



安侯建業

# 稅務新知暨 爭議預防與 解決

2018年12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。

本期摘錄重要法規增修兩則，分別為「營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法」之修正，及稅捐稽徵法第20條滯納金之加徵增加但書之除外規定。

本期摘錄重要新頒解釋函令兩則，分別為停業中註銷稅籍登記之營業稅申報事宜，及出售受贈自配偶因繼承取得之房地之所得稅課徵規範。



黃彥賓  
會計師

本期財政稅務要聞摘錄政治獻金可享節稅利益等4則；稅務爭議預防與解決案例精選，為「原股東放棄新股認購權利而轉由其子認購，其贈與價值之計算」，敬請參閱。

# Contents

## 法規增修&新頒解釋函令

- 02 總統公布修正稅捐稽徵法部分條文
- 03 修正「營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法」
- 09 核釋營業人辦理停業及停業中註銷稅籍登記之營業稅申報相關規定
- 10 核釋個人交易受贈自配偶因繼承取得之房屋、土地課徵所得稅相關規定

## 財政稅務要聞

- 12 政治獻金可享節稅利益
- 14 採用特殊會計年度之營利事業自107會計年度起適用修正後稅率
- 15 境外最終母公司之會計年度與我國成員不一致者，得申請延期送交集團主檔及國別報告。
- 16 107年度起機關團體獲配股利應計入所得額課稅

## 稅務爭議預防與解決案例精選

- 18 原股東放棄新股認購權利而轉由其子認購，其贈與價值之計算

### 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

# 總統公布修正稅捐稽徵法部分條文

107年12月5日華總一經字第10700131331號令公布修正稅捐稽徵法部分條文，摘錄第20條及18條條文對照表如下：

	修正條文	現行條文
第二十條	<p>依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送強制執行。<u>但因不可抗力或不可歸責於納稅義務人之事由，致不能於法定期間內繳清稅捐，得於其原因消滅後十日內，提出具體證明，向稅捐稽徵機關申請延期或分期繳納經核准者，免予加徵滯納金。</u></p>	<p>依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送法院強制執行。</p>
第四十八條	<p>納稅義務人逃漏稅捐情節重大者，除依有關稅法規定處理外，財政部應停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇。</p> <p>納稅義務人違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大，租稅優惠法律之中央主管機關應通知財政部停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇。</p> <p><u>依前二項規定停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇者，財政部應於該停止並追回處分確定年度之次年，公告納稅義務人姓名或名稱，不受第三十三條第一項限制。</u></p>	<p>納稅義務人逃漏稅捐情節重大者，除依有關稅法規定處理外，財政部應停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇。</p> <p>納稅義務人違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大，租稅優惠法律之中央主管機關應通知財政部停止並追回其違章行為所屬年度享受租稅優惠之待遇。</p>

## KPMG補給站

稅捐稽徵法第26條定有因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，得「於規定納稅期間內」申請延期或分期繳納稅捐之規定，所謂「天災、事變、不可抗力之事由」，指不可預見、不可避免且非屬人力所能抗拒之災害或事件；「經濟弱勢者」指社會救助法第4條第

1項規定之低收入戶。而本次第20條之修正明定「不可抗力或不可歸責之事由」，得「於原因消滅後十日內」申請延期或分期繳納經核准者，免予加徵滯納金之規範，以納入不可抗力事由之持續期間超過繳納期間之情形，使此部分之法規範更臻於完備。 **K**

# 修正「營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法」

財政部107年11月7日台財稅字第10704656940號令

摘錄重要增修條文，修正對照表如下：

修正條文	現行條文	說明
<p>第二條 下列免納或停止課徵所得稅或不計入所得額課稅之免稅所得，應依本辦法規定分攤其相關之成本、費用或損失：</p> <p>一. 依本法第四條第一項第十六款規定免納所得稅之土地交易所得。</p> <p>二. <u>依本法第四條之五第一項第二款至第四款規定免納所得稅之土地、土地改良物交易所得。</u></p> <p>三. 依本法第四條之一規定停止課徵所得稅之證券交易所得。</p> <p>四. 依本法第四條之二規定停止課徵所得稅之期貨交易所得。</p> <p>五. 依本法第四十二條規定不計入所得額課稅之股利或盈餘。</p> <p>前項各款規定以外之免稅所得，其相關成本費用或損失應分別辨認歸屬；無法分別辨認歸屬者，應以合理方式分攤之。</p>	<p>第二條 下列免納或停止課徵所得稅或不計入所得額課稅之免稅所得，應依本辦法規定分攤其相關之成本、費用或損失：</p> <p>一. 依本法第四條第一項第十六款規定免納所得稅之土地交易所得。</p> <p>二. 依本法第四條之一規定停止課徵所得稅之證券交易所得。</p> <p>三. 依本法第四條之二規定停止課徵所得稅之期貨交易所得。</p> <p>四. 依本法第四十二條第一項規定不計入所得額課稅之股利淨額或盈餘淨額。</p> <p>前項各款規定以外之免稅所得，其相關成本費用或損失應分別辨認歸屬；無法分別辨認歸屬者，應以合理方式分攤之。</p>	<p>一. 自一百零五年一月一日起實施房地合一課徵所得稅制度，配合所得稅法(以下簡稱本法)第四條之五第一項第二款至第四款規定之土地、土地改良物交易所得免納所得稅，爰增訂第一項第二款規定，以資適用。現行第一項第二款至第四款移列為第三款至第五款。</p> <p>二. 配合一百零七年二月七日修正公布本法第四十二條刪除第二項，及自一百零七年一月一日起廢除兩稅合一部分設算扣抵制度，股利或盈餘毋須區分總額或淨額，酌修移列後第一項第五款文字。</p> <p>三. 第二項未修正。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>第三條 營利事業以房地或有價證券或期貨買賣為業者，於計算應稅所得及前條第一項各款免稅所得時，其可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應作個別歸屬認列；其無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出，應依下列規定分別計算各該款免稅收入之應分攤數：</p> <p>一. 營業費用之分攤：</p> <p>(一)營利事業因目的事業主管機關規範而分設部門營運且作部門別損益計算者，得選擇按營業費用性質，以部門營業收入、薪資、員工人數或辦公室使用面積等作為基準，分攤計算之。其未經選定者，視為以部門營業收入為基準。其計算基準一經選定，不得變更。如同一部門有應稅所得及免稅所得，或有二類以上之免稅所得者，於依本目規定分攤計算後，應再按部門之免稅收入占應稅收入與免稅收入之比例或免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。</p> <p>(二)營利事業非因目的事業主管機關規範而分設部門營運或未作部門別損益計算者，應按各該款免稅收入淨額占全部營業收入淨額及非營業收入合計數之比例為基準，分攤計算之。</p>	<p>第三條 營利事業以房地或有價證券或期貨買賣為業者，於計算應稅所得及前條第一項各款免稅所得時，其可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應作個別歸屬認列；其無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出，應依下列規定分別計算各該款免稅收入之應分攤數：</p> <p>一. 營業費用之分攤：</p> <p>(一)營利事業因目的事業主管機關規範而分設部門營運且作部門別損益計算者，得選擇按營業費用性質，以部門營業收入、薪資、員工人數或辦公室使用面積等作為基準，分攤計算之。其未經選定者，視為以部門營業收入為基準。其計算基準一經選定，不得變更。如同一部門有應稅所得及免稅所得，或有二類以上之免稅所得者，於依本目規定分攤計算後，應再按部門之免稅收入占應稅收入與免稅收入之比例或免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。</p> <p>(二)營利事業非因目的事業主管機關規範而分設部門營運或未作部門別損益計算者，應按各該款免稅收入淨額占全部營業收入淨額及非營業收入合計數之比例為基準，分攤計算之。</p>	<p>一. 依財政部九十九年四月十三日台財稅字第○九八○○五七七一七○號令修正免稅所得應分攤利息支出之分攤公式，定明購買固定資產土地之資金及該資金可明確歸屬之利息支出不納入分攤公式，及修正自有資金及借入資金之計算規定，並配合第二條第一項增訂第二款規定，爰修正第一項第二款第一目至第三目規定。</p> <p>二. 配合商業會計法等規定，第一項第二款第一目規定「淨值」總額修正為「權益」總額，並酌作文字修正，以資明確。</p> <p>三. 財政部一百零七年二月七日台財稅第一○六○四六二八六○○號令規定，票券商經營自營業務取得應稅債券利息收入及出售債券之免稅利益或損失，於計算分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出，得按「全部出售債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」占「全部出售債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」與「應稅債券利息收入」合計數之比例，計算出售債券免稅收入應分攤之利息支出。考量上開分攤方式宜一致適用所有營利事業，爰增訂第一項第二款第四</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>二. 利息支出之分攤：</p> <p>(一)利息收入大於利息支出者，全部利息支出得在應稅所得項下減除；利息收入小於利息支出者，利息收支差額分別按購買前條第一項第一款及第二款非屬固定資產土地、土地改良物、第三款有價證券或第四款期貨之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採月平均餘額計算分攤之。所稱利息收支差額，其利息支出不包括可明確歸屬於購買固定資產土地、土地改良物之利息支出；所稱全體可運用資金，包括自有資金及借入資金；所稱自有資金，指權益總額減除固定資產淨額及存出保證金後之餘額，餘額為負數者，以零計算；借入資金包括股東往來。</p> <p>(二)其購買之前條第一項第一款及第二款非屬固定資產土地、土地改良物、第三款有價證券或第四款期貨，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生二類以上之免稅收入者，於依前目規定分攤計算後，應再按全部免稅收入占應稅收入與全部免稅收入之比例或各項免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。</p>	<p>二. 利息支出之分攤：</p> <p>(一)如利息收入大於利息支出，則全部利息支出得在應稅所得項下減除；如利息收入小於利息支出時，其利息收支差額分別按購買前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採月平均餘額計算分攤之。所稱全體可運用資金，包括自有資金及借入資金；所稱自有資金，指淨值總額減除固定資產淨額及存出保證金後之餘額。</p> <p>(二)其購買之前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生二類以上之免稅收入者，於依前目規定分攤計算後，應再按全部免稅收入占應稅收入與全部免稅收入之比例或各項免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。</p> <p>(三)前目所稱全部免稅收入，指處分其購買之前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨產生之收入及經運用後產生免稅收入之合計數。</p>	<p>目規定，又基於分攤基礎之一致性及避免取巧，定明營利事業當年度全部債券利息支出應採用一致性分攤基礎。</p> <p>四. 增訂第二項規定，定明本次修正第一項第二款第四目施行時，尚未核課確定之營利事業所得稅結算申報案件適用修正後規定。</p>

修正條文	現行條文	說明
<p>(三)前目所稱全部免稅收入，指處分其購買之前條第一項第一款及第二款非屬固定資產土地、<u>土地改良物</u>、第三款有價證券或第四款期貨產生之收入及經運用後產生免稅收入之合計數。</p> <p>(四)<u>其購買之前條第一項第三款有價證券屬債券者，依本款第一目規定計算分攤屬債券之利息支出後，於出售當年度，經運用後產生應稅債券利息收入及處分債券免稅收入，得選擇以全部處分債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值占全部處分債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值與應稅債券利息收入合計數之比例，計算處分債券免稅收入應分攤之利息支出，不適用本款第二目規定。其經選定者，當年度全部債券處分損益及債券利息收入應依本目規定計算應分攤之利息支出。</u></p> <p><u>本條中華民國一百零七年十一月七日修正發布之前項第二款第四目施行時，尚未核課確定之營利事業所得稅結算申報案件，適用修正後之規定。</u></p>		

修正條文	現行條文	說明
	<p>第七條 第二條第一項及前四條規定，自九十六年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。</p>	<p>一. 本條刪除。</p> <p>二. 九十六年度營利事業所得稅結算申報案件多已核課確定，本條無訂定必要，爰予刪除。</p>
<p>第七條 本辦法自發布日施行。<u>但第二條第一項第二款，自中華民國一百零七年度施行、同條項第五款，自一百零七年一月一日施行。</u></p>	<p>第八條 本辦法自發布日施行。</p>	<p>一. 一百零五年度及一百零六年度營利事業有本法第四條之五第一項第二款至第四款規定之土地、土地改良物之交易所得，其相關成本費用或損失無法分別辨認歸屬者，於本辦法修正前係依現行條文第二條第二項規定以合理方式分攤，為避免該二年度營利事業所得稅案件因本次修正增訂第二條第一項第二款規定而受影響，爰定明該條款自一百零七年度(會計年度)施行；配合本法第四十二條施行日期，定明第二條第一項第五款規定自一百零七年一月一日施行，其餘修正條文自發布日施行。</p> <p>二. 配合刪除現行第七條規定，本條移列為第七條。</p>

## KPMG補給站

本次本辦法之修正重點如下：

1. 配合房地合一課徵所得稅制度，增訂第2條第1項第2款，於新制下屬免納所得稅之土地、土地改良物交易所得應適用本辦法，並自107年度施行。
2. 配合所得稅法刪除有關教育、文化、公益、慈善機關或團體獲配之股利淨額或盈餘淨額不計入所得額課稅之規定，修正第2條第1項第5款文字，並自107年1月1日施行。
3. 納入財政部99年4月13日台財稅字第09800577170號令及107年2月7日台財稅字第10604628600號令意旨，修正第3條條文中有關免稅所得應分攤利息支出之計算公式：
  - 購置固定資產土地之資金及可明確歸屬之利息支出不納入分攤計算公式。
  - 分攤計算公式分母「全體可運用資金」中之「自有資金」為負數者，以零計算。
  - 全體可運用資金包括股東往來之資金。
  - 出售免稅之證券交易所屬債券者，得選擇按「全部處分債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」占「全部處分債券免稅利益及損失合併計算之淨損益絕對值」與「應稅債券利息收入」合計數之比例，計算出售債券免稅收入應分攤無法直接合理明確歸屬之利息支出，且當年度全部債券利息支出應採用一致性分攤基礎。又本項次之修正對於尚未核課確定之營利事業所得稅結算申報案件，亦得適用。

由於債券之應稅利息收入為未含有成本之淨額概念，出售債券之免稅收入則為含有成本之「銷售總價」概念，二者基礎不同，依應稅、免稅收入比例分攤利息支出，實務上有發生其利息支出幾近全數分攤至免稅收入之間

題，導致不合理之現象。故本辦法將財政部前針對「票券商」利息支出分攤之釋示規範擴及一般營利事業，且對於尚未核課確定案件亦可適用。

故營利事業對於仍處行政救濟繫屬中之案件，如有出售債券收入分攤利息支出之申報內容，不論是否為系爭項目，依據納稅者權利保護法第21條有關行政救濟案件處理已由「爭點主義」改為「總額主義」之意旨，均有主張適用本辦法規定之立場。**K**

# 核釋營業人辦理停業及停業中註銷稅籍登記之營業稅申報相關規定

## 財政部107年11月05日台財稅字第10704672580號令

- 一. 依加值型及非加值型營業稅法第35條規定申報之營業人，經主管稽徵機關核備暫停營業者，其停業前營業期間之當期銷售額、應納或溢付營業稅額，應依該條規定期限辦理申報；停業期間，有合併、轉讓、解散或廢止營業者，不適用同法施行細則第33條第1項規定。
- 二. 廢止本部84年8月30日台財稅第841643364號函。

## KPMG補給站

營業稅法第35條規定營業人，除經申請核准以每月為一期者外，應以每2個月為一期，於次期開始15日內，申報繳納營業稅；其有合併、轉讓、解散或廢止營業者，應依同法施行細則第33條規定於事實發生之日起15日內申報。而暫停營業之企業在停業期間有合併、轉讓、解散或廢止營業者，由於並非處於營業狀態之註銷，除停業前營業期間之當期銷售額之申報外，已無銷售額而有申報之必要，爰為本令釋之澄清。 **K**

# 核釋個人交易受贈自配偶因繼承取得之房屋、土地課徵所得稅相關規定

## 財政部107年9月27日台財稅字第10704017410號令

個人取得配偶贈與之房屋、土地，符合本部106年3月2日台財稅字第10504632520號令第1點規定者，出售時應以配偶間第1次相互贈與前配偶原始取得該房屋、土地之日為取得日，並按該房屋、土地原始取得原因，依所得稅法相關規定課徵所得稅。依此，個人出售配偶贈與之房屋、土地，如係配偶於105年1月1日以後繼承取得，且係被繼承人於104年12月31日以前取得者，比照本部104年8月19日台財稅字第10404620870號令第1點第2款、第2點至第4點規定辦理。

## KPMG補給站

財政部104年8月19日台財稅字第10404620870號令核釋「個人105年1月1日以後交易因繼承取得之房屋、土地課徵所得稅」原則，又交易受贈自配偶之房屋、土地，依據財政部106年3月2日台財稅字第10504632520號令規定，以配偶原始取得該房地之日期為取得日。據此，如為交易受贈自配偶因繼承取得之房屋、土地，其課稅比照適用前揭原則，財政部爰為本令釋之發布。**K**



# 財政稅務要聞

# 政治獻金可享節稅利益

107年11月08日 財政部南區國稅局

南區國稅局表示，107年直轄市長、直轄市議員、縣(市)長、縣(市)議員、鄉(鎮、市)長、鄉(鎮、市)民代表、村(里)長、直轄市山地原住民區長及直轄市山地原住民區民代表等九合一選舉，將於11月24日進行投票，個人及營利事業對政黨、政治團體及擬參選人的政治獻金捐贈，如符合規定，於明年申報107年度所得稅時，個人可選擇採列舉扣除方式扣除；營利事業則得以列報捐贈費用。該局特別對本次選舉收受政治獻金期間及捐贈金額限制之相關規定彙整說明如下表：

國稅局特別提醒，有政治獻金法第19條第3項規定情形之一者(如：對於未依法登記為候選人或登記後其候選人資格經撤銷者的捐贈、收據格式不符、捐贈的政治獻金經擬參選人依規定返還或繳交受理申報機關辦理繳庫等)不予認定。另對政黨的捐贈，政黨推薦的候選人得票率未達1%或收據格式不符者，不予認定。因106年未辦理立法委員選舉，故以上次105年度立法委員選舉的得票率為基準，民主進步黨、中國國民黨、親民黨、時代力量、新黨、綠黨社會民主黨聯盟、台灣團結聯盟、信心希望聯盟及民國黨推薦候選人得票率均達1%以上。

## KPMG補給站

個人與營利事業對政黨、政治團體及擬參選人的政治獻金，其全年捐贈金額限制與可列報為列舉扣除額或費用之限額並不相同，而政治獻金法對於捐款期間、需取得符合規定格式之收據、對政黨之捐贈其政黨最近一次立委選舉之得票率需達1%、營利事業未有累積虧損尚未依規定彌補情形、與政府機關不能有巨額採購或重大公共建設契約等另定有限制，在適用上均應予留意。**K**

表1 擬參選人收受政治獻金期間

對象	收受政治獻金期間		法律依據
	始日	截止日	
直轄市長、直轄市議員、縣(市)長、縣(市)議員、鄉(鎮、市)長、直轄市山地原住民區長擬參選人	107年4月25日 (任期屆滿前8個月起)	107年11月23日 (次屆投票日前1日)	政治獻金法 第12條
鄉(鎮、市)民代表、直轄市山地原住民區民代表及村(里)長擬參選人	107年8月16日 (任期屆滿前4個月起)		

註：對政黨及政治團體的捐贈，無捐贈期間限制

表2 捐贈金額限制

對象		每年捐贈金額限制		法律依據
		個人	營利事業	
捐贈對象	同一擬參選人	10萬元	100萬元	政治獻金法第18條
	不同擬參選人	合計不超過30萬元	合計不超過200萬元	政治獻金法第17條
	同一政黨、政治團體	30萬元	300萬元	
	不同政黨、政治團體	合計不超過60萬元	合計不超過600萬元	
申報所得稅規定	對政黨、政治團體及擬參選人	採用列舉扣除額者才能適用，每一申報戶每年捐贈之扣除總額，不得超過各該申報戶當年度申報的綜合所得總額20%，其總額並不得超過20萬元。	作為當年度費用或損失，其可減除金額不得超過所得額10%，其總額並不得超過50萬元（有累積虧損尚未依規定彌補之營利事業不適用）。	政治獻金法第7條及第19條

# 採用特殊會計年度之營利事業自107會計年度起適用修正後稅率



107年11月19日 財政部南區國稅局

營利事業自辦理107年度營利事業所得稅結算、決算及清算申報開始適用稅率20%，但全年課稅所得額50萬元以下者，107年度及108年度稅率分別為18%及19%，109年度及以後年度始按20%稅率課稅。

南區國稅局近日接獲電話詢問，A公司採用特殊會計年度，106會計年度所得期間跨越106年至107年，應如何適用修正後稅率？國稅局特別說明，營利事業自「107年度」起，始適用修正後稅率，所稱「107年度」係指會計年度，營利事業如採用特殊會計年度，106年度課稅所得無需按跨越107年月份數依修正後稅率計算應納稅額。

該局以A公司為例說明，該公司會計年度採7月制，106年度營利事業所得稅所得期間為106年7月1日至107年6月30日，A公司應於107年11月1日起1個月內辦理所得稅結算申報，假設課稅所得額為200萬元，因屬106年度課稅所得額，應依修正前稅率(17%)計算，應納稅額為34萬元(課稅所得額200萬元x稅率17%)。

## KPMG補給站

今年通過之所得稅稅改法案，其施行日期如下：

1. 綜合所得稅：自107年1月1日施行，即於108年申報107年度綜合所得稅開始適用。
2. 營利事業所得稅：其中稅率調整及獨資合夥課稅新制部分，自申報107年度之營利事業所得稅或未分配盈餘稅適用；取消股東可扣抵稅額帳戶及非營利機構取消股利不計入所得額課稅部分，自107年1月1日適用。
3. 外資股利所得扣繳稅：其中扣繳稅率提高為21%部分，自107年1月1日適用；取消未分配盈餘加徵稅額抵繳部分，自108年1月1日適用。

上述施行日期依據所得稅法第126條規定，有以日期為準，亦有以年度為準，於適用上應予注意。K

# 境外最終母公司之會計年度與我國成員不一致者，得申請延期送交集團主檔及國別報告

107年11月16日 財政部高雄國稅局

跨國企業集團成員之我國境內營利事業(下稱我國成員)符合應送交106年度集團主檔及國別報告者，應於會計年度終了後1年內送交，惟若其境外最終母公司之會計年度與我國成員會計年度不一致，我國成員因而未能於期限內送交國別報告及集團主檔報告，得於原定期限前向稽徵機關申請，於其境外最終母公司會計年度終了後1年內送交國別報告及集團主檔報告；經核准者，除有特殊情形，不得變更。

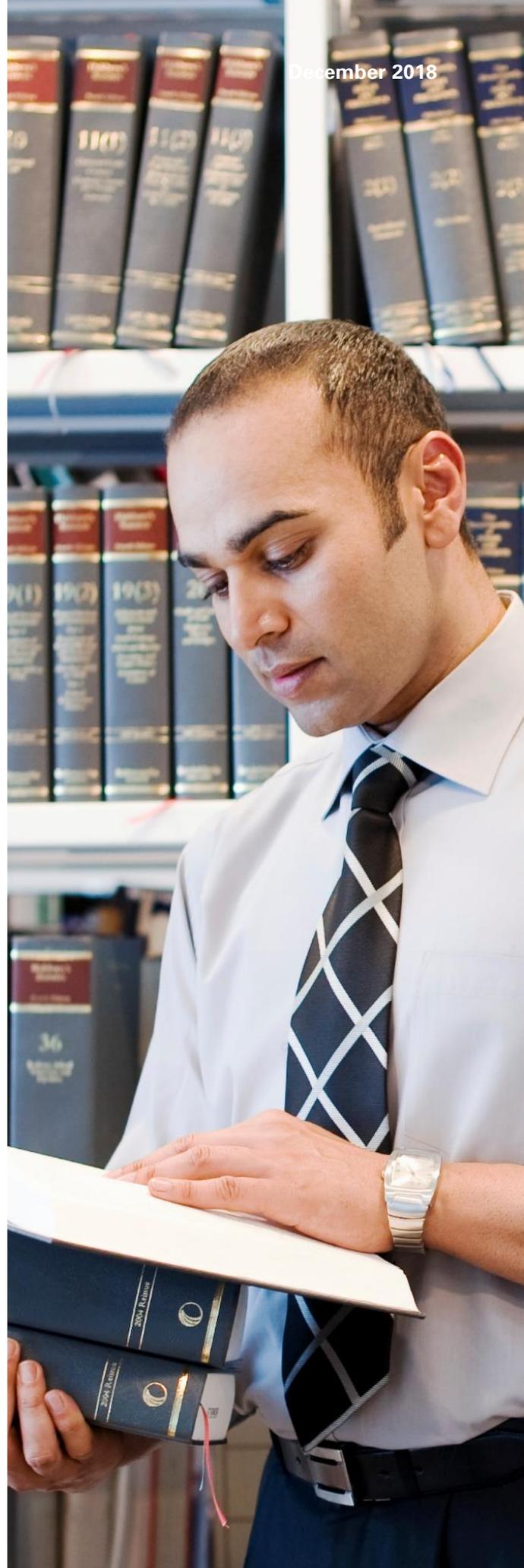
財政部高雄國稅局舉例，跨國企業集團最終母公司會計年度為4月制，我國成員A公司會計年度為曆年制，該集團106年度國別報告會計期間為106年4月1日至107年3月31日，A公司得於107年12月31日前向稽徵機關提出申請，於其最終母公司會計年度終了後1年內(即108年3月31日前)送交國別報告。

## KPMG補給站

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，增訂符合一定規模之跨國企業集團成員應送交「集團主檔報告」及「國別報告」之規定，並自106年度營利事業所得稅結算申報案件適用，其送交期限為會計年度終了後1年內。

跨國企業集團最終母公司(UPE)或其代理送交國別報告成員在我國境外，符合當地申報標準，而未與我國簽署生效得進行國別報告資訊交換之相關協定，致未能進行國別報告資訊交換者，該集團在我國境內之營利事業成員應送交國別報告(財政部目前公告可透過相關協定取得國別報告之國家為紐西蘭及日本)。

由於集團主檔報告與國別報告之送交期限並未考量境外集團最終母公司與我國成員會計年度不一致之情形，爰有此一申請延期之措施。 **K**



# 107年度起機關團體獲配股利應計入所得額課稅

107年11月22日財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示：符合「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」（下稱免稅標準）第2條規定免稅要件之機關或團體，因投資於國內其他營利事業所獲配之股利或盈餘，於計算銷售貨物或勞務以外之收入不足支應與其創設目的有關活動支出之數額（下稱不足支應數）時，自107年1月1日起應計入其銷售貨物或勞務以外之收入，以正確計算得自其銷售貨物或勞務之所得中減除之不足支應數。

該局說明，原機關或團體於計算「不足支應數」時，所獲配之股利或盈餘，得自銷售貨物或勞務以外之收入中減除。惟若銷售貨物或勞務以外之收入原足以支應與創設目的有關的活動支出，而扣除股利收入後反而產生不足以支應之情形，該項虛增之不足支應數，得自銷售貨物或勞務所得中扣除，致產生減少或免除納稅義務之情形，有失公平。另鑑於機關或團體獲配股利或盈餘尚不得分配予他人，為所分配盈餘之最終受益者，是機關或團體獲配股利或盈餘應併入其銷售貨物或勞務以外之收入，依免稅標準徵免所得稅，以維護租稅公平。

舉例說明，財團法人甲基金會銷售貨物或勞務以外收入80萬元，其中包含股利收入50萬元，而與創設目的有關的活動支出為120萬元，銷售貨物或勞務所得90萬元，則甲基金會之課稅所得額為50萬元〔90萬元-(80萬元-120萬元)〕。該局提醒，機關或團體應特別注意獲配股利或盈餘之最新課稅規定。

## KPMG補給站

教育、文化、公益、慈善機關或團體（簡稱機關團體）投資國內其他營利事業，所獲配股利或盈餘之不計入所得額課稅規定，已於今（107）年初修正所得稅法第42條時刪除。因此不符合免稅之機關團體，其自107年1月1日起取得國內營利事業分配之股利收入除不得自應課稅之經費結餘數減除外，亦不得在核計銷售貨物或勞務所得中所扣除為辦理創設目的有關活動之不足支應數時予以排除，應予留意。 **K**



稅務爭議預防與  
解決案例精選

# 原股東放棄新股認購權利而轉由其子認購，其贈與價值之計算

## 爭點：

原股東放棄未上市櫃公司新股認購權而轉由其子認購，如該未上市櫃公司有轉投資上市櫃公司之股票，其贈與價值應如何計算？

## 事實摘要：

甲先生係A投資公司之負責人，該公司於民國96年3月9日辦理現金增資發行新股，甲先生放棄依持股比例取得之新股認購權，轉由其子於96年4月9日認購。經稅局查獲，認甲先生以迂迴方式無償轉讓現金增資之新股認購權予其子，涉有贈與情事，乃以贈與日(96年4月9日)A公司資產負債表淨值，依其轉投資持有上市(櫃)公司(B公司、C公司)每日收盤價予以調增，就其與認購價格之差額，核定補徵贈與稅。甲先生不服，申請復查，未獲變更，提起訴願亦遭駁回，遂提起行政訴訟，嗣經臺北高等行政法院判決「訴願決定、原處分(即復查決定)均撤銷」。稅局不服，遂提起本件上訴。

## 裁判要旨：

### (一)原審法院見解(臺北高等行政法院104年訴字1182號)：

- (1)被上訴人係以迂迴方式「無償」轉讓A公司「新股認購權」予其子，其子於96年4月9日繳付股款，其間有贈與之合意，應認構成贈與行為，就贈與當時A公司股票之「實際價格」與認購價格50元之差額權益，計課贈與稅。
- (2)在母子公司之情形，如母公司未上市、上櫃，僅其子公司上市、上櫃，以財務會計觀點，縱依權益法調整母公司之淨值，得不待分配而予

調整，其前提仍須子公司確有獲利，而是否獲利，仍須有確實之財務報表，方得確定。至於子公司某一時點之股價，只是反應子公司當時之股票交易價格，該股價並不同於子公司經營之獲利，縱可作為母公司股價之參考，斷不能以子公司股票某一時點之收盤價，直接用以計算母公司股票當日之淨值。

- (3)依遺產及贈與稅法細則第29條第1項規定估定未上市或上櫃公司股票之淨值時，仍應本於遺產及贈與稅法第10條第1項所定「時價」之規範意旨為之。財團法人會計研究發展基金會訂有「企業之評價」；其鑑定方法包括收益法、市場法、資產法，如能擇其二為鑑定，所鑑定出之「公平價值」必較能接近「時價」，以此「公平價值」來認定贈與價額，自較符合實質課稅原則。
- (4)國稅局既係以B公司、C公司贈與日當日之收盤價，直接調整A公司之每股淨值，自屬有誤，爰判決撤銷訴願決定及原處分。

### (二)上訴審法院見解：

- (1)司法院釋字第536號解釋之解釋文，已就未上市或上櫃公司持有之上市公司股票之價值如何計算，作明確之解釋，亦即「按收盤價格調整上市公司之股票價值，再計算未上市公司股票之資產淨值」，並無疑義。乃原判決誤解法院解釋之意旨，竟謂究竟應如何調整「上市股票」之價值？係依收盤價格百分之百完全反應調整？抑或僅部分比例調整？又其上市股票之價值調整後，究竟應如何再計算「未上市股票」之資產淨值？該號解釋並未進一步指明等

語，未能正確解讀司法院解釋之意涵，自有適用司法院解釋不當之違法。

- (2)按「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。」納稅者權利保護法第21條第3項定有明文。本件縱認原判決應依遺產及贈與稅法第10條第1項規定探求所謂真正「時價」之見解可採，則依納稅者權利保護法第21條第3項前段之規定，原審法院亦應查明事證以核實確認應納稅額，在納稅者聲明不服之範圍內定其數額，惟原判決於囑託會計師全聯會鑑定遠雄投資公司每股市價後，卻不採該會計師全聯會之鑑定結果，逕認原審依職權調查後仍無法確認遠雄投資公司之股票時價，因無法認定股票時價而將訴願決定及原處分撤銷，自己違反納稅者權利保護法第21條第3項前段之規定。況本件之爭點僅在遠雄投資公司股票時價之認定，並非案情複雜難以查明，自無同法第21條第3項但書規定之適用，是原判決自有不適用納稅者權利保護法第21條第3項前段規定之違法。

## KPMG觀察

有關原股東放棄依持股比例認購未上市櫃公司新股，並轉由其子認購之行為，不論在稽徵實務或司法見解上，均認定已構成贈與行為，而應課徵贈與稅。然如贈與標的股票公司，內含轉投資上市櫃公司之股票，其贈與價值應如何計算？原審判決雖認定A公司股票價值應參採會計研究發展基金會有關「企業之評價」規定採收益法、市場法、資產法進行鑑定；惟經上訴審法院援引司法院釋字第536號解釋之規定，認定本案應以收盤價格調整B、C等上市公司之股票價值，再計算A公司股票之資產淨值，而判決原審理由違背法令。故納稅者爾後如遇有類此未上市櫃公司持有上市櫃公司股票之贈與案件，應留意其贈與價值之調整係以所持有上市櫃公司股票之收盤價格為準，尚非以未上市櫃公司淨值或依其他財務會計上企業評價之規定計算，以做好因應。 **K**

【判決字號】107年度判字第601號

【裁判日期】107.10.12

【裁判主文】原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。



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

[kpmg.com/tw](http://kpmg.com/tw)



KPMG Taiwan

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