

聯緯 106 年 6 月電子報

本所電子報係整理上月份財政部所發佈新聞稿或新佈頒法令，擇較常使用的資訊彙集而成，主要係提供本所人員及本所客戶企業業主或會計人員持續進修之參考。

聯緯新聞

- ◇ 永騰企業及無形資產評價有限公司規劃 106 年度之各講座主題公佈於網頁中，歡迎各界踴躍報名，邀請本所莊嘉文會計師預計於 7 月 18 日於交大育成中心主講「新創事業股東特殊議題分享」，歡迎大家踴躍參與。
- ◇ 106 年 5 月 23 日公佈「實際管理處所適用辦法」並於 5 月修訂了「所得基本稅額條例」部份內容，以應用於未來個人或企業反避稅案件查核及認定的依據，歡迎參閱與討論。
- ◇ 遺產及贈與稅稅率自 106 年 5 月 12 日起改採 10%、15%、20%三級制，相關規定歡迎查閱。
- ◇ 105 年度營利事業所得稅及綜合所得稅申報完成，相關申報附件請與本所配合，於六月份陸續準備寄送至國稅局，以利完整完成申報事宜。
- ◇ 106 年度五、六月份統一發票將於六月底前發送給客戶，106 年度五、六月份營業稅申報工作將於 106 年 7 月 15 日前完成申報，請客戶提早整理 106 年度五至六月的進項及銷項發票，並交付本所，以利申報及帳務作業於時間內完成。

106 年 5 月份財政部發佈重要新聞稿摘錄

1. 營利事業依勞動基準法第 56 條第 2 項規定撥之金額，得於實際提撥年度以費用列支
2. 核釋建設公司配合政府政策之建築開發案，其土地取得日為契約簽訂日，據以認定應否適用所得稅第 4 條之 4 規定計算土地交易所課徵所得稅
3. 遺產及贈與稅稅率自 106 年 5 月 12 日起改採 10%、15%、20%三級制
4. 跳開統一發票之上、中、下游營業人將連帶補稅受罰
5. 訂定發布「實際管理處所適用辦法」
6. 現股當日沖銷證券交易稅稅率調降為 1.50/00
7. 建立個人 CFC 制度之所得基本稅額條例部分條文修正案業經總統公布
8. 因應一例一休新制，員工加班費之課稅規定

財政部 1060517 台財稅字第 10604006020 號令

1. 營利事業依勞動基準法第 56 條第 2 項規定撥之金額，得於實際提撥年度以費用列支
一、營利事業依勞動基準法第 56 條第 2 項規定，於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額不足給付次一年度內預估成就同法第 53 條或第 54 條第 1 項第 1 款退休

條件勞工之退休金數額，其因補足上開差額，一次或分次提撥之金額，以該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲至勞動部指定之金融機構者，得於實際提撥年度以費用列支。

二、廢止本部 104 年 11 月 10 日台財稅字第 10400608350 號令。

財政部 1060502 台財稅字第 10600502920 號令

2. 核釋建設公司配合政府政策之建築開發案，其土地取得日為契約簽訂日，據以認定應否適用所得稅第 4 條之 4 規定計算土地交易所得課徵所得稅

建設公司配合政府政策，依下列契約自政府或國營事業取得土地，以該契約簽訂之日為土地取得日，決定是否適用所得稅法第 4 條之 4 規定計算土地交易所得：

一、合宜住宅招商投資興建契約

政府為政策性供給合理價格之房屋，規劃興辦合宜住宅，行政院於 99 年 4 月 22 日核定「健全房屋市場方案」。內政部營建署為執行該政策，與建設公司簽訂合宜住宅招商投資興建契約，建設公司自政府取得之土地及自行興建之房屋，除契約約定之部分戶數，均應依政府規定價格及承購戶條件銷售，且建設公司須配合內政部營建署控管興建品質、時程，俟完成房屋興建及繳清買賣價金等合約要件後，內政部營建署始移轉土地者。

二、國營事業合建分屋附買回條件契約

政府為整合規劃運用國公有、國營事業閒置或低度使用土地，行政院於 98 年 12 月 2 日成立「國有土地清理活化督導小組」。國營事業配合政府督導活化運用土地之政策，提供土地與建設公司合建分屋，契約約定建設公司須買回國營事業分得之房屋、土地。該契約係以建設公司完成履約後取得前開全部土地為目的，惟建設公司須配合國營事業管控開發案計畫、時程，俟完成房屋興建及繳清附買回價款等合約要件後，國營事業始移轉土地者。

3. 遺產及贈與稅稅率自 106 年 5 月 12 日起改採 10%、15%、20%三級制

總統已於 106 年 5 月 10 日公布修正遺產及贈與稅法部分條文，將遺贈稅稅率結構由單一稅率 10%調整為三級累進稅率，分別為 10%、15%及 20%，自修正生效日（106 年 5 月 12 日）起發生之繼承或贈與案件，適用修正後稅率規定，如附表所示：

南區國稅局舉遺產稅為例說明如下：被繼承人 A 君於 106 年 5 月 16 日死亡，假設其遺產總額減除免稅額及各項扣除額後之課稅遺產淨額為 6,000 萬元（假設可扣抵稅額 0 元），則其應納遺產稅額為 650 萬元（6,000 萬×15%—250 萬）。

另贈與人於修法前已有前次贈與行為，修法後再次贈與，則本次應納稅額尚須考量「新舊制差額調整金額」註，舉例如下：贈與人 B 君於 106 年 3 月 2 日贈與兒子銀

行存款 3,220 萬元，經核定減除免稅額 220 萬元後之贈與淨額為 3,000 萬元，並於 4 月 19 日繳清應納贈與稅額 300 萬元，嗣 B 君於 106 年 5 月 19 日贈與女兒銀行存款 1,000 萬元，則本次應納贈與稅額為 150 萬元 { [本年度贈與總額 (3,220 萬 + 1,000 萬) - 免稅額 220 萬 - 本年度扣除額 0] × 15% - 累進差額 125 萬 - 本年度內以前各次應納贈與稅額 300 萬 - 新舊制差額調整金額 25 萬 [(舊制贈與淨額 3,000 萬 - 2,500 萬) × 5%] } 。

註：新舊制差額調整金額（限新制 106 年 5 月 12 日實施當年度）（詳附表）

106 年 5 月 12 日起發生之繼承或贈與案件，適用修正後稅率規定，如下表所示：

遺產稅			贈與稅		
遺產淨額	稅率	累進差額	贈與淨額	稅率	累進差額
50,000,000 以下	10%	0	25,000,000 以下	10%	0
50,000,001~100,000,000	15%	250 萬	25,000,001~50,000,000	15%	125 萬
100,000,001 以上	20%	750 萬	50,000,001 以上	20%	375 萬

註：新舊制差額調整金額（限新制 106 年 5 月 12 日實施當年度）

舊制累計課稅贈與淨額	「新舊制差額調整」金額
25,000,000 以下	0 元
25,000,001~50,000,000	(舊制累計課稅贈與淨額 - 2,500 萬) × 5%
50,000,001 以上	(舊制累計課稅贈與淨額 - 5,000 萬) × 10% + 125 萬

*舊制是指贈與日期在 106 年 1 月 1 日~106 年 5 月 11 日之贈與案件

4. 跳開統一發票之上、中、下游營業人將連帶補稅受罰

營業人銷售或購買貨物或勞務，應依規定給予直接買受人憑證或向直接進貨廠商取得憑證，若營業人有跳開統一發票之情事，將導致其上、中、下游營業人連帶補稅受罰。南區國稅局舉例說明，甲公司銷售貨物予乙公司，未依規定開立統一發票，卻配合乙公司要求，直接將統一發票開給下游廠商丙公司，導致跳開統一發票情事，經查核後甲公司未依規定開立統一發票給乙公司，應就未依規定給與乙公司憑證金額裁處 5% 行為罰；乙公司未依規定取得甲公司之統一發票部分，應就進貨金額裁處 5% 行為罰，另銷貨未依規定開立統一發票給丙公司及短漏報銷售額部分，除補徵營業稅外，並就漏稅罰及未依規定給與他人憑證之行為罰擇一從重處罰；至於丙公司依規定應自乙公司取得統一發票，卻取得非實際交易對象甲公司開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，除應就其不得扣抵銷項稅額部分，追補營業稅款外，並應依虛報進項稅額之漏稅罰及未依規定取得憑證之行為罰擇一從重處罰。

5. 訂定發布「實際管理處所適用辦法」

為建構周延之反避稅制度，維護租稅公平，同時兼顧營利事業適用租稅協定（議）之權益，105 年 7 月 27 日總統令增訂公布所得稅法（以下簡稱本法）第 43 條之 4 規定，營利事業之實際管理處所（PEM）在我國境內者，應視為我國居住者，依法課徵營利事業所得稅，並得適用我國與 32 個國家簽署生效之租稅協定。為利前開制度運作及徵納雙方遵循，財政部預計於近日發布「實際管理處所適用辦法」，重點說明如下：

一、PEM 在我國境內之構成要件

（一）外國營利事業之 PEM 在我國境內，指同時符合「作成重大決策者或作成該等決策之處所在境內」、「財務報表、會計帳簿、議事錄之製作或儲存在境內」及「在境內有實際執行主要經營活動」三項構成要件，為明確該等要件之判定方式，俾利徵納雙方遵循，參考經濟合作暨發展組織（OECD）2014 年版稅約範本及聯合國（UN）2011 年版稅約範本有關「居住者」註釋，定明實際管理處所三項構成要件之認定標準。

（二）另考量外國營利事業來臺第一上市、上櫃及興櫃須依臺灣證券交易所股份有限公司及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心規範之遵循事項辦理，與一般企業自行決定之情形有別，為避免外國營利事業為達來臺上市（櫃）目的遵循前開法律義務而被認定為 PEM 在境內，爰規範屬配合前開規範應遵循事項得不納入判斷構成要件。

二、外國營利事業適用 PEM 規定之程序：

（一）外國營利事業自行申請適用本法第 43 條之 4 規定者，應依規定提出足資證明 PEM 在我國境內之相關資料並檢附規定文件，自行擇定或由稽徵機關指定作成重大管理決策之境內居住者個人或境內營利事業之負責人為該外國營利事業之負責人，向稽徵機關辦理 PEM 登記。又考量其自申請日即實質符合認定要件，為保障其適用租稅協定（議）之權益及維護我國課稅權，爰規範該外國營利事業得擇定自申請日或登記日起適用。

（二）經稽徵機關查核認定外國營利事業之 PEM 在我國境內者，稽徵機關應負舉證責任，但作成重大管理決策之我國居住者或外國營利事業在我國境內之固定營業場所應依法負協力義務，其相關檢附文件、擇定負責人及辦理 PEM 登記之程序除自登記日適用外，與自行申請適用者相同。另為使該制度實施初期順利且認定標準一致，特規定自本辦法施行日起 3 年內，由稽徵機關查核認定外國營利事業適用本法第 43 條之 4 規定者，應報經財政部核准。

三、取得我國來源所得給付人應依法扣繳：

適用本法第 43 條之 4 規定之外國營利事業，應由負責人依法辦理暫繳、結算、未分配盈餘、所得基本稅額申報及繳納稅款；其有中華民國來源所得者，應向扣繳義務人或給付人提示稽徵機關核發適用本法第 43 條之 4 規定核准（定）函，由扣繳義務人或給

付人依本法有關給付境內營利事業之規定辦理扣繳、申報及填發相關憑單。但國際金融業務分行、國際證券業務分公司及國際保險業務分公司給付該外國營利事業利息、結構型商品交易之所得及保險給付，依國際金融業務條例規定免予扣繳，由該外國營利事業併入當年度營利事業所得額辦理結算申報及繳納稅款。

四、給付之所得比照我國營利事業判定我國來源所得並依法辦理扣繳事宜：

適用本法第 43 條之 4 規定之外國營利事業給付各類所得，應比照依我國法規成立之營利事業，依本法規辦理扣繳、申報及填發相關憑單。該外國營利事業分配股東之股利或盈餘，以自申請日或登記日起適用本法第 43 條之 4 規定之盈餘分配部分，為中華民國來源所得。

未來 PEM 制度實施後，除可防杜跨國企業藉轉換居住者身分規避境內、外來源所得合併課稅規定，亦有助於 PEM 在我國境內之企業認定為我國居住者，而適用我國租稅協定網絡提供之減免稅權利，保障臺商權益。

財政部特別說明，為利企業調整組織架構以減輕反避稅制度之衝擊，本法第 126 條明定施行日期由行政院定之。該部未來將視兩岸租稅協議執行情形，及國際間（包括星、港）按共同申報及盡職審查準則（Common Reporting and Due Diligence Standard，CRS）執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換之狀況，與落實反避稅制度宣導情形適時報請行政院核定施行，於維護租稅公平同時，兼顧產業發展及納稅義務人權益。

6. 現股當日沖銷證券交易稅稅率調降為 1.50/00

財政部中區國稅局表示，為提升證券市場成交量、流動性及資本市場籌資功能，增訂證券交易稅條例第 2 條之 2，業經經總統 106 年 4 月 26 日公布，並於同年 4 月 28 日生效，自該條文生效日起 1 年內，同一證券商受託買賣之同一帳戶於同一營業日現款買進與現券賣出同種類同數量之上市或上櫃股票，於出賣時，按每次交易成交價格依 1.50/00 稅率課徵證券交易稅。

該局說明，現股當日沖銷交易需由同一證券商受託買賣，不包括證券自營商自營操作，又現股當日沖銷交易之稅率，也不適用未上市公司發行之股票及表明股票權利之證書或憑證。該等非證券交易稅條例第 2 條之 2 適用範圍之交易，仍應由代徵人按每次交易成交價格依 30/00 稅率課徵證券交易稅。又為避免投機不當操作，影響稅損擴大，該政策於施行 1 年期間內視證券市場需求適時予以檢討。

7. 建立個人 CFC 制度之所得基本稅額條例部分條文修正案業經總統公布

總統今（10）日公布建立個人受控外國企業（CFC）制度之「所得基本稅額條例」部分條文修正案，該制度與營利事業 CFC 制度將同步實施，施行日期由行政院定之。

財政部說明，建立反避稅制度是全球化趨勢，我國前已增訂公布所得稅法第 43 條之 3

建立營利事業 CFC 制度，為避免營利事業 CFC 制度實施後，衍生以個人名義設立 CFC 方式規避適用之弊端，爰參酌營利事業 CFC 制度及美、日、韓等國家立法例，建立個人 CFC 制度，俾與國際稅制接軌，同時建置更周延之反避稅制度，維護租稅公平及國家稅收，重點說明如下：

一、中華民國境內居住之個人及其關係人直接或間接持有設立於低稅負國家或地區之外國企業股份或資本額合計達 50% 以上，或對該外國企業具有重大影響力者，於該 CFC 個人股東或其與配偶及二親等以內親屬合計持有該 CFC 股份或資本額 10% 以上之情形，該個人股東應適用 CFC 課稅規定。

二、個人 CFC 制度有關 CFC 定義、當年度盈餘計算、虧損扣抵及避免重複課稅等規定，均比照營利事業 CFC 制度規範；另有關係人及關係企業、具有重大影響力、營利所得之計算、虧損扣抵、國外稅額扣抵之範圍與相關計算方法、應提示文據及其他相關事項之辦法，授權財政部定之。

三、適用個人 CFC 規定之居住者，應就 CFC 當年度盈餘計算營利所得，併同當年度海外所得計算個人基本所得額及基本稅額，如海外所得加計 CFC 營利所得合計數未達新臺幣 100 萬元者，免計入基本所得額課稅。

財政部表示，個人 CFC 制度與營利事業 CFC 制度將視海峽兩岸避免雙重課稅及加強稅務合作協議之執行情形，及國際間執行稅務用途金融帳戶資訊自動交換之狀況，並完成相關子法規之規劃及落實宣導後實施。該部將儘速訂定相關子法規，以提供行政院訂定施行日期，並使納稅義務人可充分瞭解新制規定，維護其權益。

8. 因應一例一休新制，員工加班費之課稅規定

財政部臺北國稅局表示，一例一休新制上路後，邇來接獲機關、團體、公私營事業詢問，員工於例假日與休假日執行職務所支領之加班費，哪些加班時數須計入每月延長工作時間總時數？哪些加班費須課徵個人所得稅？

該局說明，依據勞動基準法第 32 條第 2 項規定，雇主延長勞工之工作時間連同正常工作時間，每日不得超過 12 小時，延長之工作時間，每月不得超過 46 小時。而超過每月 46 小時之加班費，應依所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類規定，計入該勞工之薪資所得課稅。

該局指出，因應一例一休新制，適用勞動基準法之各行業事業員工，為雇主之目的，於勞動基準法第 36 至 38 條所定之「例假日」、「休假日」與「特別休假日」執行職務，其工作時間未超過 8 小時部分，且支領之加班費符合合同法第 39、40 條規定者，不計入前述每月延長工作時間總時數且免納所得稅；但超過 8 小時之加班時數，則須計入每月延長工作總時數內。另依同法第 36 條新增之「休息日」，除因天災、事變或突發事件有工作必要者外，雇主使勞工於「休息日」工作之時間，則須計入每月延長工

作時間總時數內。

該局進一步舉例說明，員工甲君於 106 年 3 月平常工作日合計延長工作時數為 20 小時，另外例假日與休息日也各有 1 天加班滿 12 小時，故甲君 3 月份延長工作時間加班總時數為 36 小時〔20+例假日（12-8）+休息日 12〕，尚在 46 小時限額內，故該 36 小時加班費免計入薪資所得課稅。

該局呼籲，扣繳單位嗣後如發現有漏報應課稅之加班費情事，在未經檢舉或稽徵機關進行查核前，應儘速辦理自動補申報薪資所得扣免繳憑單，始有適用稅務違章案件減免處罰標準之有關罰鍰減免規定。

各類假日加班時間應否計入每月延長工作總時數與加班費之說明表

類別	休假日 (§37) (註 1)	特別休 假日 (§38)	例假日 (§36)		休息日 (§36)	
			天災、事變 或突發事 件	非左列事 件	天災、事變 或突發事件	非左列事件
8 小時以內	不計入		不計入	不計入	不計入	應計入 (註 2)
超過 8 小時 部分	應計入		不計入	應計入	不計入	4 小時內：以 4 小時計 逾 4-8 小時內：以 8 小時計 逾 8-12 小時內：以 12 小時計
加班時數上 限	12 小時 (§32)		不受限 (§36)	12 小時 (§32)	不受限 (§36)	12 小時 (§24)
加班費計算 規定	1 倍 (§39)		1 倍並補假 (§40)		1 倍並補假 (§40)	前 2 小時：1.33 倍 後 6 小時：1.67 倍 再後 4 小時：2.67 倍 (§24)

註 1：上表法源係為勞動基準法。依勞動基準法第 37 條規定，休假日係指內政部所定應放假之紀念日、節日、勞動節及其他中央主管機關指定應放假之日。

註 2：依勞動基準法第 24 條第 3 項規定，休息日之工作時間及工資之計算，四小時以內者，以四小時計；逾四小時至八小時以內者，以八小時計；逾八小時至十二小時以內者，以十二小時計。