



安侯建業

稅務新知 選讀

2020年10月號



本期重點掃描



游雅潔
執業會計師

本期新頒解釋函令將就，都市更新事業計畫報核日於110年1月1日（含）以後之案件，應以主管機關核定之「更新後總價值」按規定之公式計算營業稅；共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地以「取得日」計算持有期間及認定應否適用房地合一課徵所得稅之規定；及專供公共衛生目的使用到宅沐浴車免徵貨物稅審認基準及應備退稅文件，加以分析說明。

財政稅務要聞摘錄，營業人委託拍賣公司拍賣物品，視為銷售，應依規定開立統一發票及報繳營業稅；總機構在我國境外之營利事業委託其他營利事業提供技術服務不適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額；支付予出口廠商或其員工、國外經銷商及直接向出口廠商進貨之國外其他廠商之款項，不得列報為佣金支出；郵寄之稅捐文書，於寄存之日即生送達效力；及同一所得年度不同課稅處分係獨立存在，若對處分不服，應分別申請復查等5則，敬請參閱。



黃彥賓
會計師

Contents

新頒解釋函令

- 02 以權利變換方式參與或實施都市更新事業之營業稅計算公式
- 03 共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地課徵所得稅規定
- 04 「貨物稅條例」所稱專供公共衛生目的使用之到宅沐浴車之審認基準

財政稅務要聞

- 06 營業人委託拍賣公司拍賣物品時 應依規定開立統一發票報繳營業稅
- 07 外國營利事業提供人力派遣服務 無所得稅法第25條規定之適用
- 08 支付予出口廠商或其員工、國外經銷商等非屬居間報酬之款項不得列報為佣金支出
- 09 以寄存方式送達之稅捐文書 於寄存之日即生送達效力
- 10 同一所得年度不同課稅處分係獨立存在 對處分不服應分別申請復查

稅務行事曆

- 19 2020年10、11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。



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

以權利變換方式參與或實施都市更新事業之營業稅計算公式

財政部109年9月14日台財稅字第10900611910號令

- 營業人依都市更新條例規定以權利變換方式提供資金、技術或人力參與或實施都市更新事業，於實施完成後，自更新單元內重建區段之土地所有權人分配取得更新後建築物及土地之應有部分，擬訂都市更新事業計畫報核日於110年1月1日(含)以後之案件，其營業稅應依下列公式擇一計算；未選定者，主管稽徵機關應依第2款規定公式認定之：
 - (主管機關核定之更新後總權利價值 - 共同負擔) × (不含營業稅費用及公共設施用地負擔之共同負擔 ÷ 主管機關核定之更新後總權利價值) × 5%。
 - (主管機關核定之更新後總權利價值 - 共同負擔) × [房屋評定標準價格 ÷ (土地公告現值 + 房屋評定標準價格)] × 5%。
- 擬訂都市更新事業計畫報核日於109年12月31日(含)以前之案件，應依主管機關核定該事業計畫、都市更新權利變換計畫或訂定該等計畫內之費用提列總表計算營業稅。
- 本令發布日前已確定案件，不再變更。
- 修正本部106年6月7日台財稅字第10600558700號令，刪除第1點規定。

腳步調整作法，仍採房屋評定現值核定，造成許多稅務爭議。

財政部以本令規定都市更新事業計畫報核日於110年1月1日(含)以後之案件，有關都市更新之營業稅銷售額之計算，應以較貼近市價的「更新後總價值」計算，不得以「房屋評定現值」計算，而計算建商銷售給地主之比率則應按「共同負擔比」或「房地現值比」二擇一，未選定者，以房地現值比計算。至於今年底前報核案件，仍可採主管機關所核定該事業相關計畫內之費用提列總表計算營業稅為準。

KPMG Observations KPMG觀點

財政部雖已106年6月7日台財稅字第10600558700號令說明以權利變換方式進行的都更案件，應以「更新後總價值」作為營業稅的銷售額，不過部分地方政府未跟上

共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地課徵所得稅規定

財政部109年8月28日台財稅字第10904528910號令

- 共有房屋、土地經法院依民法第824條第2項第2款規定裁判變價分割，並由執行法院依強制執行法第131條第2項規定予以拍賣者，共有人應就其出售之應有部分，依所得稅法第4條之4(以下簡稱新制)或同法第4條第1項第16款、第14條第1項第7類及第24條(以下簡稱舊制)規定徵免所得稅。
- 前點共有人於拍賣程序中，因參與應買或聲明優先承買而取得房屋、土地，且其取得之權利範圍超出原應有部分之權利範圍(以下簡稱原權利範圍)者，應依下列規定辦理：
 - 其屬出售原權利範圍並買回與原權利範圍相當之部分，其所得尚未實現，尚無課徵所得稅問題。嗣再行出售該部分時，應以共有人取得原共有房屋、土地之日為取得日，據以計算持有期間及認定應適用新制或舊制課稅，並按其取得原因認定原始取得成本，依所得稅法相關規定計算交易所得。
 - 其屬超出原權利範圍之部分，嗣再行出售該部分時，應以共有人領得權利移轉證書之日為取得日，據以計算持有期間及認定應適用新制或舊制課稅，並按該部分之拍賣價款認定原始取得成本，依所得稅法相關規定計算交易所得。
 - 前2款房屋、土地適用新制課稅者，得減除之土地漲價總數額，以該土地持有期間依土地稅法規定計算之土地漲價總數額為準。

KPMG Observations

KPMG觀點

本函令釋明共有房屋、土地經法院裁判變價分割，由執行法院予以拍賣者，共有人出售原權利範圍並買回與原權利範圍相當之部分，其所得尚未實現，無課徵所得稅問題。至於共有人因參與應買或聲明優先承買而取得房屋及土地，其計算持有期間及認定應適用新制或舊制課稅之準據，如屬原權利範圍者，應以取得原共有房屋、土地之日為取得日；如屬超出原權利範圍之部分，應以共有人領得權利移轉證書之日為取得日。

「貨物稅條例」所稱專供公共衛生目的使用之到宅沐浴車之審認基準

財政部109年8月26日台財稅字第10900620920號令


- 貨物稅條例第12條第3項第2款所稱專供公共衛生目的使用之到宅沐浴車，應符合下列各款規定：
 - 到宅沐浴服務提供單位為依法設立且非以營利為目的之事業、機關、團體、組織。
 - 附有固定式水箱且車廂內加裝排風、加熱、供水及供電系統之小客車、小貨車、小客貨兩用車。
 - 車身應漆有提供單位之全銜及到宅沐浴車專用標幟。
 - 經公路監理機關核發到宅沐浴車之特種車輛行車執照。
- 符合前點規定之到宅沐浴車，其貨物稅納稅義務人應檢具各直轄市、縣（市）政府權責機關核發之專供公共衛生目的使用證明影本及下列文件，向車輛原進口地海關或產製廠商所在地國稅局申請退還原繳納之貨物稅：
 - 到宅沐浴服務提供單位之立案證明及組織章程；辦理法人登記者之法人登記證書影本。
 - 公路監理機關加蓋戳記之車輛新領牌照登記書影本。
 - 貨物稅完稅證明文件影本。但於申請文件載明完稅照證字軌號碼者，免附。
 - 符合前點第二款及第三款規定之車輛照片。

- 第一點規定到宅沐浴車之貨物稅納稅義務人同意將其申請退稅之權利移轉由新領牌照登記人申請退稅者，申請人除檢附前點規定證明及文件外，應檢附貨物稅納稅義務人出具之退稅同意書。

KPMG Observations

KPMG觀點

為因應高齡化社會及優化長期照護，108年12月25日公布修正貨物稅條例第12條之規定，屬專供公共衛生目的使用之特種車輛增列「到宅沐浴車」可免徵貨物稅。而本函令除釋明到宅沐浴車免徵貨物稅審認基準及應備退稅文件外，並將營利為目的之事業、機關、團體、組織所購置之到宅沐浴車排除免稅規定之適用，其立法意旨，在於透過租稅優惠鼓勵政府及非營利組織購置到宅沐浴車，以優化我國長期照顧服務。



財政稅務要聞

營業人委託拍賣公司拍賣物品時 應依規定開立統一發票報繳營業稅

財政部臺北國稅局109年9月24日

財政部臺北國稅局表示，營業人(賣方)委託拍賣公司代為拍賣物品，應依加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第3條第3項第4款規定，視為銷售貨物，並開立統一發票依法報繳營業稅。

該局說明，物主如為營業人(賣方)，其委託拍賣公司拍賣之物品拍定後，拍賣公司應於收到買受人支付價金時，通知賣方開立統一發票與拍賣公司；另拍賣公司於拍賣會後交貨與買受人，則應按成交價格開立統一發票與買受人。

該局舉例說明，甲公司舉辦骨董及藝術品拍賣會，乙公司將收藏品委託甲公司拍賣，該收藏品由丙公司得標，成交金額為新臺幣(下同)含稅63萬元。丙公司於拍賣會後，以電匯方式支付63萬元予甲公司，甲公司應於拍賣之收藏品交付丙公司或收款時，按成交價格開立銷售額60萬元、稅額3萬元(60萬×5%)之三聯式統一發票與丙公司；甲公司另應通知乙公司，於甲公司收到銀行匯入匯款登錄單之日起3日內，開立銷售額60萬元、稅額3萬元之三聯式統一發票與甲公司。

賣方公司則應於拍賣公司收到銀行之「匯入匯款登錄單(代報單及轉帳支出傳票)」之日起3日內開立統一發票。

KPMG Observations KPMG 觀點

依據營業稅法規定，營業人委託代銷及受託代銷貨物將視為銷售貨物，均應依規定開立統一發票及報繳營業稅，故賣方公司委託拍賣公司代為拍賣物品，不論是賣方公司(委託銷售)或拍賣公司(受託代銷)皆應依法開立統一發票。而委託拍賣之賣方公司應開立統一發票予拍賣公司之時點，依據財政部81年10月13日台財稅第811680915號函令規定，買方如以支票支付，賣方公司應於票載日開立統一發票；然買方如以電匯方式支付，

外國營利事業提供人力派遣服務 無所得稅法第25條規定之適用

財政部中區國稅局109年9月8日

財政部中區國稅局表示，所得稅法第25條第1項規定，總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，其成本費用分攤計算困難者，得向財政部申請核准，國際運輸業務按其在中華民國境內營業收入之10%，其餘業務按其在中華民國境內營業收入之15%為中華民國境內之營利事業所得額，繳納營利事業所得稅。

該局表示，近年來跨國交易日漸頻繁，外國營利事業申請適用所得稅法第25條第1項規定案件逐年增加，尤其以提供技術服務之交易類型為大宗。近期發現部分申請案件為總機構在中華民國境外之營利事業(以下簡稱申請人)委託其他營利事業提供技術服務予境內營利事業，依照「外國營利事業申請適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額案件審查原則」第8點第2款規定屬人力派遣服務，無所得稅法第25條第1項規定之適用，應依財政部95年6月9日台財稅字第09504530470號令辦理扣繳事宜。

該局舉例說明，某外國營利事業A公司與我國甲公司簽訂技術服務合約，提供機器設備維修之技術支援服務予甲公司。惟經該局審核，該派遣提供維修服務之人員係為另一外國營利事業B公司之員工，且派遣人員須經甲公司審核通過後始能擔任維修服務並受甲公司之指揮，A公司不負擔服務瑕疵之損害賠償責任，且A公司在履約過程僅扮演行政事務協調、仲介等角色，未提供技術層面之協助，綜合研判結果，A公司向甲公司收取之技術服務收入，屬人力派遣服務，而非提供技術服務，無所得稅法第25條第1項規定之適用。

KPMG Observations

KPMG觀點

依據外國營利事業申請適用所得稅法第25條第1項規定計算所得額案件審查原則，技術服務之範圍，包括規劃、設計、安裝、檢測、維修、試車、諮詢、顧問、審核、監督、認證、人員訓練等服務型態，惟不包括人力派遣服務，而是否屬人力派遣服務，稽徵機關將參酌被派遣人員是否由要派機構之審核、指揮、監督或績效考核；外國派遣事業是否負擔服務瑕疵之損害賠償責任；及外國派遣機構在履約過程僅扮演行政事務協調、仲介等角色，不提供技術層面之協助等因素，綜合判斷之。

支付予出口廠商或其員工、國外經銷商等非屬居間報酬之款項不得列報為佣金支出

財政部北區國稅局109年9月1日

財政部北區國稅局表示，依據營利事業所得稅查核準則(以下簡稱查核準則)第92條第5款第3目規定，營利事業支付國外佣金支出以出口廠商或其員工、國外經銷商及直接向出口廠商進貨之國外其他廠商為受款者，不予認定。

該局舉例說明，轄區A公司106年度營利事業所得稅結算申報，將其透過甲君仲介銷售貨物予香港B公司而支付予甲君之1,200萬元，列報為佣金支出，嗣經該局查得甲君為香港B公司之業務人員，負責向A公司訂購商品，因依香港B公司覆函，足徵甲君係香港B公司之受僱員工，其所為買賣行為之法律效果直接歸屬於香港B公司，非甲君個人立於第三人地位，為A公司報告與香港B公司訂約機會，或為A公司訂約之媒介，而與民法第565條「居間」之性質迥異，則A公司給予甲君之上開款項，依前揭查核準則規定，自不得列報佣金支出，予以剔除補稅。A公司不服，主張既已提出合約書及匯款證明，自應予認列云云，申經復查、訴願未獲變更，經臺北高等行政法院駁回確定在案。

該局提醒，實務上營利事業列報佣金支出，大多係對經紀人、代理人或代銷商因介紹或代理銷售其產品或服務所支付之居間報酬，故營利事業是否有支付佣金之必要，應以經紀人、代理人或代銷商有實際提供仲介勞務之事實為斷，如僅形式上具備合約書及結匯支付證明，而欠缺居間仲介事實之證明文件，則該項支出難謂為經營本業所需之必要或合理費用，即不得列報為佣金支出，該局籲請營利事業特別注意。

KPMG Observations

KPMG 觀點

營利事業列報佣金支出，除應提示佣金契約及付款等形式證明外，仍應提示足資證明有居間事實往來之證明文件。依據民法之規定，稱居間者，謂當事人約定，一方為他方報告訂約之機會或為訂約之媒介，而出口廠商或其員工、國外經銷商及直接向出口廠商進貨之國外其他廠商，非立於第三人地位，提供仲介服務，與民法第565條「居間」之性質迥異，因此縱有支付款項事實，仍欠缺佣金支出之合理及必要，易遭稽徵機關否准列報。

以寄存方式送達之稅捐文書 於寄存之日即生送達效力

財政部北區國稅局109年9月1日

財政部北區國稅局表示，依行政程序法第74條規定，稽徵機關之稅捐文書由郵政機關為送達者，若無法於應送達處所會晤應受送達人，或付予應受送達人有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員時，得寄存送達地之郵政機關為送達。如係寄存於送達地之郵局，並由郵務人員製作送達通知書2份，1份黏貼於納稅義務人之住居所、事務所、營業所或其就業處所門首，另1份交由鄰居轉交或置於該送達處所信箱或其他適當位置，以為送達。無論納稅義務人實際上於何時至郵局領取，該寄存之日即為收受送達日期，已生送達效力。

該局指出，轄內納稅義務人甲君申請退還其父遺產稅事件，經審核後予以否准，該行政處分函於郵寄應送達處所因不獲會晤符合有關送達規定之應受送達人，爰經郵務士於109年3月20日寄存於送達地之郵局，甲君於同年5月5日提起訴願表示不服，並說明其逾期提起訴願係因工作繁忙，遲至同年4月20日至郵局領取稅捐文書，始收受該否准退稅之行政處分，惟因已逾訴願法第14條第1項規定行政處分達到之次日起30日內須提起訴願之法定不變期間，程序不合，經財政部依訴願法第77條第2款規定，訴願決定不予受理。該局特別說明，寄存送達在使應受送達人處於可得知悉其事，並前往領取相關文書之狀態，以文書寄存送達完畢時，作為發生送達效力之時點，納稅義務人如發現住家門首貼有郵局寄存稅捐文書之送達通知書時，應儘速向通知書上所載之寄存郵局領取，並注意提起行政救濟之法定不變期間，以維護自身之權益。

KPMG Observations

KPMG觀點

稽徵機關依據行政程序法第74條規定所為之寄存送達，寄存郵局之日即為受送達日，應自送達翌日起算行政救濟之法定救濟期間。故寄存送達，不領文書亦生送達效力，是若納稅者遇門首貼有郵政機關之送達通知書，切勿置之不理，以免喪失救濟之權益。

同一所得年度不同課稅處分係獨立存在 對處分不服應分別申請復查

財政部北區國稅局109年8月26日

財政部北區國稅局表示，稅捐稽徵機關對於營利事業某一年所得年度之所得稅申報案件，於稅捐核課期間內，可能因查核時點及查核項目不同，作成數個行政處分，而同一所得年度每次行政處分之補徵稅額，係減除上次核定數(或申報數)，就差額部分補徵稅額，並非取代前次行政處分，因此，同一年度可能有1個以上的課稅處分存在。

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，經國稅局查核並通知提示帳簿文據卻未提示，經依其自行申報營業收入按同業利潤標準淨利率核算營業淨利，核定全年所得額新臺幣(下同)24,180,795元及應補稅額2,898,972元，此為第1次核定稅捐處分。嗣後國稅局另案查得其有漏報銷貨收入情事，並據以重新核定全年所得額40,798,056元及再補徵稅額2,824,934元，此為第2次核定稅捐處分。甲公司就第1次核定稅捐處分提起行政訴訟，主張第2次核定處分已「變更」並「取代」第1次核定處分，則第1次核定處分已不存在，已無訴訟利益云云。申經該局查核結果，第1次補稅處分係依甲公司自行申報營業收入核定所得額，第2次補稅處分係依查得甲公司漏報營業收入據以核定所得額，並減除第1次開徵之應納稅額後，核定補徵之稅額。同一所得年度不同之課稅處分，係稽徵機關依稅捐稽徵法第21條第2項規定，就另發現應徵之稅捐為補徵稅額之行政處分，均為獨立之課稅處分。同一所得年度每次行政處分之補徵稅額，均係減除前次核定數(或申報數)，就差額部分補徵稅額，故無重複開徵之虞，亦非取代前次行政處分，本案經最高行政法院判決駁回確定。

KPMG Observations

KPMG觀點

稽徵機關於稅捐核課期間內，發現應徵稅捐之新事實或新課稅資料，並就與前次核定之差額補徵稅額，即為另一獨立課稅之處分，而非變更或取代原課稅處分，故若對個別課稅處分不服，即應分別於法定救濟期間內提起行政救濟。

稅務行事曆



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"> - 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
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

2020年11月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
11月1日	11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
11月1日	11月10日	小規模營業人繳納第三季(7-9月)營業稅	營業稅
11月1日	11月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
11月1日	11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
11月1日	11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
11月1日	11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
11月1日	11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
11月1日	11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
11月1日	11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
11月1日	11月30日	地價稅開徵繳納	地價稅



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



@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.