



安侯建業

稅務新知暨 爭議預防與 解決

2019年5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。

本期摘錄營利事業購買股權之廉價利益課稅規定等3則函釋、新增澳大利亞為CRS交換國等2則法規及行政院通過「境外資金匯回管理運用及課稅條例」草案等3則財政稅務要聞。本期稅務爭議預防與解決案例精選為「房地成本之推計課稅基礎應以最切近實價情形之方式計算」，敬請參閱。



黃彥賓

會計師

法規增修&新頒解釋函令

- 02 核釋營利事業因購買股權，認列之廉價購買利益之課稅規定
- 03 核釋我國公司之境外子公司辦理遷冊之所得稅規定
- 04 核釋勞動合作社對外承攬勞務課稅相關規定
- 05 財政部公告新增澳大利亞為CRS交換國
- 06 「產業創新條例」部分條文修正草案

財政稅務要聞

- 09 「境外資金匯回管理運用及課稅條例」草案通過
- 11 溢繳租稅協定國所得稅款不得扣抵
- 12 所得稅法草案新增長照特別扣除額

稅務爭議預防與解決案例精選

- 14 房地成本之推計課稅基礎應以最切近實價情形之方式計算

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

核釋營利事業因購買股權，認列之廉價購買利益之課稅規定

財政部108年4月18日台財稅字第10804553240號令

- 一、公司投資取得他公司(下稱被投資公司)股權，其依國際會計準則第28號「投資關聯企業及合資」或企業會計準則公報第6號「投資關聯企業及合資」規定，對被投資公司可辨認資產及負債淨公允價值之份額(下稱可辨認淨資產公允價值)超過投資成本，於取得投資年度認列之利益(廉價購買利益)，屬未實現利益，於申報當年度營利事業所得稅時應帳外調整減列。
- 二、前點公司嗣後處分被投資公司股權時，應以實際售價減除股權取得成本計算處分損益，依所得稅法或所得基本稅額條例規定課稅。如公司與被投資公司合併，應依本部103年12月1日台財稅字第10304030470號令第3點及107年3月30日台財稅字第10604699410號令規定認定併購成本及所取得之可辨認淨資產公允價值，併購成本超過取得之可辨認淨資產公允價值部分，得認列為商譽，依規定年限攤銷；取得之可辨認淨資產公允價值超過併購成本部分，應認列為廉價購買利益，並依本部103年4月10日台財稅字第10200192840號令規定，自合併基準日之年度起5年內分年平均計入營利事業所得額課稅。

KPMG補給站

購買股權成本大於被投資公司可辨認淨資產公允價值所產生之商譽，於實際進行合併前之稅務申報上既不得認列，故購買股權成本低於被投資公司可辨認淨資產公允價值之廉價購買利益，亦屬未實現性質，於申報當年度營利事業所得稅時應帳外調整減列。嗣後投資公司與被投資公司合併時，其依規定認列之商譽得分年攤銷費用，廉價購買利益則應按5年平均計入營利事業所得額。若為處分被投資公司股權，應以實際售價減除股權取得成本計算處分損益。

核釋我國公司之境外子公司辦理遷冊之所得稅規定

財政部108年3月29日台財稅字第10704699570號令

- 一. 我國母公司於境外國家或地區投資設立之子公司將註冊地遷移至其他境外國家或地區(下稱遷冊)，且我國母公司投資該境外子公司之持股比例及透過該境外子公司間接投資其他國家或地區被投資事業之投資架構及持股比例並無改變者，如遷出及遷入國家或地區法令均承認該子公司於遷冊前、後為繼續存續之同一法人，該子公司於原註冊境外國家或地區無須辦理解散清算，且遷冊前、後該子公司之帳列累積未分配盈餘未變動，我國母公司於該子公司遷冊時無須計算其投資收益(或損失)併計營利事業所得。
- 二. 我國母公司與該境外子公司間如有以不合營業常規之安排，規避或減少我國納稅義務之情形，應依所得稅法第43條之1規定辦理；其有藉法律形式或其他不當安排，規避或減少我國納稅義務之情事者，稽徵機關得依納稅者權利保護法第7條規定按查得事實依相關稅法課稅。

KPMG補給站

台灣公司對於所投資之境外公司，為因應所在國家或地區新施行之經濟實質法，或終止國際商業公司業務而辦理遷移，如不符合遷出及遷入國家或地區法令均承認該子公司於遷冊前、後為繼續存續之同一法人，及該子公司於原註冊境外國家或地區無須辦理解散清算之要件，仍有課徵我國營利事業所得稅之適用，並不因其係屬共同控制下之組織重組而得予排除，應予留意。

核釋勞動合作社對外承攬 勞務課稅相關規定



財政部108年3月29日台財稅字第10704699570號令

- 一、依合作社法核准設立之勞動合作社以其名義對外承攬勞務收取之價款，應依下列規定課徵營業稅及所得稅：
- (一)提供勞務之個人社員與勞動合作社有僱傭關係者：勞動合作社向勞務買受人收取勞務價款，並給付個人社員提供勞務報酬，其向勞務買受人收取之價款，核屬銷售勞務收入，應就該價款全額報繳營業稅。
- (二)提供勞務之個人社員與勞動合作社無僱傭關係者：
1. 勞動合作社向勞務買受人分別收取管理費及個人社員提供勞務報酬，並將該勞務報酬全數轉付個人社員，其向勞務買受人收取之管理費，核屬銷售勞務收入，應就該管理費報繳營業稅；其轉付個人社員提供勞務之報酬，屬代收轉付性質，不課徵營業稅。
 2. 勞動合作社向勞務買受人收取個人社員提供勞務報酬，將該勞務報酬全數轉付個人社員，並向個人社員收取管理費，該管理費核屬加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第10款規定銷售予社員之勞務收入，免徵營業稅；其轉付個人社員提供勞務之報酬，屬代收轉付性質，不課徵營業稅。
- (三)勞動合作社應就(一)及(二)銷售勞務收入，依所得稅法規定減除相關成本費用計算所得額，報繳營利事業所得稅。
- 二、勞動合作社依前點(二)規定將收取價款轉付個人社員者，應於收款時，以勞動合作社名義開立憑證並註明「由○○○(個人社員)交△△△(勞務買受人)收執」交付勞務買受人，並編製代收轉付個人社員名冊及收付明細，作為列帳憑證，以供稽徵機關查核，如有不法，除依法補稅處罰，並由稽徵機關通知勞動及合作社主管機關依相關法令處置。
- 三、勞動合作社依第1點規定給付或轉付個人社員提供勞務之報酬，核屬個人社員之薪資所得，應依下列規定填具扣免繳憑單辦理申報，並由個人社員併入取得年度綜合所得總額課徵所得稅：
- (一)勞動合作社依第1點(一)規定給付個人社員勞務報酬時，應依所得稅法第88條及第92條規定辦理所得稅扣繳及填報扣繳憑單。
- (二)勞動合作社依第1點(二)規定將該勞務報酬轉付個人社員時，於轉付時免予扣繳，惟應依所得稅法第89條第3項規定，列單申報主管稽徵機關及填發免扣繳憑單。其中第1點(二)2之情況，填報之給付總額應為轉付個人社員之全數勞務報酬，不得扣除勞動合作社向個人社員收取之管理費。

KPMG補給站

本令釋規定闡明需就收取之價款全額課徵營業稅，及可以代收代付處理而得免予課徵營業稅之區別，以及代收

代付之國內支付價款免扣繳稅款，但應列單通報所得之法理。惟在實際適用上，仍應就具體個案分析及判斷。

財政部公告新增澳大利亞為CRS交換國

財政部108年4月18日台財稅字第10824506900號公告

主旨：公告與我國進行金融帳戶資訊自動交換之應申報國名單。

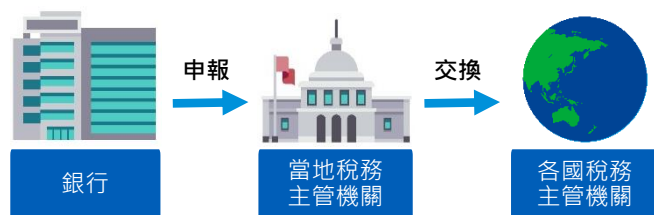
依據：金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法(下稱本辦法)第25條第3項。

公告事項：

- 一、本辦法第25條第3項規定依據與我國商訂稅務用途資訊交換之條約或協定進行金融帳戶資訊自動交換之國家或地區：日本、澳大利亞。
- 二、本部與協定夥伴國積極洽商金融帳戶資訊自動交換合作事宜，將按洽商情形持續更新本名單。

KPMG補給站

澳洲為繼日本之後第二個與我國商訂進行金融帳戶資訊自動交換之國家。依據金融機構執行共同申報及盡職審查(CRS)作業辦法，我國金融機構將於今年底完成超過一百萬美元之個人高資產帳戶審查，109年底前完成低於一百萬美元之個人帳戶與超過25萬美元之企業帳戶審查，並將於109年9月與財政部公告之應申報國進行首次資訊交換。而我國刻正努力與其他30個租稅協定簽署國進行此部分稅務合作，因此有海外資產者應謹慎面對跨國資訊交換、租稅天堂經濟實質法施行及國內反避稅等議題，必要時尋求專業人士之諮詢及協助。



「產業創新條例」部分條文修正草案

108年3月21日 行政院

行政院會於108年3月21日通過「產業創新條例」部分條文修正草案，除將現行租稅措施優惠由原訂施行至108年12月31日止延長至118年12月31日止，放寬我國智慧財產權人技術作價取得股票及我國創作人依科學技術基本法第6條第3項所定辦法獲配之股票，持股達2年

以上者，得就股票轉讓價格與取得股票時價兩者孰低金額為課稅基準之適用外，並增訂公司或有限合夥事業進行實質投資，其支出可列為未分配盈餘減除項目之條文。茲將該增訂之修正條文草案內容及立法理由說明檢附如下表：

產業創新條例第23條之3條文草案

修正條文	說明
為促進營利事業以盈餘進行實質投資，提升生產技術、產品或勞務品質，自辦理一百零七年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅申報起，公司或有限合夥事業因經營本業或附屬業務所需，於當年度盈餘發生年度之次年起三年內，以該盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術達一定金額，該投資金額於依所得稅法第六十六條之九規定計算當年度未分配盈餘時，得列為減除項目。 適用前項規定之公司或有限合夥事業於依所得稅法第一百零二條之二規定辦理未分配盈餘申報時，應依規定格式填報，並檢附投資證明文件送所在地之稅捐稽徵機關。 適用第一項規定之公司或有限合夥事業於申報繳納當年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅後始完成投資者，應於完成投資之日起一年內，依規定格式並檢附投資證明文件，向所在地之稅捐稽徵機關申請依第一項規定重行計算該年度未分配盈餘，退還溢繳稅款。 第一項規定之一定金額、前二項規定格式、投資證明文件、前項退還溢繳稅款之申請程序、應提示文件資料及其他相關事項之辦法，由財政部定之。	一. 本條新增。 二. 我國實施未分配盈餘加徵營利事業所得稅制度，係為降低營利事業藉由保留盈餘不當為高所得個人股東(社員)規避綜合所得稅之誘因，並促使營利事業分派盈餘，使股東分享經營成果。考量營利事業有將盈餘再投資於營運所需建築物、設備、技術，以提升經營效益及轉型升級之需求，該盈餘如保留運用於興建廠房、購置設備等實質投資，有助於提升經濟動能，爰參考美國及韓國做法，於第一項定明公司或有限合夥事業自辦理一百零七年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅申報起，因經營本業或附屬業務所需，於規定期限內以當年度盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術達一定金額，依所得稅法第六十六條之九規定計算當年度未分配盈餘時，該投資金額得列為當年度未分配盈餘之減除項目。 三. 第二項定明適用第一項規定之公司或有限合夥事業，於依所得稅法第一百零二條之二規定辦理未分配盈餘申報時，應依規定格式填報，並檢附投資證明文件，併同申報書送所在地之稅捐稽徵機關。 四. 第三項定明適用第一項規定之公司或有限合夥事業於申報當年度未分配盈餘時，倘未能以當年度盈餘興建或購置建築物、軟硬體設備或技術，應依所得稅法第六十六條之九規定加徵營利事業所得稅；嗣完成投資時，應於完成投資之日起一年內，依規定格式並檢附投資證明文件，向所在地之稅捐稽徵機關申請重行計算未分配盈餘並退還溢繳稅款。

產業創新條例第23條之3條文草案

修正條文	說明
	五. 第四項授權財政部訂定第一項規定之一定金額、第二項及第三項規定格式、投資證明文件、第三項退還溢繳稅款之申請程序、應提示文件資料及其他相關事項之辦法，俾資適用。

KPMG補給站

營利事業以盈餘進行所定「實質投資」並達一定金額，得列為當年度未分配盈餘之減除項目免加徵5%營利事業所得稅，係回應業界對於未分配盈餘稅之課徵不利於企業長期投資規劃與營運布局之訴求。該優惠措施擬自辦理107年度未分配盈申報起適用，其進行興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術之「實質投資」期間為當年度盈餘發生年度之次年起3年內，例如107年度未分配盈餘，可進行該項實質投資之期間為108年度至110年度。

財政稅務要聞



「境外資金匯回管理運用及課稅條例」草案通過

108年4月11日 財政部賦稅署

行政院第3646次院會今(11)日討論通過「境外資金匯回管理運用及課稅條例」草案，提供個人匯回境外資金及營利事業獲配且匯回境外轉投資收益，得選擇依規定管理運用而適用特別稅率，以引導臺商匯回境外資金，挹注產業及金融市場，促進我國整體經濟發展。

財政部說明，為協助臺商重新調整全球投資布局，鼓勵我國個人及營利事業回國投資，有效促進經濟發展及增加就業，於遵循洗錢與資恐防制相關國際規範前提下，提供個人及營利事業匯回境外資金合宜租稅措施，擬具「境外資金匯回管理運用及課稅條例」(下稱本條例)草案，重點如下：

適用對象及範圍

- 個人匯回境外(含大陸地區)資金。
- 營利事業自其具控制能力或重大影響力之境外(含大陸地區)轉投資事業獲配並匯回之投資收益。

適用原則

個人及營利事業匯回前開境外資金者，得選擇依本條例規定課稅，免依所得基本稅額條例、臺灣地區與大陸地區人民關係條例及所得稅法規定課徵基本稅額及所得稅，且一經擇定不得變更。

適用限制及要件

- 匯回之資金應存入金融機構專戶控管，除經經濟部核准用於興建或購置供自行生產或營業用建築物外，不得用於購置不動產。
- 本條例之執行，應符合洗錢防制法、資恐防制法及相關法令規定。

申請適用程序

個人及營利事業分別向戶籍所在地及登記地稽徵機關申

請適用本條例規定，經稽徵機關洽受理銀行依洗錢、資恐防制相關規定審核後核准，始得向受理銀行辦理開戶及資金匯回作業。

適用稅率

- 一般稅率：由銀行於資金匯入專戶時扣取稅款，第1年匯回稅率8%；第2年匯回稅率10%。
- 優惠稅率：於規定期限內完成實質投資，得向國稅局申請退還50%稅款(即稅率4%或5%)。
- 未依規定管理運用者應按稅率20%補繳差額稅款情形：
 - 違反規定自專戶提取資金。
 - 自專戶提取資金應從事實質投資卻移作他用。
 - 違反規定用於購置不動產。

資金運用限制

- 原則
 - 實質投資：直接投資產業或透過創投或私募股權基金投資重要政策產業，投資產業之項目、投資計畫支出範圍等，授權由經濟部擬訂子法規，報請行政院核定。
 - 自由運用：上限5% (不得購置不動產)。
 - 金融投資：上限25%，應於信託專戶或證券全權委託專戶從事金融投資，其範圍與方式授權由金融監督管理委員會擬訂子法規。
- 未從事金融或實質投資之資金(自由運用資金除外)，應於外匯存款專戶內存放達5年，屆滿5年後第6年得提取三分之一，第7年得再提取三分之一，第8年得全部提取。

資金運用監管

- 金融投資：應於專戶內投資於金融監督管理委員會規定之金融商品達5年，期限屆滿後始得分3年提取。
- 實質投資：
 - 投資申請：應於1年內提具投資計畫申請並經經濟部核准。
 - 投資時間：直接投資者，應於2年內完成(得展延2年)；透過創投或私募股權基金投資者，投資期間應達4年，且該創投或基金投資重要政策產業應達一定比例。
 - 投資完成退稅：取具經濟部核發證明，得向稽徵機關申請退還50%稅款。
- 自由運用：
 - 資金經查獲用於購置不動產者，由國稅局按稅率20%補徵差額稅款。

財政部表示，本條例草案主要係為引導個人匯回境外資金及營利事業獲配且匯回境外轉投資收益，回臺進行投資，期能有效促進我國整體經濟發展及增加就業機會，該部將積極與立法院朝野各黨團溝通，期能儘速完成立法。

KPMG補給站

依據本條例草案，除個人匯回境外(含大陸地區)資金可適用優惠稅率 - 第1年匯回稅率8%；第2年匯回稅率10%，且於規定期限內完成所定「實質投資」，得申請退還50%稅款(即稅率4%或5%)外，營利事業自其具控制能力或重大影響力之境外轉投資事業獲配並匯回之投資收益亦可適用，以符合此一特別法於不同對象適用之無差別待遇性。惟需注意適用本條例課稅者，無須區別資金性質是否為所得及所得產生是否已逾核課期間，且其已

依來源地稅法規定繳納之所得稅，不得扣抵本條例之應納稅額，資金並應於專戶內依規定年限及方式管理運用，故於適用上宜審慎評估。

本條例草案所稱「實質投資」，需符合政府核定之投資產業項目及投資計畫支出範圍，除直接投資外，亦包括透過創投或私募股權基金投資重要政策產業，而與前則產業創新條例草案可列作未分配盈餘減除項目之「實質投資」不同。

溢繳租稅協定國所得稅款 不得扣抵

108年3月27日 財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，目前我國已與**32**個國家簽署全面性所得稅協定，營利事業如取得與我國簽署所得稅協定國家來源之所得，可向該等締約國申請依租稅協定免予課稅，或依租稅協定適用較低稅率，但如未提出申請適用租稅協定減免優惠致溢繳稅款，不得在我國申報扣抵。

該局說明，依所得稅法規定，營利事業總機構在我國境內者，應就其境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅，但其來自境外之所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，得自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵，惟扣抵之數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。因此，營利事業取得與我國簽署所得稅協定國家來源之所得，亦應合併課徵營利事業所得稅及適用國外已納稅額扣抵，但依所得稅協定規定屬於他方締約國免予課稅之所得，或訂有上限稅率之所得，不得申報扣抵其因未申請適用所得稅協定而溢繳之國外稅額。

該局舉例，印尼與我國已簽署所得稅協定，甲公司在印尼無固定營業場所，於**104**年度取得印尼公司給付其佣金收入**1,500**萬元及扣繳稅款**300**萬元，依所得稅法第**124**條規定，應優先適用臺印租稅協定，該佣金收入係甲公司於印尼提供服務、工作及活動相關之報酬，核屬臺印租稅協定第**7**條規範之營業利潤，甲公司應向印尼主張適用該協定第**7**條規定免稅並申請退還其溢繳稅額**300**萬元，尚不得主張扣抵該年度我國營利事業所得稅應納稅額。

KPMG補給站

於申報扣抵國外已納稅額時，除需注意所得稅法第**3**條第**2**項「扣抵之數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。」之規定外，尚需注意依據適用所得稅協定查核準則第**26**條第**2**項規定「屬他方締約國免稅之所得，或訂有上限稅率之所得，不得申報扣抵其因未適用所得稅協定而溢繳之國外稅額」。該未適用所得稅協定而溢繳之國外稅額，應向所得稅來源國申請適用租稅協定退還其溢繳之國外稅額，方屬正確；此於我國給付他方締約國應適用租稅協定之所得，亦應在我國申請適用所定之稅捐減免，而不得將此項應減免之稅額在他方締約國進行國外稅額扣抵，以避免稅額扣抵遭剔除而產生可能的重複課稅問題。

所得稅法草案新增長照特別扣除額

108年4月18日 財政部賦稅署

行政院第3647次院會今(18)日討論通過所得稅法第17條修正草案，增訂綜合所得稅長期照顧特別扣除項目，適度減輕中低所得家庭照顧身心失能者之負擔。

財政部說明，為因應人口老化所衍生之長期照顧需求，並配合政府推動長期照顧政策，該部擬具所得稅法第17條修正草案，修正重點如下：

- 納稅義務人、配偶及受扶養親屬為符合衛生福利部公告須長期照顧之身心失能者，每人每年扣除定額新臺幣(下同)12萬元。
- 比照幼兒學前特別扣除額，訂定排富規定，納稅義務人或其配偶適用稅率在20%以上、選擇就其申報戶股利及盈餘合計金額按28%稅率分開計算應納稅額，或基本所得額超過規定扣除金額(107年度為670萬元)者，不適用長期照顧特別扣除之規定。

KPMG補給站

鑑於我國老年人口及失能人口比率不斷增加，長期照護支出已漸成為家庭的沉重負擔，所得稅法第17條修正草案乃增加長期照顧支出之特別扣除項目，應可適度減輕需要長期照顧身心失能者家庭之租稅負擔。因本項扣除與身心障礙特別扣除額之適用有重疊之處，故比照幼兒學前特別扣除規範納入所謂「排富條款」，並配合股利課稅新制納入選擇股利及盈餘合計金額按28%稅率分開計算應納稅額之情形。

稅務爭議預防與 解決案例精選



房地成本之推計課稅基礎應以最切近實價情形之方式計算



爭點

稽徵機關對於房地合一新制下不動產成本之核定，如欲採用推計課稅，應以最切近實價情形之方式計算。

事實摘要

某甲為向某乙購入系爭房地而於民國100年7月6日與某乙簽訂附有轉讓期限之房地買賣契約書，載明買賣總價為新台幣(下同)630萬元，而某甲於5年後方能取得該不動產之所有權。為保障雙方權益，該房地經某乙以信託為原因登記予聯邦商業銀行股份有限公司(下稱聯邦銀行)所有，並於5年期間屆至時(105年6月6日)，由聯邦銀行移轉登記系爭房地之所有權予某甲；嗣後某甲再於105年7月12日以820萬元出售予某丙。經稅局以某甲未依房地合一新制申報個人房地交易所得稅，核定課稅所得為149萬(售價820萬－買價630萬－可減除費用41萬(820萬 $\times$ 0.05))，並按系爭房地持有期間在1年以內之適用稅率45%，核定補徵稅額670,500元(149萬 $\times$ 0.45)，並處該金額之1倍罰鍰670,500元。某甲不服，申請復查，未獲變更，遂提起訴願，亦遭駁回，遂依法提起本件行政訴訟。

裁判要旨

一. 系爭房地由某甲於民國100年7月6日以買賣總價為630萬元買下，然當時並未移轉所有權，另為保障雙方權益，系爭房地經某乙以信託為原因登記予聯邦銀行所有，直至契約所約定之5年期間屆至時，才由聯邦銀行於105年6月6日以買賣為原因移轉登記系爭房地之所有權予某甲；然某甲於105年7月12日隨即以總價820萬元賣予某丙並辦理所有權移轉登記。因某甲於105年6月6日登記取得系爭房地，再於同年7月12日移轉登記予某丙，持有期間在1年以內，核屬房地合一稅之課稅範圍，且其違章情節核有應注意、能注意而不注意之過失，符合納稅

者權利保護法(下稱納保法)第16條第1項規定之責任條件，自應受罰，並無違誤。

- 二. 惟揆諸房地合一稅之立法意旨，寓含有抑制炒作房地產之目的，乃於所得稅法第14條之4第3項區別持有年限之長短，課予不同稅率之稅額，持有越長者，稅率越低；即對越短期獲利者，課予越高額之稅賦。本件稅局以某甲於105年度持有系爭房地40日不到，依規定按稅率45%核課，自應以系爭房地於該40日不到之期間增益若干為其稅基。是以法律條文所指之「原始取得成本」，係指依作業要點第4點本文規定「以所取得之房屋、土地完成所有權移轉登記日」所認定之「取得時」之取得成本，作為計算稅基之基礎，始符立法目的，方不致過度課人民以稅捐負擔而侵犯其財產權。
- 三. 查稅局以100年7月6日某甲與某乙訂約價格630萬元為原始取得成本，又依法認定105年6月6日為取得日，再按105年7月12日出售價格減除630萬元及售價之5%推計計算必要費用後認定為房地交易所得，其增益金額為某甲持有系爭房地5年後出售之增益，而非不到40日之增益；況衡之常情，於105年不到40日間之系爭房地，應不致有高達190萬元(820萬元－630萬元)之價差。此實為稽徵機關未解房地合一稅制之精神，僵化適用法律，而生違誤。
- 四. 所得稅法第14條之6中段雖規定「個人未提示原始取得成本之證明文件者，稽徵機關得依查得資料核定其成本，無查得資料，得依原始取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後，核定其成本」；然納保法第14條第1~3項亦規定推計課稅之原則「稅捐稽徵機關對於課稅基礎，經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護課稅公平原則，得推計課稅，並應以書面敘明推計依據及計算資料。」、「稅捐稽徵機關推計課稅，

應斟酌與推計具有關聯性之一切重要事項，依合理客觀之程序及適切之方法為之。」。是以，關於系爭房地於105年6月6日取得時之「原始取得成本」，其認定程序，應先由某甲提示證明文件；如某甲未提出，稽徵機關始得依查得資料核定，如同一時期同地段特質、格局相近之房地產交易實價登錄資料等；如無查得資料，即得以評定現值、公告現值為基礎按消費者物價指數調整後為成本。惟如稽徵機關以推計方式核課，應注意前揭納保法第14條第1~3項之適用，以最切近實價情形之方式，計算系爭房地之交易所得，方屬適法。

之規定。可見納保法正式施行後，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類此稅務爭訟案件，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。

判決字號

107年度訴字第720號

裁判日期

108.01.31

裁判主文

訴願決定及原處分均撤銷。訴訟費用由被告負擔。

KPMG補給站

有關房地合一新制下，不動產取得時點及成本之認定，一直為徵納雙方對類此案件爭議之核心所在。本案稅局以某甲於105年6月6日方登記取得系爭房地，又於40日不到即轉售予某丙之事實，而認定某甲屬房地合一新制之適用範圍，本無違誤。惟稅局一方面認定105年6月6日為系爭房地之取得日，一方面卻以100年7月6日訂約之購買價格630萬元作為原始取得成本，顯有將某甲簽約後5年產生之房地增益，誤認為系爭取得後40日所產生之房地增益金額，致有誤解房地合一稅制之精神，而高估本案課稅基礎之情事，故責令稅局應先請某甲提示105年6月6日房地成本證明文件；如某甲未提出，始得依鄰近地區實價登錄資料核定；再無查得資料，即得以推計方式核課，惟應以最切近實價情形之推計，方符納保法第14條

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



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.

© 2019 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