以下簡稱營所稅)部分條文修正重點、效益及施行時程說明如下：

一、合理調整營所稅稅率結構

(一)自107年度起，營所稅稅率由17%調高為20%，惟課稅所得額50萬元以下之營利事業，分3年漸進式每年調高1%，即107年度稅率為18%、108年度稅率為19%、109年度及以後年度按20%稅率課稅，以減輕低獲利企業之稅負及提供調整適應期。

(二)自107年度起，營利事業未分配盈餘加徵營所稅稅率由10%調降為5%，適度減輕須藉保留盈餘累積自有穩定資金之企業所得稅稅負，協助對外籌資不易及中小型新創企業累積未來轉型升級之投資動能。

(三)以會計年度採曆年制之甲公司為例，申報時程說明如下：

1. 如107年度課稅所得額為50萬元、108年度課稅所得額為60萬元，則108年5月辦理107年度營所稅申報之適用稅率為18%、109年5月辦理108年度營所稅申報之適用稅率20%，今年5月辦理106年度營所稅申報之適用稅率仍為17%。
2. 如甲公司為累積自有資金，盈餘均保留不分配，於109年5月辦理107年度未分配盈餘申報，始適用5%稅率加徵營所稅；今年及明(108)年5月辦理105年度及106年度未分配盈餘申報時，仍均適用10%稅率加徵營所稅。

二、獨資合夥組織所得免徵營所稅，直接歸課出資人綜所稅

(一)自107年度起，獨資合夥事業無須計算繳納營所稅，以簡化稅政並減輕其營所稅稅負，惟仍應辦理申報並核實計算營利事業所得額，以併計出資人綜合所得稅核課。

(二)以會計年度採曆年制之乙商號為例，申報時程說明如下：

108年5月辦理107年度營所稅申報，無須計算及繳納營所稅；今年5月辦理106年度營所稅申報，仍應以其全年應納稅額之半數，減除尚未抵繳之扣繳稅額，計算其應納之結算稅額並於申報前自行繳納。

三、廢除兩稅合一部分設算扣抵制度

(一)107年1月1日起，刪除營利事業設置股東可扣抵稅額帳戶、相關記載、計算、分配與罰則，大幅降低納稅義務人依從成本，並減少徵納雙方爭議，有助簡化稅制稅政，符合國際趨勢。

(二)申報時程說明如下：

108年5月辦理107年度營所稅申報，無須申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細表；今年5月辦理106年度營所稅申報，仍須申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細表。該局提醒，本次所得稅制優化措施自107年度施行，故營利事業於今年5月辦理106年度營所稅結算及105年度未分配盈餘申報時，營所稅適用稅率為17%，未分配盈餘加徵營所稅稅率為10%及仍須申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細表；另獨資合夥組織仍須計算及繳納營所稅。

KPMG補給站

今(107)年2月7日公布之所得稅部分條文修正案，其施行日期依據同法第126條規定，自107年1月1日施行。但第5條營利事業所得稅稅率調增、第66條之9未分配盈餘加徵營利事業所得稅稅率降為5%、第71條獨資合夥組織採穿透式課稅係自107年度施行；第73條之2非中華民國境內居住之個人及總機構在中華民國境外之營利事業股東獲配股利，取消所含已繳納之半數未分配盈餘稅抵繳股利扣繳稅款，係自108年1月1日施行。

因此，對於以外資為主之企業，截至105年度之盈餘於107年度分配尚有半數稅額抵繳之適用，企業可審酌資金運用情形，擬定本年度之盈餘分配政策。**K**

跨國企業如何送交「集團主檔報告」及「國別報告」看這裡

107年04月27日 財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，為因應國際移轉訂價發展趨勢及提升課稅資訊透明度，財政部於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部分條文，增訂跨國企業集團在我國境內有營利事業成員(含最終母公司)者應送交「集團主檔報告」及「國別報告」，並自106年度營利事業所得稅結算申報案件適用，以完備移轉訂價三層文據架構。

5月份報稅期將至，為協助營利事業正確填報及瞭解送交「集團主檔報告」及「國別報告」相關規定，該局特別整理相關重點如下：

一、營利事業應於申報書封面勾選是否屬跨國企業集團成員。

二、營利事業如屬跨國企業集團成員，則應續填申報書第B6頁，揭露是否應送交集團主檔報告及國別報告、應送交集團主檔報告之境內成員、最終母公司、經指定送交國別報告之境內成員或代理最終母公司送交國別報告之成員及相關資料。

三、營利事業應送交集團主檔報告規定：

(一)適用門檻：營利事業全年營業收入淨額及非營業收入合計數達新臺幣30億元，且全年跨境受控交易總額達新臺幣15億元。

(二)送交主體：屬跨國企業集團成員之我國營利事業。如集團於境內有2個以上成員者，得指定其中一個成員送交。

(三)送交時間：營利事業須於辦理結算申報時備妥，並於會計年度終了後1年內(107年底前)送交所在地稽徵機關。

(四)送交方式：營利事業如欲採網路申報方式送交者，應併同結算申報案件，於107年5月1日至107年6月25日透過網路上傳集團主檔報告附檔；其他時間應將報告檔案以光碟方式，送交所在地稽徵機關。

四、營利事業應送交國別報告規定：

(一)適用門檻：集團前一年度(即105年度)合併收入總額達新臺幣270億元。

(二)送交主體：

1. 集團之最終母公司在我國境內，由境內最終母公司送交。
2. 集團之最終母公司在我國境外，得由該最終母公司或其指定代理送交成員送交，惟我國無法透過相關協定(如租稅協定、資訊交換協定或主管機關協定)取得國別報告時，應由我國境內之營利事業成員送交國別報告。集團於我國境內如有多個成員，得指定由其中一個成員送交。

(三)送交時間：營利事業須於辦理結算申報時備妥，並於會計年度終了後1年內(107年底前)送交所在地稽徵機關。

(四)送交方式：境內最終母公司或我國境內應送交國別報告之成員如欲採網路申報方式送交者，應併同結算申報案件，於107年5月1日至107年5月31日依規定格式上傳國別報告；其他時間則採媒體申報方式遞交所在地稽徵機關。



KPMG補給站

依據營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則規範之移轉訂價三層文據，係自申報106年度營利事業所得稅結算申報案件適用，惟其備妥及提交期限並不相同，集團主檔報告及移轉訂價報告應於辦理結算申報時備妥，前者應於會計年度終了後1年內送交所在地稽徵機關，而後者係於稽徵機關書面調查函送達之日起1的個月內提示。國別報告則應於會計年度終了後1年內送交所在地稽徵機關，或於稽徵機關依我國與非屬參考名單之國家或地區簽署得進行國別報告資訊交換之相關協定，未能實際取得跨國企業集團之國別報告者，而以書面通知函送達之日起1個月內送交。

前述報告提交期限均得申請延長，惟延長期間最長不得超過1個月，並以一次為限。集團主檔報告及國別報告除採網路申報方式送交，應併同結算申報處理外，其餘時間送交之集團主檔報告及國別報告，分別採光碟方式送交及媒體申報方式。 **K**

。

為鼓勵企業使用電子支付， 財政部提供營利事業所得稅 減免處罰優惠

107年05月22日 財政部賦稅署

為營造我國電子支付環境，提升電子支付比率，增加營利事業使用電子支付工具之誘因，財政部於107年5月22日修正發布「稅務違章案件減免處罰標準」第3條及「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」（下稱倍數參考表）所得稅法(營利事業所得稅)第110條第1項、第3項及第4項規定部分，明定利用電子支付機構管理條例規定之電子支付帳戶(下稱電子支付帳戶)進行款項收付達一定比率之營利事業，如有短漏報所得額，得免予處罰或減輕處罰之標準。

財政部說明，營利事業已依所得稅法規定辦理申報，且利用電子支付帳戶收款之營業收入淨額占當年度全部營業收入淨額之比率在5%以上，或利用該帳戶付款之進貨淨額占當年度全部進貨淨額之比率在5%以上者，經調查核定所漏稅額在新臺幣2萬元以下者，免罰；超過上開金額者，得依倍數參考表減輕處罰，其裁罰倍數按其情節得由0.5倍降為0.3倍或由0.8倍降為0.6倍。

本次併同修正發布倍數參考表所得稅法(綜合所得稅)第110條及所得基本稅額條例(綜合所得稅)第15條規定部分，考量納稅義務人已依法辦理申報而有短漏報情形者，與完全未辦理申報者之應受責難程度不同，宜分別依其應歸責程度處以相對之罰度，爰明定納稅義務人未依所得基本稅額條例規定計算及申報基本所得額，如已依所得稅法第71條規定辦理綜合所得稅結算申報，其屬漏報依所得稅法規定應申報課稅之所得額部分，得依較低之已申報裁罰倍數(0.2倍至1倍)處罰，而不再就其全部漏稅額，一律依較高之未申報裁罰倍數(0.4倍至1.5倍)處罰，以符比例原則。

KPMG補給站

為推動行動支付財政部規畫相關租稅措施，前已訂有「小規模營業人導入行動支付適用租稅優惠作業規範」，自107年1月1日至109年12月31日止，營業稅稅率降至1%且免用統一發票，並於106年4月21日修正稅務違章案件減免處罰標準（下稱減免罰標準）第15條及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰參考表），規定營業人利用電子支付機構管理條例規定之電子支付帳戶收款之銷售額占該期全部銷售額之比率在5%以上，其少報之銷項稅額占該期全部銷項稅額之比率在7%以下，及付款之進項金額占該期全部進項金額之比率在5%以上，其多報之進項稅額占該期全部進項稅額之比率在5%以下，均得予免罰；該少報之銷項稅額或多報之進項稅額超過上開規定比率但在10%以下者，裁罰倍數降為0.25倍。今再修正適用於短漏報營利事業所得稅之減免罰標準及裁罰參考表。本次修正之裁罰規範係有利於納稅義務人，依據稅捐稽徵法第1條之1規定，對於尚未核課確定之案件適用之。 **K**

綜合所得稅結算申報租賃所得之計算及符合「住宅法」之減免措施

107年05月18日 財政部中區國稅局

財政部中區國稅局表示，邇來常接到民眾來電詢問有關房屋出租的收入如何申報綜合所得稅，及如何計算符合住宅法規享有減免之租金所得等問題。

該局說明，房屋出租之租金所得，其計算方式係以全年租賃收入，減除必要損耗及費用後之餘額作為所得額，民眾可逐項舉證列報必要損耗及費用，如未能舉證時，

即可以租金收入的**43%**作為必要費用減除。又為保護社會弱勢族群之居住需求，鼓勵民眾將房屋出租予弱勢族群，**106年1月11日**修正公布施行住宅法，提供了租稅優惠，所有權人出租房屋予符合住宅法規定之租金收入，享有個人綜合所得稅相關之減免措施，整理如下供民眾參考：

適用範圍	第15條	第23條
	個人房東自行經營 (公益出租人)	個人委託包租代管- 出租社會住宅
租金收入 每屋每月免稅額度	最高 1萬元	最高 1萬元
租金所得其必要損耗及費用之減除，未提具確實證據者	必要費用率為 43%	必要費用率為 60%
減免條件	個人將房屋出租予依規定接受租金補貼或其他單位辦理各項補貼者。	個人將住宅出租予主管機關、租屋服務事業轉租及代為管理，或經由租屋服務事業媒合及代為管理作為居住、長期照顧服務、身心障礙服務、托育服務、幼兒園使用。
租稅優惠實施年限	實施年限為 5年 ；其年限屆期前半年，行政院得視情況延長之，並以 1次 為限。	



舉例說明，房屋所有權人李君106年1月起出租房屋予房客王君，每月租金13,000元，106年度共取得租金收入156,000元，依前揭規定，李君於107年5月綜合所得稅結算申報時，可檢據減除必要損耗及費用，如未能提具確實證據者，可得按106年度財產租賃必要損耗及費用標準43%扣除，即88,920元〔156,000元×（1 - 43%）〕申報為租金所得。

房客王君如係領有政府租金補貼之個人，符合住宅法第15條規定，房屋所有權人李君應申報之租金所得，如未能檢附相關費用憑證，應以36,000元〔（13,000-10,000）×12個月〕為租金收入，再減除必要損耗及費用率43%後之餘額20,520元〔36,000元×1（1 - 43%）〕為租金所得。

另一情況，如李君係透過租屋服務事業媒合出租房屋予王君居住使用，依住宅法第23條之規定，雖仍以36,000元為租金收入〔（13,000-10,000）×12個月〕，惟得減除之必要損耗及費用率為60%，應申報之租金所得為14,400元〔36,000元×（1 - 60%）〕。

該局提醒，符合上述規定之房屋所有權人，於申報綜合所得稅時，應檢附相關資料（例如：租賃契約書及主張扣除之相關費用單據等）供稽徵機關核認。

KPMG補給站

個人出租房屋之租金所得計算得核實減除必要損耗及費用或以租金收入的43%作為必要費用減除。若將房屋出租予(1)符合住宅法接受租金補助而具公益出租性質，或(2)出租予主管機關、符合資格之租屋服務事業轉租及代為管理，或經由租屋服務事業媒合及代為管理作為居住、長照服務、身障服務、托育服務、幼兒園使用，其租金收入於每月新台幣1萬元之限度內均得免納綜合所得稅，且後者其應稅租金收入並得以60%作為必要損耗及費用。住宅法之租稅措施除以上綜合所得稅外，另有地價稅、房屋稅及營業稅之減免，而為稅法之特別法規定，納稅者對其符合要件者得優先適用，以合法節省稅負。K



稅務爭議預防 與解決專題報導

租稅規避行為免予另課逃漏稅捐處罰之適用要件

爭點：

銷售行為所生之營業稅納稅義務人，經稅捐稽徵機關審定有繳納營業稅義務後，對納稅義務人藉租稅規避行為所短漏之營業稅，免予另課逃漏稅捐處罰之適用要件？

事實摘要：

某APP網路叫車平台業者甲公司，招募個人司機使用自用小客車，自組車隊營運，再由甲公司境外之母公司U公司，以APP應用程式平台指揮調度車輛營運載客，載客完成服務後，乘客直接以信用卡向U公司付費，再由U公司依約定比例支付甲公司服務費的方式，經營計程車客運業，於民國102年9月1日至104年8月31日、104年9月1日至105年6月30日間銷售勞務（運輸服務），銷售額分別為新臺幣（下同）158,722,870元、891,222,826元，稅捐稽徵機關認為，甲公司縱僅提供計程車客運業服務，亦非網路叫車平台之經營者，且未向乘客收取車資，並無礙其屬課徵營業稅之租稅主體之實質認定，應依法報繳營業稅並審認成立違章，除核定補徵營業稅額7,936,143元、44,561,141元外，並依加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第3款規定，按所漏稅額7,936,143元、44,561,141元處以1.5倍之罰鍰計11,904,214元及66,841,711元，合計處罰鍰78,745,925元。甲公司不服，提起復查及訴願，均遭決定駁回，提起行政訴訟，經台北高等行政法院106年度訴字第848號判決駁回，提起本件最高行政法院上訴，最高行政法院對甲公司應負擔營業稅之納稅義務部分維持原判決，但針對另課處罰鍰的部分，則廢棄發回台北高等行政法院審理。

【裁判要旨】

高等行政法院主張：

本件甲公司未經核准而違規經營汽車運輸業，其為實際經營APP網路叫車平台之「營業主體」，在我國境內提供車隊（司機）招募、說明、審驗及諮詢等服務，以APP應用程式平台指揮調度車輛營運載客，並以信用卡請款方式收款，向消費者收取服務收入，係屬在我國境內提供勞務之報酬，甲公司自屬營業人，應自知悉營業人有銷售貨物或勞務行為時，除稅法另有規定外，應依法「完整」申報銷售額、應納營業稅額等，不得短報或漏報。倘甲公司於法令適用上有疑義，非不可向稅捐稽徵機關等查詢明確後辦理申報納稅事宜，惟甲公司片面托詞僅係居於「協助」角色提供車隊經營客運業務，而掩飾自身主導經營車隊以經營客運業務牟利之實情，並僅申報所主導銷售勞務之部分收入，則甲公司就本件漏報銷售額1,049,945,696元，並短漏營業稅額52,497,284元等違章情節，顯具有故意，依行政罰法第7條第1項規定，自應受罰。稅局按所漏稅額7,936,143元及44,561,141元分別處1.5倍之罰鍰11,904,214元及66,841,711元，合計應處罰鍰78,745,925元，經核未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，實已考量甲公司之違章程度所為之合義務性裁量，尚無違反平等原則及比例原則，符合行政罰法第8條及第18條第1項之規定，自屬適法。



最高行政法院見解(廢棄原判決有關罰鍰部分)：

(一)最高行政法院在「廠商理論」之啟發及依「稅捐規避理論」，支持原判決認定甲公司係屬為本件營業稅之納稅義務人的前提下，進一步指出，納稅者權利保護法第7條所規定免予課逃漏稅捐處罰情形，對本案事實是否適用，則應取決於甲公司有無該條項但書所指「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」之情形。

(二)誠實申報義務之判斷

稽徵實務上，「稅捐規避行為」作成時點，每每係在「稅捐債務之形成過程階段」。但該等事前規避行為在稅法上究竟應評價為單純之「稅捐規避行為（法律效果為可補稅，但不可裁罰）」，抑或同時也符合「稅捐逃漏行為（法律效果為補稅兼裁罰）」之定義，其關鍵因素實在於「稅捐債務申報時點，稅捐債務人有無盡到誠實義務。若事前有「稅捐規避行為」存在，事後在申報時點卻對此「稅捐規避行為」之內容刻意加以隱藏，而不如實揭露，使稅捐機關因此不明瞭有該筆稅捐債務存在者。此時漏稅結果已發生，同時也有客觀申報義務之違反。而對稽徵實務或稅務行政爭訟實務而言，最困難之議題實為「個案中之誠實義務具體內容為何」？這是因為我國稅捐稽徵法制，對納稅義務人於報繳稅捐時應具體揭示哪些事項，通常缺乏具體明確之規範。稽徵及稅務爭訟實務只能依個案事實之情節，參酌不同稅目之稅捐特徵，依一般經驗法則，來判定哪些事項之隱瞞，構成誠實義務之違反。

(三)違反誠實義務應受裁罰之類型

因為稅捐規避行為事前已存在，客觀上已足形成「稅捐債務人自知其在稅法上有『鑽洞』行為」之普遍確信，事後之「漏未申報」消極作為，即難以「主觀上欠缺違法性認識，且有正當理由，不具故意過失」視之。故應認該稅捐債務人具有可責性，應受裁罰。絕大部分之稅捐債務，其稅捐債務之形成與成立時點，通常「早於」該稅捐債務之報繳時點，且二者在時間上常有相當之差距。因此在稽徵實務上，先有「租稅規避行為」，而後在申報時點及其後，又違反誠實義務（誠實義務之種類甚多，除了誠實申報義務外，也包括事前之設籍、設帳義務；事中之開立交付、收取、保存及記錄憑證與登帳義務，並在申報及事後受調查時之提示帳證資料義務），即為前開納稅者保護法第7條第8項但書所指「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」之情形。符合此等情形者，仍得處以漏稅罰。

(四)主觀上故意或過失之判斷

漏稅違章責任之成立，納稅義務人除了要有誠實義務之客觀違反（違法性），理論上還要求主觀上有漏稅之故意或對漏稅結果有過失。不過當事前已有租稅規避行為存在，即表示納稅義務人主觀上已有「利用稅捐實證法存在之法律漏洞，進行避稅」之意圖。若其事後在申報稅捐階段，又違反誠實義務，基本上其主觀之漏稅故意已足「一併」明確認定。此時無需於認定「客觀上有無誠實義務之違反」以外，另就主觀歸責事由之有無再為獨立之判斷。

(五)本案適用之判斷

將以上之法理原則運用於本案事實中，而判斷甲公司在本案中之作為，是否在構成「稅捐規避」以外，亦同時構成稅捐（營業稅）逃漏，而應處以漏稅罰。即應視其於「102年9月1日至104年8月31日」之2年期間內，及於「104年9月1日至105年6月30日」之10個月期間內，究竟如何報繳（以2個月為1期）之自身營業稅」。因為依甲公司之主張，其自認為有銷售支援服務予在國外之U公司，並已依法繳納營業稅，在此情況下，甲公司有無違反誠實義務，應循以下之流程為判斷：

(1)、首應視甲公司在申報自身之各期營業稅時，有無充分揭露「銷貨予在國外之U公司」等情，如果其已揭露此等事實。稅局應可輕易思及「國內營業人為何會銷售『國內勞務』予外國企業？外國企業取得國內勞務究竟作何用途？又外國企業之營運如需我國境內勞務之支援，正常情況下，亦應在我國設立分支部門，取得營業人地位，方能將取得合法進項憑證，而將此進項稅額與國內銷項稅額為扣抵，U公司卻不採取此等規劃，其稅上考量為何？」等情，進而發動調查，進而知悉本件稅捐規避之事實。是以在甲公司「已充分揭露其銷售對象為U公司，且申報之銷售次數甚多時」，即難謂其未盡到協力義務，而得對之處以漏稅罰。

(2)、再者，即使甲公司申報自身各期營業稅時，沒有揭示銷售對象為在國外之U公司，但如果稅局已透過報紙等大眾傳播媒體所充份揭露之訊息，明瞭「甲公司為U集團之一員，且代表U集團在台營運」等情，處於可有效發動調查程序之情況下，則從該時點起所生之營業稅債務，亦難指為甲公司在申報營業稅時點，未盡誠實義務。

事實上稅捐法上誠實（協力）義務之課予，乃是為了降低稅捐機關之調查成本，不能因此據為稅捐機關懈怠調查之藉口。如果U集團在我國境內營運之事實已眾所皆知，稅局擁有甲公司完整之營業稅申報資料，卻長期不發動即時之調查，坐視「稅額隨銷售額之增加而不斷擴張」，即難指甲公司違反誠實義務，對之課予漏稅罰。

【判決字號】107年度判字第199號

【裁判日期】107.04.12

【裁判主文】原判決除確定部分外廢棄，發回臺北高等行政法院

KPMG觀察

106年12月28日實行之納稅者權利保護法第7條第8項規定「第3項情形（指符合租稅規避要件，經稅捐稽徵機關依據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權，而應加徵滯納金及利息者），主管機關不得另課予逃漏稅捐之處罰。但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。」。本件最高法院之判決，就上開條文適用於具體個案時，如何判斷何種屬稅捐規避行為，其法律效果為可補稅不得裁罰，何種屬稅捐短漏行為，法律效果需補稅兼裁罰要件，提供初步的判斷基準，極具參考價值。尤其對於納保法施行前之租稅規避案件，包括依各稅法規定應裁罰而尚未裁罰者、或已裁罰尚未確定者，得適用納保法第7條第3項、第7項及第8項規定，僅需課徵滯納金及利息，但免予處罰。納稅人在處理稅務爭議時，若有應裁罰而尚未裁罰或已裁罰尚未確定者，建議應諮詢專業意見研判有無適用上開規定之可能，以確保自身權益，並於面臨稅務查核時與稅局的有效溝通，化繁為簡，以減輕、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。 



安侯建業

陳志愷

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 03174

kchen4@kpmg.com.tw

黃彥賓

會計師

+886 2 8101 6666 ext. 07271

rhuang3@kpmg.com.tw

施淑惠

副總經理

+886 2 8101 6666 ext. 15346

sueshih@kpmg.com.tw

林陣蒼

律師

+886 2 8101 6666 ext. 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.

LINE@生活圈

立即加入，一手掌握
專家觀點及產業消息



@kpmgtaiwan