



安侯建業

# 稅務新知 選讀

2020年9月號



# 本期重點掃描



**游雅潔**  
執業會計師

本期預告法規將就，「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」及「公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法」之部分條文修正草案，加以分析說明。

財政稅務要聞摘錄，營業人收取振興三倍券、農遊券等票券時應按消費總額開立統一發票；將他公司之進項發票申報扣抵銷項稅額，非屬登錄所發生錯誤，無相關免罰規定之適用；代銷商之代銷應收貨款餘額，不得提列備抵呆帳；依嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例等相關法令規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償，免納所得稅；機關團體承辦政府委辦業務所取得之收入，屬銷售貨物或勞務之收入，應依規定正確計算損益；申請復查及提起訴願起算日認定基準不同，應注意以免錯過法定救濟期間等6則，敬請參閱。



**黃彥寬**  
會計師

# Contents

## 法規預告

- 02 預告「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」部分條文修正草案
- 08 預告「公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法」部分條文修正草案

## 財政稅務要聞

- 13 收取振興三倍券、農遊券等票券須按消費總額開立統一發票
- 13 申報他人進項憑證扣抵銷項稅額 非屬「登錄錯誤」免罰之範圍
- 14 營利事業代銷貨物之應收貨款不得提列備抵呆帳
- 15 因嚴重特殊傳染性肺炎影響領取政府之津貼補助等 免納所得稅
- 16 機關團體承辦政府委辦業務所取得之收入屬銷售貨物或勞務之收入
- 17 申請復查及提起訴願起算日認定基準不同

## 稅務行事曆

- 19 2020年9、10月份稅務行事曆

## 關於本刊

KPMG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，摘錄重要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。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，有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。

## Tax 360 app

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



# 法規預告

# 預告「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」部分條文修正草案

為因應國際間移轉訂價發展趨勢及有效防杜跨國避稅，財政部參酌 OECD 移轉訂價指導原則建議及配合我國實務需求，預告修正本準則部分條文，修正條文之施行

日期預計自109年度施行，修正重點及部分修正草案條文對照摘錄如下：

## 修正無形資產之名詞定義(第4條第1項第9款)

修正條文	現行條文	修正說明
<p>九. 無形資產：指前款資產外，可被擁有或控制使用於商業活動，且如於非關係人間運用或移轉該項資產將獲得相對報酬之營業權、著作權、專利權、商標權、事業名稱、品牌名稱、設計或模型、計畫、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識、各種特許權利、行銷網路、客戶資料及其他具有財產價值之權利。</p>	<p>九. 無形資產：指營業權、著作權、專利權、商標權、事業名稱、品牌名稱、設計或模型、計畫、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識、各種特許權利、行銷網路、客戶資料及其他具有財產價值之權利。</p>	<p>經濟合作暨發展組織(以下簡稱OECD)西元二零一七年七月修正發布「跨國企業與稅捐機關移轉訂價指導原則」(以下簡稱移轉訂價指導原則)第六章「無形資產之特別考量」，重新定義無形資產，並表示移轉訂價指導原則與國際會計準則公報對於無形資產定義未盡相同，企業內部為開發無形資產而發生之研究發展和行銷支出，於財務會計上作為費用而非資本化，致該無形資產未反映於資產負債表上，然從移轉訂價角度而言，其已具備顯著之經濟價值，爰認定屬無形資產。為明確本條例有關無形資產之定義，參照上開移轉訂價指導原則規定，修正第一項第九款「無形資產」定義。</p>

可比較未受控交易資料(包含內部及外部)與受控交易具有高度可比較程度時，得以單一可比較未受控交易決定受控交易單一最可信賴之常規交易結果。(第7條第1項第5款第4目)

修正條文	現行條文	修正說明
<p>(四). 可比較未受控交易，符合下列情形之一，致與受控交易具有高度可比較程度，且可據以決定受控交易之單一最可信賴常規交易結果時，得以該結果決定受控交易之常規交易結果，不適用前三目之規定：</p> <p><b>1.受控交易與進行比較之未受控交易間，及從事受控交易企業與進行比較之未受控交易企業間未存在對公開市場價格有顯著影響之差異。</b></p> <p><b>2.前述交易及企業間如存在顯著差異，得經由合理正確之調整，以消除該等差異所造成之顯著影響。</b></p>	<p>(四). <b>營利事業與非關係人間之內部</b>可比較未受控交易，如與受控交易具有<b>相當高之</b>可比較程度，且可據以決定受控交易之單一最可信賴常規交易結果時，得以該結果決定受控交易之常規交易結果，不適用前三目之規定。</p>	<p>參照OECD移轉訂價指導原則第二章移轉訂價方法，修正第五款第四目，放寬具有高度可比較程度之外部可比較未受控交易及進行未受控交易之企業，可據以決定受控交易單一最可信賴之常規交易結果。</p>

修正評估可比較情況或交易時，應以交易之實質經濟效果為依據；增訂進行無形資產可比較程度分析應考量之因素。(第8條第1項第1款)

修正條文	現行條文	修正說明
<p>第八條 前條第一款所稱可比較情況或可比較交易，指相同或類似之情況或交易。決定營利事業與非關係人之情況，或其所從事之受控交易與未受控交易是否相同或類似及其可比較程度時，<b>應以交易之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</b>，並考量下列影響價格或利潤之因素：</p> <p>一、交易標的資產或服務之特性：</p> <p>(一)交易標的為有形資產者，為資產之實體特徵、品質、數量及是否包括無形資產。</p> <p>(二)交易標的為無形資產者，為交易型態、資產類型、<b>移轉條件、發展階段、是否擁有更新、修改及修正之權利、獨特性及其維持獨特性之期間、剩餘經濟效益年限</b>及使用該<b>無形</b>資產之預期利益。所稱交易型態，如授權或轉讓。</p> <p>(三)交易標的為服務時，為服務之性質及是否包括無形資產。</p>	<p>第八條 前條第一款所稱可比較情況或可比較交易，指相同或類似之情況或交易。決定營利事業與非關係人之情況，或其所從事之受控交易與未受控交易是否相同或類似及其可比較程度時，應考量下列影響價格或利潤之因素：</p> <p>一、交易標的資產或服務之特性：</p> <p>(一)交易標的為有形資產者，為資產之實體特徵、品質、數量及是否包括無形資產。</p> <p>(二)交易標的為無形資產者，為交易型態、資產類型、<b>法定享有年數</b>及使用該資產之預期利益。所稱交易型態，如授權或轉讓。</p> <p>(三)交易標的為服務時，為服務之性質及是否包括無形資產。</p>	<p>一、參照OECD移轉訂價指導原則及稅捐稽徵法第十二條之一實質課稅原則，於第一項序文增訂評估可比較情況或可比較交易時，應以交易之經濟實質為依據。</p> <p>二、參考OECD移轉訂價指導原則第六章，有關無形資產應特別考量因素，修正第一項第一款第二目對無形資產之移轉或使用進行可比較程度分析時應考量之因素，增訂移轉條件(如排他性及授權地理範圍)、發展階段、是否擁有更新、修改及修正之權利、獨特性及其維持獨特性之期間(如法律保護範圍及期間)、剩餘經濟效益年限(如使用或有效年限)。</p>

## 增訂風險評估之分析步驟及是否承擔風險及管理風險之判斷方式，依風險控制程度給予不同報酬。(第8條之1)

增訂條文	修正說明
<p>第八條之一 營利事業與稽徵機關依前條第一項第四款因素進行可比較程度分析時，依下列步驟辦理：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 明確辨別經濟上顯著風險。</li> <li>二. 確認契約約定經濟上顯著風險之配置。</li> <li>三. 透過功能分析，確認受控交易參與人之實際經濟行為，及是否具備風險承擔與風險管理之功能。</li> <li>四. 就前三款評估結果，分析受控交易參與人是否遵循契約條款，及主張風險承擔方於受控交易是否實際控制風險與具備承擔風險之財務能力，以確認契約約定之風險承擔情形與交易雙方之行為是否一致。</li> <li>五. 如主張風險承擔方未實際控制風險或不具備承擔風險之財務能力，應將該風險重新配置予實際控制風險且具備承擔風險財務能力之一方；如有多方均實際控制風險且具備承擔風險財務能力，應將該風險配置予控制風險最多者，並對其他風險控制者依風險控制程度給予合理報酬。</li> <li>六. 依前五款風險配置結果重新訂價，給予承擔風險者合理補償，並給予減輕風險者適當報酬。</li> </ol> <p>依前項第三款規定，評估受控交易參與人是否具備風險承擔及風險管理之功能，應按下列方式判斷：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 判斷是否具備風險承擔功能，應考量下列因素： <ol style="list-style-type: none"> <li>(一)承受風險所帶來有利或不利結果。</li> <li>(二)具備承擔風險之財務能力，指具備承擔或解除風險、支付減輕風險或承受風險實現結果之資金融通能力。</li> </ol> </li> <li>二. 判斷是否具備風險管理功能，應考量下列因素： <ol style="list-style-type: none"> <li>(一)實際控制風險之能力，指： <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 具備承擔、解除或規避風險之決策能力及實際執行該決策之功能。</li> <li>2. 具備是否回應與如何回應風險之決策能力及實際執行該決策之功能。</li> </ol> </li> <li>(二)減輕風險之能力，指有能力採行預期會影響風險結果之措施，包含降低不確定性或減少風險事件所生不利影響之措施，及實際執行該措施。</li> </ol> </li> </ol> <p>營利事業與稽徵機關依前二項分析並依風險配置結果重新訂價時，應依下列方式辦理：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 受控交易參與人提供資金並實際控制其財務風險，但未承擔及控制其他相關風險，僅能獲得經風險調整之合理報酬。</li> <li>二. 受控交易參與人提供資金但未實際控制其財務風險及其他相關風險，僅能獲得無風險報酬。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 本條新增。</li> <li>二. 參酌OECD移轉訂價指導原則內容強調風險分析之重要性並強化分析架構，於第一項明定評估風險因素進行可比較程度分析步驟。</li> <li>三. 第二項明定評估受控交易參與人是否具備風險承擔及風險管理等功能之規定。</li> <li>四. 第三項明定依前二項分析並依風險配置結果重新訂價時，應依風險控制程度，給予不同報酬。</li> </ol>

增訂評估無形資產交易應就開發、提升、維護、保護、利用等經濟活動進行可比較程度分析，尤應考量於前開經濟活動中執行之功能、使用之資產、承擔之風險之貢獻程度。(第9條之2)

增訂條文	修正說明
<p>第九條之二 營利事業與稽徵機關評估無形資產交易之利潤分配是否符合常規，應就無形資產之開發、提升、維護、保護、利用等經濟活動，依第八條及第八條之一規定進行可比較程度分析，尤應考量於前開經濟活動中執行之功能、使用之資產、承擔之風險之貢獻程度，並依可比較程度分析決定常規交易結果。</p> <p>評估無形資產交易時，應特別考量下列風險：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 發展風險。</li> <li>二. 產品過時風險。</li> <li>三. 侵權風險。</li> <li>四. 產品責任風險。</li> <li>五. 使用風險。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 本條新增。</li> <li>二. 本條參照OECD移轉訂價指導原則「無形資產」一章，明定評估無形資產交易應特別考量事項。</li> <li>三. 第一項明定評估無形資產交易之利潤分配是否符合常規時，應就無形資產之開發、提升、維護、保護、利用(以下簡稱 DEMPE)等經濟活動依第八條及第八條之一規定進行可比較程度分析，以確保利潤分配應與其從事 DEMPE 活動之貢獻一致，符合常規交易原則。評估無形資產交易結果之程序如下： <ol style="list-style-type: none"> <li>(一)辨認受控交易所移轉或使用之無形資產，及有關該資產DEMPE活動相關之經濟上顯著風險。</li> <li>(二)確認契約約定內容，尤其是該無形資產之法律所有權歸屬(依相關法令規定、許可合約、相關契約或所有權標誌)，及約定之權利與義務(包含風險之配置)。</li> <li>(三)分析受控交易參與人於無形資產DEMPE 活動中，所執行功能、使用資產及承擔風險，尤其是確認受控交易參與人是否控制相關功能及經濟上顯著風險。</li> <li>(四)確認契約約定內容與受控交易參與人實際行為是否一致，並按其所從事之DEMPE 活動，依第八條之一第一項第四款決定承擔風險方是否實際控制風險及具備承擔風險之財務能力。</li> <li>(五)參酌第八條之一風險分析架構，依契約約定之法定所有權、其他相關約定關係及受控交易參與人之實際行為(包含對功能、資產及風險之貢獻)，重新描述該無形資產之 DEMPE 活動。</li> <li>(六)按各受控交易參與人於該受控交易所執行功能、使用資產及承擔風險之貢獻程度決定常規交易價格。</li> </ol> </li> <li>四. 第二項明定評估無形資產應特別考量之風險。風險內容說明如下： <ol style="list-style-type: none"> <li>(一)發展風險，如研究發展活動或行銷活動成敗之風險。</li> <li>(二)產品過時風險，如競爭對手獲得領先技術對無形資產價值產生負面影響。</li> <li>(三)侵權風險，如維護交易之無形資產權利或遭他方主張侵權進行辯護時產生之風險。</li> <li>(四)產品責任風險，如無形資產相關產品或服務之產品責任風險或其他類似風險。</li> <li>(五)使用風險，如無形資產收益不確定性之風險。</li> </ol> </li> </ol>



**增訂財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之評價準則公報第七號「無形資產之評價」規定之收益法，得作為無形資產交易之常規交易方法之一。(第11條)**

修正條文	現行條文	修正說明
<p>第十一條 適用於無形資產移轉及使用之常規交易方法如下：</p> <p>一. 可比較未受控交易法。</p> <p>二. 可比較利潤法。</p> <p>三. 利潤分割法。</p> <p><b>四. 收益法。</b></p> <p><b>五. 其他經財政部核定之常規交易方法。</b></p>	<p>第十一條 適用於無形資產移轉及使用之常規交易方法如下：</p> <p>一. 可比較未受控交易法。</p> <p>二. 可比較利潤法。</p> <p>三. 利潤分割法。</p> <p>四. 其他經財政部核定之常規交易方法。</p>	<p>一. 考量OECD針對評估無形資產交易價格允許採用評價技術之收益法作為輔助方法，且我國評估無形資產移轉時，亦參考財團法人中華民國會計研究發展基金會評價準則委員會公開之評價準則公報規定，爰於第四款增訂前開公報規定之收益法，得作為無形資產交易之常規交易方法之一。</p> <p>二. 現行第四款移列為第五款。</p>

**增訂無形資產採用收益法辦理評價應遵循之規定及評估評價方法適用因素。(第19條之1)**

增訂條文	修正說明
<p>第十九條之一 本準則所定收益法，指財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之評價準則公報第七號「無形資產之評價」所規定之收益法，係於從事無形資產移轉及使用之受控交易時，依前開公報所定之基本準則、解釋與應用、評價報告與揭露之規定，評估無形資產之價值，為受控交易之常規交易價格。</p> <p>評估收益法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別評估下列假設條件：</p> <p>一. 財務預測之正確性及可靠性。</p> <p>二. 成長率。</p> <p>三. 折現率。</p> <p>四. 剩餘經濟效益年限。</p> <p>五. 稅捐效果之假設。</p> <p>六. 其他影響評估無形資產價值之假設條件。</p>	<p>一. 本條新增。</p> <p>二. 第一項規定採用財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之評價準則公報第七號「無形資產之評價」所規定之收益法，應依前開公報所定之基本準則、解釋與應用、評價報告與揭露之規定辦理。</p> <p>三. 第二項規定評價方法適用性之評估因素，並參酌OECD移轉訂價指導原則第六章D二·六·四節及上開公報規範明列應特別考量之假設條件。</p>



## 修正移轉訂價查核調整案件之裁罰樣態。(第34條第1項第4款)

修正條文	現行條文	修正說明
<p>四. 營利事業未於當年度營利事業所得稅申報書之移轉訂價規定格式或移轉訂價 相關文據揭露之受控交易，經稽徵機關調整並核定增加之所得額，達營利事業核定全年所得額百分之五以上，且達其核定全年營業收入淨額千分之十五以上。</p>	<p>四. 其他經稽徵機關查得有具體短漏報事證且短漏報金額鉅大。</p>	<p>為避免營利事業規避稅負侵蝕國家稅基，明確化處罰條件，修正第一項第四款，明定營利事業未於當年度營利事業所得稅申報書之移轉訂價規定格式(即現行申報書規定之關係人交易彙總表及關係人交易明細表)或移轉訂價相關文據揭露之受控交易，因違反誠實揭露所得之協力義務，其可責難程度較高，宜調降其適用處罰之門檻，爰參據同項第二款之門檻，明定經稽徵機關調整並核定增加所得額達同項第二款門檻之百分之五十(即核定增加之所得額達核定全年所得額百分之五以上，且達核定全年營業收入淨額千分之十五以上)者，應依本法第一百十條規定處罰。</p>

## KPMG Observations KPMG 觀點

本預告草案重點之一，在於從移轉訂價角度重新定義無形資產，其認定與財務會計之定義未盡相同，例如：企業內部為開發無形資產而發生之研究發展和行銷支出，於財務會計上應作為費用而未帳列無形資產，然於移轉訂價之觀點，如已具備顯著之經濟價值，則應歸屬無形資產性質，而應於稅務申報填寫關係人交易彙總表時列入無形資產之揭露範圍。

此外，本次修正對於結算申報時漏未揭露受控交易之行為，認定有違背協力義務之情事，故增訂遭稅局核定增加之所得額及營業收入達一定門檻時，即應予處罰之規定，建議企業應預先檢視無形資產之經濟實質、風險承擔與利潤之配置，並如實申報，以免受罰。

# 預告「公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法」部分條文修正草案



為協助企業強化研發人員之研發能量，並提升研發成果效益，經濟部預告本修正草案，將全職研發人員參與研究發展專業知識之教育訓練費用，納入適用研究發展支出投資抵減，其修正重點如下：

- 明定全職研發人員參與研發活動相關教育訓練費用，得適用研究發展支出投資抵減，並規範未設置研發單位者應檢附之申請文件。(修正條文第五條)
- 修正不得列為研發支出或費用之規定。(修正條文第六條)

- 明定教育訓練之定義與範圍。(修正條文第八條之一)
- 申請教育訓練費用應檢附文件。(修正條文第十四條)
- 本次修正條文之施行日期。(修正條文第十九條)

修正草案條文對照表請詳下表。

## 公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法部分條文修正草案條文對照表

修正條文	現行條文	修正說明
<p>第五條 本辦法所稱研究發展之支出，指公司或有限合夥事業研究發展單位從事前三條研究發展活動所支出之下列費用：</p> <p>一. 專門從事研究發展工作全職人員之薪資。</p> <p>二. 具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用。</p> <p>三. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。</p> <p>四. 專為用於研究發展所購買之專業性或特殊性資料庫、軟體程式及系統之費用。</p> <p><b>五. 專門從事研究發展工作全職人員參與研發活動相關教育訓練費用。</b></p>	<p>第五條 本辦法所稱研究發展之支出，指公司或有限合夥事業研究發展單位從事前三條研究發展活動所支出之下列費用：</p> <p>一. 專門從事研究發展工作全職人員之薪資。</p> <p>二. 具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用。</p> <p>三. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折或支付費用。</p> <p>四. 專為用於研究發展所購買之專業性或特殊性資料庫、軟體程式及系統之費用。</p> <p>前項第三款之專用技術及第四款事項，應由中央目的事業主管機關專案認定。</p>	<p>一. 為提升全職研發人員研發技術水準和專業能力，鼓勵企業投入資源培訓研發人員，參與研究發展計畫相關之教育訓練，爰增訂第一項第五款，明定相關費用得視為研究發展支出，適用研發投資抵減。</p> <p>二. 第二項及第三項未修正。</p> <p>三. 配合第一項修正，針對未設置專職研究發展單位但有專職研發人員之公司或有限合夥事業，爰增訂第四項第三款，明定申請教育訓練費用應檢附之證明文件。</p>


修正條文	現行條文	修正說明
<p>前項第三款之專用技術及第四款事項，應由中央目的事業主管機關專案認定。</p> <p>第一項所稱公司或有限合夥事業研究發展單位，指專責從事研究發展活動之單位。</p> <p>公司或有限合夥事業未設置研究發展單位，但配置於非屬研究發展單位之全職研究發展人員確係專門從事研究發展活動，且投入研究發展活動之各項支出可與非研究發展活動明確區分者，應就本條第一項支出，檢附下列文件，依第十五條第一項規定由公司或有限合夥事業所在地之稅捐稽徵機關核實認定其研究發展支出及核定其投資抵減稅額：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 第一項第一款人員工作內容、工作時間紀錄及足資證明為符合專門從事研究發展工作全職人員之文件。</li> <li>二. 第一項第二款至第四款購置目的、內容及足資證明專為研究發展用途之文件。</li> <li>三. <b>第一項第五款研發活動相關教育訓練項目明細表。</b></li> </ol>	<p>第一項所稱公司或有限合夥事業研究發展單位，指專責從事研究發展活動之單位。</p> <p>公司或有限合夥事業未設置研究發展單位，但配置於非屬研究發展單位之全職研究發展人員確係專門從事研究發展活動，且投入研究發展活動之各項支出可與非研究發展活動明確區分者，應就本條第一項支出，檢附下列文件，依第十五條第一項規定由公司或有限合夥事業所在地之稅捐稽徵機關核實認定其研究發展支出及核定其投資抵減稅額：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 第一項第一款人員工作內容、工作時間紀錄及足資證明為符合專門從事研究發展工作全職人員之文件。</li> <li>二. 第一項第二款至第四款購置目的、內容及足資證明專為研究發展用途之文件。</li> </ol>	
<p>第六條 下列費用或支出，不得認列為研究發展支出：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 研究發展單位之行政管理支出。</li> <li>二. 例行性之資料蒐集相關支出。</li> <li>三. 例行性檢驗之支出。</li> <li>四. 例行性開發市場業務之支出。</li> <li>五. 為確定顧客之接受度，從事試製所須耗用原料、材料之支出。</li> <li>六. 市場研究、市場測試、消費性測試、廣告費用或品牌研究支出。</li> <li>七. 專門從事研究發展工作全職人員之差旅費、保險費及膳雜費。<b>但屬前條第一項第五款全職人員參與研發活動相關教育訓練費用，不在此限。</b></li> <li>八. 因銷售行為所支出之認證測試費用。</li> </ol>	<p>第六條 下列費用或支出，不得認列為研究發展支出：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 研究發展單位之行政管理支出。</li> <li>二. 例行性之資料蒐集相關支出。</li> <li>三. 例行性檢驗之支出。</li> <li>四. 研發人員教育訓練費用之支出。</li> <li>五. 例行性開發市場業務之支出。</li> <li>六. 為確定顧客之接受度，從事試製所須耗用原料、材料之支出。</li> <li>七. 市場研究、市場測試、消費性測試、廣告費用或品牌研究支出。</li> <li>八. 專門從事研究發展工作全職人員之差旅費、保險費及膳雜費。</li> <li>九. 因銷售行為所支出之認證測試費用。</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 配合前條修正將專門從事研究發展工作全職人員參與研究發展教育訓練費用，得視為研究發展支出，爰刪除第四款研發人員教育訓練費用之支出不得認列為研究發展支出規定，並調整各款款次。</li> <li>二. 全職研發人員參與教育訓練活動，除參訓所需支付的課程費用外，包括參加教育訓練所支付之交通費、差旅費、保險費以及膳雜費等支出，亦得適用投資抵減，爰於第七款增訂但書規定。</li> </ol>

修正條文	現行條文	修正說明
<p>第八條之一 第五條第一項第五款所稱教育訓練，包括自行辦理、委託辦理或與其他公司或相關團體聯合辦理，且指派所屬全職研發人員參與訓練，以提升研發人員執行該計畫相關之研發技術或專業能力。</p> <p>第一項教育訓練活動費用之範圍如下：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 師資之鐘點費及旅費。</li> <li>二. 受訓員工之旅費及繳交訓練單位之費用。</li> <li>三. 教材費、保險費、訓練期間伙食費及場地費等。</li> </ol>		<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 本條新增。</li> <li>二. 考量教育訓練形式多樣，明定教育訓練樣態範圍包括自行辦理、委託辦理或聯合辦理等形式，且教育訓練必須有助於提升研發人員執行計畫相關之研發技術或專業能力，始符合第五條第一項第五款所稱教育訓練之內涵。</li> <li>三. 針對教育訓練相關費用類型，明定申請範圍包括師資鐘點費、旅費、受訓員工旅費和訓練費，以及教材費、保險費、訓練期間之伙食費和場地費等。</li> </ol>
<p>第十四條 公司或有限合夥事業從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內，檢附與申請適用投資抵減之支出項目有關之下列文件，向中央目的事業主管機關申請就其資格條件及當年度研究發展活動是否符合第二條至第四條規定提供審查意見：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 公司或有限合夥事業之組織系統圖及研究人員名冊。</li> <li>二. 研究發展單位研究用消耗性器材、原料、材料及樣品之完整進、領料紀錄。</li> <li>三. 購置或使用專利權、專用技術、著作權、資料庫、軟體程式、系統之契約或證明文件。</li> <li>四. 研究計畫、紀錄或報告。</li> </ol> <p><b>五. 教育訓練項目明細表、參訓人員名冊與執行情形。</b></p> <p><b>六. 其他有關證明文件。</b></p> <p>中央目的事業主管機關應於當年度營利事業所得稅結算申報期間截止日後七個月內，將前項審查意見函送公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關供辦理核定投資抵減稅額。但不符第三條規定者，僅函送資格條件審查意見。中央目的事業主管機關如有特殊</p>	<p>第十四條 公司或有限合夥事業從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內，檢附與申請適用投資抵減之支出項目有關之下列文件，向中央目的事業主管機關申請就其資格條件及當年度研究發展活動是否符合第二條至第四條規定提供審查意見：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>一. 公司或有限合夥事業之組織系統圖及研究人員名冊。</li> <li>二. 研究發展單位研究用消耗性器材、原料、材料及樣品之完整進、領料紀錄。</li> <li>三. 購置或使用專利權、專用技術、著作權、資料庫、軟體程式、系統之契約或證明文件。</li> <li>四. 研究計畫、紀錄或報告。</li> </ol> <p><b>五. 其他有關證明文件。</b></p> <p>中央目的事業主管機關應於當年度營利事業所得稅結算申報期間截止日後七個月內，將前項審查意見函送公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關供辦理核定投資抵減稅額。但不符第三條規定者，僅函送資格條件審查意見。中央目的事業主管機關如有特殊事由，得延長審查期間二個月，並敘明事由事先通知公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>一. 修正第一項規定。 <ol style="list-style-type: none"> <li>(一) 為利中央目的事業主管機關檢視教育訓練與研發計畫關聯性，爰增訂第五款應檢具教育訓練項目明細表、參訓人員名冊與執行情形等資料，併同研發計畫一併提出申請，再由中央目的事業主管機關審視各項研發計畫與相關教育訓練活動後，提示研發活動意見予公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關，辦理核定投資抵減稅額。</li> <li>(二) 現行條文第五款遞移至第六款。</li> </ol> </li> <li>二. 第二項至第四項未修正。</li> </ol>

修正條文	現行條文	修正說明
<p>事由，得延長審查期間二個月，並敘明事由事先通知公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關。</p> <p>公司或有限合夥事業當年度之研究發展支出，依第九條規定提出專案認定申請者，應與第一項之申請提供審查意見併案提出，中央目的事業主管機關應依前項規定期限審查。</p> <p>中央目的事業主管機關對公有營業機關依第一項規定申請提供審查意見及第九條規定申請專案認定者，其審查期限應依審計法及相關法令規定辦理，不適用前二項之規定。</p>	<p>公司或有限合夥事業當年度之研究發展支出，依第九條規定提出專案認定申請者，應與第一項之申請提供審查意見併案提出，中央目的事業主管機關應依前項規定期限審查。</p> <p>中央目的事業主管機關對公有營業機關依第一項規定申請提供審查意見及第九條規定申請專案認定者，其審查期限應依審計法及相關法令規定辦理，不適用前二項之規定。</p>	
<p>第十九條 本辦法自中華民國一百零六年十一月二十四日施行至一百十八年十二月三十一日止。</p> <p><b>本辦法中華民國一百零九年〇月〇日修正之條文，自一百零九年度營利事業所得稅申報案件開始適用。</b></p>	<p>第十九條 本辦法自中華民國一百零六年十一月二十四日施行至一百十八年十二月三十一日止。</p>	<p>增訂第二項，明定本次修正條文之施行日期。</p>

## KPMG Observations KPMG觀點

經濟部預告修正產業創新條例之子法「公司或有限合夥事業研究發展支出適用投資抵減辦法」部分條文修正草案，將全職研發人員參與研究發展專業知識之教育訓練費用，納入適用研究發展支出投資抵減之範圍，凡屬提升研發人員研發技術或專業能力之教育訓練支出，包括受訓員工之旅費及繳交訓練單位之費用；教材費、保險費、訓練期間伙食費及場地費等支出均可適用，且預計自109年度營利事業所得稅申報案件開始施行，故企業可先行檢視本年度教育訓練支出，若有符合上述規定者，應備齊相關憑證及參訓人員名冊與執行情形等證明資料，俾利明年2~5月(曆年制)申請適用此項租稅優惠。



# 財政稅務要聞

# 財政稅務要聞

## 收取振興三倍券、農遊券等票券須按消費總額開立統一發票

109年8月20日財政部高雄國稅局

財政部高雄國稅局表示，民眾使用振興三倍券消費時，店家須連同收取三倍券金額計入，按消費總額開立統一發票；惟邇來迭有民眾反映，部分店家收受振興三倍券以未收取現金為由拒絕開立統一發票，或僅就差額收取現金部分開立發票，上述行為已分別構成漏開、短開統一發票等違章漏稅情事，一經查獲，店家除補稅外還須裁處罰鍰。

該局以具體實例說明，甲君購買價值1,000元商品，以700元振興三倍券及300元現金交付店家，店家應按收取之振興三倍券金額與現金金額合計數開立1,000元之統一發票。

該局並強調，除振興三倍券外，目前各政府部門加碼發行之藝FUN券、農遊券、客庄券及動滋券等，性質上均等同現金禮券，店家於銷售貨物、勞務收取上述票券時，請務必將收取票券之金額計入開立統一發票總額，以符合規定。

### KPMG Observations KPMG觀點

政府發行之振興三倍券、藝FUN券、農遊券、客庄券及動滋券等由持有人按券上所載金額，憑以兌購貨物者，其性質屬現金禮券，依統一發票使用辦法第14規定，應於兌付貨物時開立統一發票，故營業人應就收取之票券金額及現金開立總額統一發票，始符合營業稅法規定。

## 申報他人進項憑證扣抵銷項稅額 非屬「登錄錯誤」免罰之範圍

109年8月13日財政部中區國稅局

財政部中區國稅局表示，營業人採用網際網路申報營業稅，如有「登錄錯誤」時，其多報的進項稅額占該期全部進項稅額比率在7%以下，依稅務違章案件減免處罰標準第15條第2項第2款規定，免予處罰。所稱「登錄錯誤」，包括資料登錄錯誤、漏登錄及重複登錄等情形。

該局舉例說明，甲公司於使用網際網路申報營業稅時，誤將乙公司的進項發票申報扣抵銷項稅額，致虛報進項稅額25,000元，經查獲除追繳營業稅外，並按漏稅額裁處罰鍰。甲公司不服，申請復查，主張多報之進項稅額占該期全部進項稅額比率在7%以下，適用上開減免處罰標準之免罰規定，復查結果未獲變更。

該局進一步指出，依財政部83年12月7日台財稅第831624396號函釋及上開減免處罰標準第15條第2項第2款規定，所稱「登錄錯誤」，係指營業人對其依法得申報之進項憑證，於上網報稅時輸入錯誤而言，營業人倘持他人進項憑證扣抵銷項稅額，非屬登錄所發生錯誤，自無上開免罰規定之適用。

### KPMG Observations KPMG觀點

使用電磁紀錄媒體或網際網路申報營業稅，可降低徵納雙方之稽徵成本及依從成本，爰此，稅務違章案件減免處罰標準針對該等營業人因登錄錯誤，情節輕微者有免予處罰之規定，惟將非屬自身之進項憑證申報扣抵銷項稅額，不論係「故意」或「過失」均非所稱之「登錄錯誤」，而不符合上開免罰之規定。



# 營利事業代銷貨物之應收貨款 不得提列備抵呆帳

109年8月6日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，代銷商之代銷應收貨款餘額，不得提列備抵呆帳。

該局說明，依財政部72年12月9日台財稅第38738號函規定，營利事業受託代銷產品所經收之價款，屬代收代付性質，其營業收入為代銷商品所收取之手續費或佣金收入。其對應收代銷貨款之保證收取，係屬保證行為，與因營業行為產生之應收帳款有別。故仍應由原委託商依法提列備抵呆帳，不得由代銷商按代銷應收貨款餘額提列備抵呆帳。

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，提列備抵呆帳5,000萬餘元，惟其中1,000萬餘元屬當年度代銷貨物之應收貨款所提列之備抵呆帳，應不予認定，乃調減當年度呆帳損失1,000萬餘元。

## KPMG Observations KPMG觀點

營業人銷售代銷貨物視同銷售，雖應依營業稅法開立發票交付買受人，惟在所得稅上其營業收入為向委託代銷廠商所收取之手續費或佣金收入，故所受託代銷經收之價款，屬代收代付性質，原則上不得提列備抵呆帳。然依據財政部75年5月26日台財稅第7522050號函之規定，倘代銷商與委託商所訂立之契約約定，代銷行為所發生之呆帳由代銷商負責賠償者，例外得於賠償後向客戶求償而未獲清償時，檢附代銷契約及營利事業所得稅結算申報查核準則第94條規定應取得之憑證，列報當期損失。

# 因嚴重特殊傳染性肺炎影響 領取政府之津貼補助等 免納 所得稅

109年8月4日財政部北區國稅局

財政部北區國稅局表示，企業因嚴重特殊傳染性肺炎影響，依嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例、傳染病防治法第53條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償，免納所得稅。

該局說明，營利事業取得政府之各項補助費，應列入取得年度之其他收入，依所得稅法第24條規定計算營利事業所得額課稅，但為達到政府確實補償及紓困之美意，109年4月21日增訂嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例第9條之1，明定受疫情影響而自政府領取之各種津貼補貼等，免納所得稅。

該局提醒，前項津貼補貼免納所得稅無須提出申請，惟仍應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，將該補助款揭露填報申報書第1頁損益表第44欄「其他收入」欄位，再自全年所得額項下減除，計算課稅所得額。

## KPMG Observations KPMG觀點

嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例訂有多項補助或津貼等，財政部於109年3月先發布解釋依該特別條例發給個人之防疫補償，核屬政府贈與，可免繳所得稅。嗣後又增訂該特別條例第9條之1條文，明定受嚴重特殊傳染性肺炎影響而依本條例、傳染病防治法第53條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償，免納所得稅，以使納稅者之防疫補貼不因稅款而打折扣。

此外，因應疫情影響政府對營利事業尚提供有多項稅務紓困措施，包含防疫隔離假等假別薪資加倍減除、符合特定條件者得申請退還營業稅溢付稅額及免辦本年度暫繳申報等，企業可善加運用，以減輕資金壓力。

# 機關團體承辦政府委辦業務所 取得之收入屬銷售貨物或勞務 之收入

109年8月3日財政部台北國稅局

財政部臺北國稅局表示，教育、文化、公益、慈善機關或團體（以下稱機關團體），承辦政府委辦業務，屬銷售貨物或提供勞務予他人以取得代價之銷售貨物或勞務行為，於辦理年度所得稅結算申報時，應填寫申報書第4頁「專供有銷售貨物或勞務者使用」之餘絀及稅額計算表，以正確計算該年度之課稅所得額及稅額。

該局說明，依「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」（以下稱免稅適用標準）第2條第1項及第3條第1項規定，機關團體如有銷售貨物或勞務之所得應依法課徵所得稅，但如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之支出時，可將此不足支應的部分自銷售貨物或勞務之所得中扣除。另依財政部85年3月27日台財稅第851900292號函規定，機關團體承辦政府委辦業務，係屬銷售貨物或提供勞務予他人以取得代價之銷售貨物或勞務行為，其所取得之收入應計入當年度收入總額，依免稅標準第2條及第2條之1（現行第3條）規定徵免所得稅。常見機關團體誤將承辦政府委辦業務所得列為銷售貨物或勞務以外之所得，以致該筆所得漏未計算所得稅額。

該局舉例說明，甲協會107年度所得稅結算申報案件，列報銷售貨物或勞務以外收入為1,100萬元、支出為1,060萬元，當年度支出比率為96.4%（1,060萬元/1,100萬元，大於60%），因該協會認為其當年度符合免稅適用標準之各項規定，遂填寫申報書第3頁「專供無銷售貨物或勞務者使用」之餘絀及稅額計算表，將當期餘絀數40萬元全額列為免稅所得。惟經查甲協會申報之收入及支出包括政府委辦業務收入500萬元、政府委辦業務之各項支出400萬元、非銷售貨物或勞務之收入600萬元及與創設目的有關活動之支出660萬元，該協會誤將政府委辦業務之收入及支出列於銷售貨物或勞務以外之收支項下，經該局將承辦政府委辦業務之所得100萬元（500萬元 - 400萬元）轉正為銷售貨物或勞務

之所得，扣除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之支出部分60萬元（660萬元 - 600萬元）後，餘40萬元應全額列為應稅所得，計算繳納所得稅額。

## KPMG Observations

KPMG觀點

機關團體承辦政府委辦業務取得之代價，係屬「銷售貨物或勞務之收入」而非「銷售貨物或勞務以外收入」，且依委辦契約約定之各項支出，得核實認定為成本或費用，故機關團體如有承辦政府委辦業務，應填寫申報書第4頁「專供有銷售貨物或勞務者使用」之餘絀及稅額計算表，以正確計算該年度之課稅所得額及稅額。

# 申請復查及提起訴願起算日 認定基準不同

109年8月24日財政部高雄國稅局

高雄國稅局表示，納稅義務人對於核定應納稅捐如有不服，依稅捐稽徵法第35條規定，應於繳款書送達後，繳納期間屆滿之翌日起30日內，申請復查。又納稅義務人如對復查決定不服，得依法提起訴願，依訴願法第14條規定，訴願提起之起算日，應自行政處分到達之次日起30日內為之，而非復查決定後改訂繳納期間屆滿之翌日。

該局舉例說明，甲公司於109年6月1日接獲營利事業所得稅核定通知書及繳款書，繳納期限至109年6月22日，申請復查之期間為繳納期間屆滿之翌日起30日內，即自109年6月23日起算30日，期限為109年7月22日。甲公司於期限申請復查，經稅捐稽徵機關做成復查決定予以駁回，復查決定書於109年8月17日送達，並將繳款書改訂繳納期限至109年9月1日，則甲公司提起訴願之期間應自復查決定書送達之次日即109年8月18日起算30日，而非改訂繳納期間屆滿之翌日109年9月2日起算，故提起訴願期限為109年9月16日。該局提醒納稅義務人，申請復查及提起訴願起算日認定基準不同，納稅義務人應注意兩者之差異，以免錯過法定救濟期間，影響自身權益。

## KPMG Observations KPMG觀點

對核定稅捐處分不服之行政救濟程序，依序為申請復查、提起訴願及行政訴訟等，其中申請復查及提起訴願之法定期間雖同為30天，惟起算點並不相同，前者為繳款書所載繳款期間屆滿翌日或核定稅額通知書送達後翌日起算；而後者則為復查決定送達之次日起算，而非稽徵機關再次依復查決定所填發繳款書上所載之繳款期間。由於程序不合實體不究，納稅者應注意復查及訴願之起算點以免遲誤法定救濟期間，而喪失行政救濟之權益。

# 稅務行事曆



# 2020年9月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
9月1日	9月10日	- 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
9月1日	9月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9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
9月1日	9月30日	營利事業所得稅暫繳申報	營利事業所得稅
9月22日止		地價稅減免、自用住宅用地優惠稅率申請截止日	地價稅



# 2020年10月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
10月1日	10月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以第三季(7 - 9月)之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額	營業稅
10月1日	10月10日	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅</li> <li>- 查定課徵者繳納上月娛樂稅</li> </ul>	娛樂稅
10月1日	10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
10月1日	10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
10月1日	10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
10月1日	10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
10月1日	10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
10月1日	10月31日	營業用下期汽車使用牌照稅開徵繳納	使用牌照稅



安侯建業

### 游雅潔

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 14139

ryu17@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](http://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.