



安侯建業

稅務新知暨 爭議預防與 解決

2020年3月號



本期重點掃描



陳志愷
執業會計師

本期新頒解釋函令將就專科以上學校，辦理產學合作取得收入之營業稅徵免；及經營學校委託辦理學生及教職員工餐點之業者，是否達使用統一發票標準之認定依據及課稅方式加以分析說明。

財政稅務要聞摘錄列報乘坐國際航線之交通費，非以登機證為唯一證明文件；高鐵行動APP或網站取得之購票證明可作為申報扣抵銷項稅額之進項憑證；得扣抵國外稅額之限額係以減除相關成本費用後之所得額計算；財政部稅務入口網已公告適用淨利率及境內利潤貢獻度之境外電商名單；外送平台及合作餐飲業者如何開立發票；及不服稅捐行政處分時，其正確之行政救濟程序等6則。本期稅務爭議預防與解決案例精選為「納稅者是否可於行政訴訟階段追加新爭點？」，敬請參閱。



黃彥賓
會計師

Contents

新頒解釋函令

- 02 專科以上學校辦理產學合作取得收入徵免營業稅相關規定
- 05 經營學校委託辦理學生及教職員工餐點之營業人 營業稅課徵規定

財政稅務要聞

- 07 列報國外出差乘坐飛機之交通費 尚非以登機證為唯一事證
- 08 高鐵行動購票APP列印之購票證明得申報扣抵營業稅
- 09 營利事業列報國外稅額扣抵應注意限額規定
- 10 適用淨利率及境內利潤貢獻度之境外電商名單公告於財政部稅務入口網
- 11 外送平臺及相關業者提供訂餐服務 開立憑證之規定
- 13 對非核定稅捐處分不服 無需經復查程序逕行提起訴願救濟

稅務爭議預防與解決案例精選

- 15 納稅者是否可於行政訴訟階段追加新爭點？

稅務行事曆

- 18 2020年3、4月份稅務行事曆

關於本刊

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。



讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務及法律議題、期刊書籍及活動新訊。

iOS



Android



※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面

新頒解釋函令



專科以上學校辦理產學合作取得 收入徵免營業稅相關規定

財政部109年2月26日台財稅字第10804666690號

- 一. 專科以上學校(下稱學校)係教育部依大學法及專科學校法核定設立之教育及學術研究機構，其辦理產學合作(指依「專科以上學校產學合作實施辦法」規定辦理合作事項，或依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」規定執行科學技術研究發展計畫，下同)取得收入之營業稅課徵，應按「專科以上學校辦理產學合作收取之各項收入依加值型及非加值型營業稅法第8條規定徵免營業稅規定」(如附件)辦理。
- 二. 學校辦理產學合作取得之收入，依前點規定應課徵營業稅者，以簽約日於109年7月1日(含)以後之案件適用。
- 三. 本令發布日前，學校辦理產學合作取得之收入，已依本部108年1月8日台財稅字第10700704180號令規定報繳營業稅，尚未核課確定案件，得適用本令規定，其有溢繳稅款者，准予退還。
- 四. 修正本部108年1月8日台財稅字第10700704180號令，刪除第一點規定。

本釋令除明確研發成果未歸屬資助機關、合作機構或企業取得之收入，及未有價款收取之專利申請，非屬營業稅課稅範圍外，放寬其符合「專科以上學校產學合作實施辦法」及「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」相關規範，執行研究計畫及其物質交換、檢測檢驗、技術服務、諮詢顧問服務等應用事項，與提供先期研發技術或經營諮商與輔導之創新育成事項取得之收入，得適用「研究勞務」之免稅；而技術移轉及智慧財產權運用取得之收入，仍應課稅。

雖本釋令適用於109年7月1日(含)以後之簽約案件，惟依據稅捐稽徵法第1條之1第1項之規定，因屬有利於納稅義務人之解釋，故對於尚未核課確定之案件，亦可適用。因此已依舊釋令繳稅案件，其屬未核課確定者，可尋求申請退還溢繳稅款之機會。

KPMG補給站

有關產學合作取得收入之營業稅徵免，以往侷限於是否符合「教育勞務」及「政府委託代辦之勞務」為其判准，因此最近一次之釋令(108年1月8日發布)，對於物質交換、諮詢顧問、專利申請、創新育成、技術移轉及智慧財產權運用取得之收入，均應課徵營業稅；專題研究、檢測檢驗、技術服務取得收入，除接受政府機關委託外，亦應課徵營業稅；各類人才培育事項，則免徵營業稅。

附件：專科以上學校辦理產學合作^(註1)收取之各項收入依加值型及非加值型營業稅法第8條規定徵免營業稅規定

收入標準	產學合作項目	研發成果歸屬	要件	應稅	免稅	非課稅範圍	免稅依據
資助機關補助款		全部或部分歸屬資助機關			V		如註2
		未歸屬資助機關					
受託研究費用(含配合款)	<ul style="list-style-type: none"> • 專題研究 • 物質交換 • 檢測檢驗 • 技術服務 • 諮詢顧問 • 創新育成^(註5) 	全部或部分歸屬合作機構或企業 ^(註3)	符合下列各要件者： 1.學校與「專科以上學校產學合作實施辦法」規定之合作機構訂定研究計畫，或學校依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」規定執行科學技術研究發展計畫(下稱科研計畫)，與合作企業訂定研究計畫，對研究領域人力或物力之投入過程 2.於研究計畫或契約約定各類研發及其應用事項(例如：研發過程中所產生之物質交換、檢測檢驗、技術服務、諮詢顧問服務，或依約定於計畫完成時應提供之研發成果樣品，或依約定於計畫完成時應提供買受人研究計畫所得具體成果之技術服務、諮詢顧問服務)、研發成果及收入之歸屬與運用		V		營業稅法第8條第1項第31款
			未符合以上各要件	V (註4)			
				未歸屬合作機構或企業			

附註：

1. 產學合作範圍包含學校依「專科以上學校產學合作實施辦法」規定與政府機關、事業機構、民間團體及學術研究機構(簡稱合作機構)合作辦理各類研發及其應用、各類人才培育及其他有關學校智慧財產權益之運用事項及學校依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」規定接受政府機關(構)編列科技計畫預算，補助、委託或出資進行科研計畫。
2. 符合財政部99年11月23日台財稅字第09900331970號令規定者，得免徵營業稅。
3. 合作機構提供設備供產學合作計畫使用作為出資，屬互易性質，應依法開立統一發票交付學校。配合款及設備之銷售額應相等，即不含營業稅之設備價格應等於配合款(研究勞務免徵營業稅)。
4. 合作對象如屬政府機關，符合財政部99年11月23日台財稅字第09900331970號令規定者，得免徵營業稅。

附件：專科以上學校辦理產學合作^(註1)收取之各項收入依加值型及非加值型營業稅法第8條規定徵免營業稅規定(續)

收入標準	產學合作項目	研發成果歸屬	要件	應稅	免稅	非課稅範圍	免稅依據
合作機構或企業支付先期技術移轉授權金	<ul style="list-style-type: none"> • 專題研究 • 物質交換 • 檢測檢驗 • 技術服務 • 諮詢顧問 • 創新育成^(註5) 	全部或部分歸屬合作機構或企業	符合下列各要件者： <ol style="list-style-type: none"> 1. 學校與「專科以上學校產學合作實施辦法」規定之合作機構訂定研究計畫，或學校依「政府科學技術研究發展成果歸屬及運用辦法」規定執行科研計畫，與合作企業訂定研究計畫，對研究領域人力或物力之投入過程 2. 於研究領域人力或物力之投入過程中先行收取，尚未有研發成果、研發成果不如預期，或合作機構、企業解除、終止契約或退出，不予退還，亦不抵扣具體研發成果之授權金或讓與金 		V		營業稅法第8條第1項第31款
		未歸屬合作機構或企業				V	
	專利申請		學校針對發明或創作，為保護其正當權益，向經濟部智慧財產局提出專利申請之過程，且未向合作機構或企業另收取價款			V	
受教者支付之費用	人才培育				V		營業稅法第8條第1項第5款
授權金	技術移轉及智慧財產權		符合以下情形之一者 <ol style="list-style-type: none"> 1. 另訂移轉或運用契約並收取價款 2. 研究計畫或契約約定移轉或運用預計產出之技術、智慧財產權益，並另收取價款 3. 研究計畫或契約約定移轉或運用既有技術、智慧財產權益，並另外收取價款 	V			
讓與金	技術移轉及智慧財產權益運用(轉讓)		同授權金	同授權金			

附註：

5. 創新育成指學校為孕育新事業、新產品、新技術及協助中小企業升級轉型，所提供之研發技術或經營諮商與輔導，例如：商務支援、行政支援、資訊支援，不含所提供之空間與設備。


經營學校委託辦理學生及教職員工餐點之營業人 營業稅課徵規定

財政部109年2月26日台財稅字第10804641680號

- 一. 經營學校委託辦理學生及教職員工餐點，且該等餐點之銷售價格受教育主管機關監督或由教育主管機關全額編列預算支應(即免費營養午餐)之營業人，倘有銷售前揭範疇以外之貨物或勞務，且該部分之銷售額未達使用統一發票銷售額標準者，得由稽徵機關依營業稅特種稅額查定辦法規定，查定全部銷售額；如該部分銷售額達使用統一發票銷售額標準，經稽徵機關核定使用統一發票者，應自核定使用統一發票當期就其全部銷售額依法開立統一發票。
- 二. 廢止本部106年12月26日台財稅字第10604618220號令。

KPMG補給站

專營學校委託辦理學生及教職員工餐點之業者且符合相關規定(即免費營養午餐)，其銷售額適用1%以查定方式課徵營業稅之稅率；倘有兼營其他貨物或勞務銷售，於認定是否達使用統一發票標準時，不計入免費營養午餐之銷售額。該兼營非免費營養午餐之銷售額如達使用統一發票標準，則全部銷售額應開立統一發票按5%稅率課徵營業稅。



財政稅務要聞

列報國外出差乘坐飛機之交通費 尚非以登機證為唯一事證

109年2月12日財政部高雄國稅局

營利事業列報出差人員乘坐國際航線飛機之交通費，依營利事業所得稅查核準則第74條第3款第2目之1規定，應以飛機票票根(或電子機票)及登機證與機票購票證明單(或旅行業開立代收轉付收據)為原始憑證；其遺失機票票根(或電子機票)及登機證者，應取具航空公司之搭機證旅客聯或其所出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖點之證明代之；其遺失登機證者，得提示足資證明出國事實之護照影本或其他證明文件代之。

財政部高雄國稅局表示，最近接獲營利事業來電詢問，派員至國外出差搭乘國際航線，僅保存電子機票與旅行業開立代收轉付收據，惟登機證已遺失是否可認定？國稅局進一步說明，營利事業列報國外出差交通費搭乘飛機應檢附之登機證，得以下列足資證明出國事實之文件擇一替代，尚非以登機證為唯一證明文件：

- 航空公司之搭機證旅客聯。
- 航空公司所出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖點之證明。
- 足資證明出國事實之護照影本。
- 其他足資證明出國事實之文件。

KPMG補給站

列報出國旅費中有關國際航線機票之登機證，除足資證明出國事實之護照影本外，為配合內政部移民署「入出國自動查驗通關系統」以電腦自動化方式辦理入出國作業，另得提示線上申辦之入出國日期證明書之其他證明文件代替。

高鐵行動購票APP列印之購票證明得申報扣抵營業稅

109年2月24日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營業人派遣員工出差，取得運輸事業開立的收據或票根影本，可以作為營業稅扣抵銷項稅額的進項憑證。員工出差如搭乘台灣高鐵並使用TEX行動購票(T Express手機通關)應用程式購買車票，可透過該應用程式列印購票證明，作為營業稅申報扣抵銷項稅額的進項憑證。

該局說明，依據加值型及非加值型營業稅法施行細則第38條第1項第10款規定，員工出差取得運輸事業開立之火(汽)車、高鐵、船舶、飛機等收據或票根之影本，得作為營業人申報進項扣抵銷項稅額的憑證。營業人派遣員工出差，出差員工透過台灣高鐵行動購票APP購票並取票，車票以QR CODE電子形式傳輸(儲存)於手機，員工並未透過車站、便利商店等售票窗口或自動販賣機等管道取得紙本車票，此時，除可憑手機票證至高鐵售票窗口或服務台申請開立購票證明外，亦可透過台灣高鐵行動購票APP或高鐵官方網站取得購票證明(PDF檔案)，作為營業稅申報扣抵銷項稅額的進項憑證。

該局提醒，出差員工如以悠遊聯名卡或一卡通聯名卡直接於驗票閘門感應搭乘高鐵者，亦可依據自身需求，至高鐵櫃臺申請或透過高鐵官方網站取得購票證明，作為營業人申報扣抵銷項稅額的進項憑證。

KPMG補給站

營業稅法施行細則規定搭乘火(汽)車、高鐵、船舶、飛機等交通工具，以收據或票根影本作為申報進項稅額扣抵之憑證。而為因應數位型態之交易模式，對於高鐵車票票根，得以臨櫃申請、行動APP或網站取得之購票證明代替。

營利事業列報國外稅額扣抵應注意限額規定

109年2月21日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，營利事業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，惟其來自中華民國境外的所得，已依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，於規定限額內自其全部營利事業所得稅結算應納稅額中扣抵。

該局進一步說明，營利事業依所得稅法第3條第2項規定，申報國外稅額扣抵營利事業所得稅結算應納稅額者，其扣抵的限額，應以加計國外所得額計算所增加的結算應納稅額為限，亦即應以國外收入減除相關成本費用後的所得額，再依我國所得稅率計算其國外已納稅額之可扣抵限額，而非按國外收入的毛額計算可扣抵限額。

該局舉例說明，甲公司106年度營利事業所得稅結算申報案件，該公司依境外所得A國稅法規定繳納的所得稅為150萬元，在境外A國取得技術服務收入為1,500萬元，甲公司於計算國外稅額可扣抵限額時，不得逕將該筆技術服務收入的全數1,500萬元作為「國外所得」，而應減除其所提供的技術服務成本費用1,200萬元，經核算後國外所得僅300萬元，其因加計國外所得額而增加的結算應納稅額為51萬元(300萬元×17%)，而非255萬元(1,500萬元×17%)，是以，該公司可扣抵國外已納稅額的限額僅為51萬元，尚不得將境外繳納的稅額150萬元全數扣抵。

KPMG補給站

營利事業得就併計課徵所得稅之境外所得，在規定限額範圍內申報扣抵其已在來源國繳納之所得稅，而其限額為因加計國外「所得」所增加之結算應納稅額，即以收入減除相關成本費用之餘額，為計算基準。故為避免申報扣抵之國外稅額超限而產生重複課稅現象，對於有成本費用發生而來源於國外之收入，於當地就源扣繳時，即應予主張減除或尋求其他扣繳節稅措施之適用。

適用淨利率及境內利潤貢獻度之境外電商名單公告於財政部稅務入口網

109年2月26日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，為協助扣繳義務人知悉跨境銷售電子勞務之外國營利事業經稽徵機關核准適用淨利率及境內利潤貢獻程度之名單，以利其正確扣繳稅款，節省後續申請退還溢扣稅款及更正申報之程序，該局已將經核准境外電商名稱、註冊國家(地區)、統一編號及核准適用期間之資訊內容置於財政部稅務入口網站供扣繳義務人查詢。

該局說明，外國營利事業利用網路或其他電子方式銷售電子勞務(以下簡稱境外電商)予我國境內買受人(包括個人、營利事業或機關團體)所取得之報酬為我國來源收入，如買受人為境內營利事業或機關團體者，則應由買受人於給付時，按規定扣繳率辦理扣繳及申報。

該局指出，自106年度起，境外電商可依財政部107年1月2日台財稅字第10604704390號令規定，向稽徵機關申請核准按其營業項目適用之同業利潤標準淨利率及境內利潤貢獻程度計算我國課稅之所得額，如境外電商已就該交易向稽徵機關申請並經核准適用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境內貢獻程度計算我國應課稅之所得額，按規定之扣繳率扣繳稅款，免除後續退還溢扣稅款及稅款積壓問題。

該局提醒，扣繳義務人可至財政部稅務入口網站查詢經核准適用淨利率及境內利潤貢獻程度名單(網址：<https://www.etax.nat.gov.tw>；路徑：首頁/境外電商課稅專區/營利事業所得稅專區/核准淨利率及境內利潤貢獻程度名單查詢)，惟境外電商經核准適用淨利率及境內利潤貢獻程度之資訊，基於稅捐稽徵法第33條課稅資料保密之規定不得公告，扣繳義務人如需進一步瞭解，請洽該境外電商查詢。

KPMG補給站

依據「外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅作業要點」，境外電商(含提供交易平台服務之業者及非平台電子勞務業者)來源於我國收入之所得計算，可向稽徵機關申請按核定適用之同業利潤標準淨利率及境內利潤貢獻程度之簡易方式。為使我國事業及境外電商之平台業者在履行扣繳義務時務人可查詢其交易對象有無上開申請，爰為本名單之公告。

外送平臺及相關業者提供訂餐服務 開立憑證之規定

109年2月3日財政部臺北國稅局

財政部臺北國稅局表示，消費者透過外送平臺業者手機應用程式(各外送平臺APP)向餐飲業者訂餐，再由配送員至餐廳取餐並外送至消費者指定地點，外送平臺業者及合作餐飲業者開立憑證的方式，將因外送平臺業者為境內營業人或境外電商而有不同(如下頁附表)。

該局說明，餐飲業者若透過在我國境內無固定營業場所的外送平臺業者(即境外電商，如UberEats)銷售，係按「跨境電子勞務交易課徵營業稅規範」開立憑證及報繳營業稅，外送平臺業者應依向消費者所收取價款全額開立雲端發票給消費者並報繳營業稅；而餐飲業者按其自外送平臺收取的淨額價款，開立發票或收據給外送平臺業者。

該局進一步說明，餐飲業者若透過在我國境內設有固定營業場所的外送平臺業者(如Foodpanda)銷售，係按外送平臺業者與餐飲業者合作模式(視個別合約)，依下列2種方式開立銷售憑證；其中餐費部分，餐飲業者若經核定免用統一發票者，得掣發普通收據，否則應依規定開立發票。

方式1：外送平臺業者依所收取價款全額開立發票給消費者並報繳營業稅，而餐飲業者按其自外送平臺收取的餐費部分，開立發票或收據給外送平臺業者，即消費者如支付款項100元可取得外送平臺業者所開立的100元發票。

方式2：外送平臺業者依所收取配送費開立發票給消費者並報繳營業稅，而餐飲業者按其自外送平臺收取的餐費部分開立發票或收據，由配送員代為交付給消費者，即消費者如支付款項100元可取得平臺業者所開立的配送費10元發票及餐飲業者開立的餐費90元發票或收據。

KPMG補給站

外送平台之發票開立方式，屬在境內無固定營業場所者(下稱國外平台業者)，不論與國內餐飲業者之實際契約關係為何，一律由應辦理稅籍登記之國外平台業者就收取之全部價款開立統一發票報繳營業稅；惟如交易對象為營業人而非屬個人，則採逆向課稅方式，免開立統一發票報繳營業稅。其屬在境內有固定營業場所者，如為買賣契約關係，應就全部價款開立統一發票；如為居間契約關係，僅就收取之外送服務費開立統一發票並代為交付國內餐飲業者開立之憑證，兩者之營業稅課徵原理不同。

附表：外送平臺發票開立方式說明

消費者透過手機應用程式(各外送平臺APP)向餐飲業者訂餐，再由外送平臺業者派遣配送員至餐廳取餐並外送至消費者指定地點。

營業人性質	外送平臺	外送平台發票開立方式	餐飲業者憑證開立方式
境外電商 (境內無固定營業場所)	Uber Eats	就向消費者收取的全部價款開立雲端發票給消費者。	自Uber Eats收取的淨額價款開立發票或收據給Uber Eats。
境內營業人 (境內有固定營業場所)	Foodpanda 空腹熊貓	依平臺與餐飲業者的合約不同而有下列2種方式： 1. 平臺業者就向消費者收取的全部價款開立發票給消費者。 2. 平臺業者開立外送費發票給消費者，餐飲業者開立餐費發票或收據，由配送員代為交付給消費者。	
	Quickpick 快點外送		
	Foodomo	平臺業者就向消費者收取的全部價款開立發票給消費者。	由餐飲業者開立餐費發票或收據給平臺業者。
	Cutaway 卡個位		
	Lalamove	平臺業者開立外送費發票給消費者。	餐飲業者開立餐費發票或收據，由配送員代為交付給消費者。
	Deliveroo 戶戶送		
	有無外送		
街口外送			

對非核定稅捐處分不服 無需經復查程序逕行提起訴願救濟

109年2月12日財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，稅捐稽徵機關所為之行政處分有二類，一類為核定通知書、繳款書或罰鍰處分書等核定稅捐處分，納稅人若對該處分結果不服時，應依稅捐稽徵法第35條規定申請復查；另一類為納稅人申請免使用統一發票、分期繳納稅款、退稅或重開行政程序等事項時，經稅捐稽徵機關否准之非核定稅捐處分(屬於國稅者)，應依訴願法第58條第1項規定，經由原行政處分機關向財政部提起訴願，以資救濟。

該局進一步說明，納稅人對稅捐稽徵機關核定之營利事業所得稅、營業稅、遺產稅或贈與稅等核定稅捐處分內容(例如：核定通知書、繳款書或罰鍰處分書)有異議時，可依稅捐稽徵法第35條第1項規定，按規定格式，敘明理由，連同證明文件，在規定之繳納期間屆滿翌日起算30日內(無應納稅額或應補稅額者，在核定通知書送達後30日內)，向稅捐稽徵機關申請復查；對復查決定仍不服者，則於復查決定書送達之次日起算30日內，依訴願法第58條第1項規定繕具訴願書，經由原行政處分機關向財政部提起訴願。另對稅捐稽徵機關否准之免使用統一發票、分期繳納稅款、退還溢繳稅款或重開行政程序等非核定稅捐處分(屬於國稅部分)，認為有違法或不當，導致損害其權利或利益者，其救濟無需先行申請復查，可於行政處分送達之次日起算30日內，逕依訴願法第58條第1項規定繕具訴願書，經由原行政處分機關向財政部提起訴願。

KPMG補給站

人民不服非屬核定稅捐之處分，例如申請溢繳稅款退還或各項許可案件，應依訴願法之規定提起訴願，尚不需先行「復查」之程序。因此就涉及稅捐事項行政處分不服時，應先區別其是否屬稅捐之「核定」，俾採取合法之救濟程序。



稅務爭議預防與 解決案例精選



納稅者是否可於行政訴訟階段追加新爭點？

爭點

納稅者於行政訴訟起訴階段方追加新爭點，行政法院應否予以審理？

事實摘要

稅局查核甲君之母乙君之遺產稅案件(於民國104年6月死亡)時，查得其生前104年5月將其所有保險單(下稱系爭保單)，變更要保人為甲君，變更日之保單價值準備金計60,700,648元，而涉有遺產及贈與稅法(下稱遺贈稅法)第4條規定之贈與情事，遂認定乙君有漏報贈與稅之情事；惟因乙君已死亡，乃依遺贈稅法第7條第1項第3款及第2項規定，改以受贈人即甲君為納稅義務人，對甲君補徵贈與稅。甲君不服，申請復查，未獲變更，繼提訴願，仍遭決定駁回，遂向高雄高等行政法院(下稱原審)提起行政訴訟，除重申復查及訴願之理由外，並另於起訴中主張應扣除乙君對甲君之婚嫁扣除額。經原審判決以「系爭保單之要保人變更為甲君，既屬乙君將自己之具有財產價值之權利無償讓與甲君，已符合遺贈稅法第4條所定贈與之要件」為由駁回後，某甲仍有不服，遂依法提起本件上訴。

裁判要旨

按「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。」納稅者權利保護法第21條第1項定有明文。該法條係參考德國及日本學說判例關於法院審判範圍所採取「總額主義」的精神，納稅者對於課稅處分不服，經提起行政救濟之後，該處分即處於尚未確定的狀態，除了原先爭執的處分瑕疵之外，如果其事後發現原處分有其他違法事由致損害納稅者權益，為確保依法課稅原則，並維護

納稅人權益，自應許其一併加以爭執，請求行政救濟機關或法院進行審查。是以，若當事人於行政訴訟事實審言詞辯論終結前，提出主張課稅處分違法事由，如追加扣除額之主張，行政法院應予審酌而未加以審酌者，其判決即屬違法。

另按遺贈稅法第20條第1項第7款規定：「左列各款不計入贈與總額：……七、父母於子女婚嫁時所贈與之財物，總金額不超過100萬元。」經查，甲君於原審107年10月18日行政訴訟追加訴之聲明狀曾稱：「遑論甲君104年年初結婚，乙君尚有100萬元婚嫁扣除額，當年度贈與稅扣除總額計330萬元」。嗣於言詞辯論期日，經稅局訴訟代理人當庭稱甲君「沒有提示資料，所以要扣除也沒有依據」，並經到場甲君陳述說明且庭呈戶籍謄本。原審仍應斟酌當事人所提書狀及全辯論意旨而為判決，但原判決並未說明何以不採之理由，僅於原判決「原告主張要旨欄」載及，自有判決不備理由之違法。

再由戶籍謄本觀之甲君之記事欄記載104年3月結婚，而乙君於104年6月過世，則稅局核定乙君104年度贈與稅扣除額時，是否有依據遺贈稅法第20條第1項第7款增加婚嫁扣除額100萬元，原審未予調查審酌與論述，亦有不適用納稅者權利保護法第21條、遺贈稅法第20條第1項第7款之判決違背法令。

綜上所述，原判決既有如上所述之違法，並影響判決結論，故上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，即有理由。又因本件扣除額之計算影響全部贈與稅額，則尚有由原審再為調查甲君所主張婚嫁扣除額究有無理由，並據以計算贈與稅總額之必要，本院尚無從自為判決，爰將原判決廢棄，發回原審再為調查後，另為適法之裁判。

判決字號

109,判,48

裁判日期

109.2.6

裁判主文

原判決廢棄，發回高雄高等行政法院

KPMG補給站

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)第21條已明文規定，納稅者不服課稅處分，經復查決定後提起行政爭訟，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，因此本件甲君自得於行政訴訟階段追加100萬元婚嫁扣除額爭點之相關理由及事證供法院審酌，法院原則上應就甲君是否有婚嫁贈與事實依相關事證查後核實確認，惟原審判決並未說明何以不採之理由，而經最高行政法院認定有判決違背法令及不備理由之當然違背法令情事。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能有所發揮，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。

稅務行事曆



2020年3月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
3月1日	3月10日	<ul style="list-style-type: none"> 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 查定課徵者繳納上月娛樂稅 	娛樂稅
3月1日	3月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
3月1日	3月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
3月1日	3月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
3月1日	3月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款。	貨物稅
3月1日	3月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款。	菸酒稅
3月1日	3月15日	自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額。	營業稅

2020年4月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
4月1日	4月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報第一季(1-3月)之進項憑證，以進項稅額百分之十扣減查定稅額。	營業稅
4月1日	4月10日	<ul style="list-style-type: none"> - 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 - 查定課徵者繳納上月娛樂稅 	娛樂稅
4月1日	4月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
4月1日	4月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款。	特種貨物及勞務稅
4月1日	4月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款。	貨物稅
4月1日	4月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款。	菸酒稅
4月1日	4月15日	核准每月為一期之自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額。	營業稅
4月1日	4月30日	汽機車使用牌照稅開徵繳納(自用全期及營業用上期)	使用牌照稅
4月28日	6月1日	提供綜合所得稅查調所得及扣除額資料。	所得稅





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

home.kpmg/tw



@KPMGTaiwan

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.

© 2020 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.