

## 聯緯 106 年 8 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 8 月 25 日於交大育成中心主講「我國營業稅相關觀念及規定介紹」，歡迎大家踴躍參與。
- ◇ 本所莊嘉文會計師受邀於 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」，活動圓滿結束，感謝各界踴躍參與。
- ◇ 本所特別撰述「境外公司應用稅務最新相關規定及因應」專文，公告於網頁中，內容係對於本年 5 月間修訂之「實際管理處所適用辦法」及「所得基本稅額條例」部份內容提出說明及介紹，歡迎參閱與討論。
- ◇ 105 年度營利事業所得稅及綜合所得稅申報完成，相關 105 年度帳冊資訊已陸續整理交還各單位留存保管，請客戶妥善保管備查。
- ◇ 106 年度九、十月份統一發票將於八月底前發送給客戶，106 年度七、八月份營業稅申報工作將於 106 年 9 月 15 日前完成申報，請客戶提早整理 106 年度七至八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 7 月份財政部發佈重要新聞稿摘錄

1. 進口快遞貨物簡易申報案件應於貨上黏貼發票，海關籲請快遞業者切實配合，以免受罰
2. 國內營業人透過境外電商營業人架設之網站銷售勞務予境內自然人課稅疑義
3. 營業人購買土地，未辦理所有權登記隨即出售，應按債權買賣課徵營業稅
4. 營利事業漏報收入經核定為虧損，仍有罰則
5. 保障納稅者權利！納稅者權利保護法將於今年 12 月 28 日施行
6. 「進口貨物原產地預先審核實施辦法」正式上路
7. 核釋補習班徵免營業稅相關規定
8. 營利事業列報交際費應注意憑證的取得
9. 營利事業投資國外基金利得，應申報營利事業所得稅
10. 營利事業列報境外稅額扣抵應注意事項
11. 預售房屋廣告費為出售年度之費用

1. 進口快遞貨物簡易申報案件應於貨上黏貼發票，海關籲請快遞業者切實配合，以免

## 受罰

臺北關表示，依據空運快遞貨物通關辦法第 10 條規定：「快遞業者應將發票及可資辨識之條碼或標籤黏貼於進出口快遞貨物之上供海關查核。……」，為落實前揭規定，該關自本（106）年 8 月 1 日起將加強查核，請快遞業者切實配合辦理。

進口快遞貨物簡易申報係屬獨立之通關自動化作業系統，採無紙化作業，除海關需要始列印書面簡易申報單，否則均不必投遞紙本報單，其中應由人工查驗之簡易申報，海關驗估關員亦僅須憑國外黏貼於貨上之發票與電腦螢幕顯示之申報內容據以查驗，減少人力、物力及文件儲存空間，簡化作業程序，加速貨物通關。

臺北關呼籲，依空運快遞貨物通關辦法第 25 條規定，快遞業者未依第 10 條規定於貨上黏貼發票辦理報關者，海關得依關稅法第 87 條規定，予以警告並限期改正；屆期未完成改正者，處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰，並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止 6 個月以下快遞貨物通關之業務，請業者注意並確實依規定辦理，以免受罰。另一般民眾透過網路線上購物之跨境交易，一方面可藉由黏貼於貨上之發票，確認所購買商品之名稱、金額及數量，是否與交易內容相符，另一方面亦可作為向海關申報之基礎，達到便利海關查核，加速貨物通關之效果。

## 2. 國內營業人透過境外電商營業人架設之網站銷售勞務予境內自然人課稅疑義

財政部臺北國稅局表示，自 106 年 5 月 1 日起外國之事業、機關、團體、組織在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人，年銷售額逾新臺幣 48 萬元者，應依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱：營業稅法）第 28 條之 1 第 1 項規定向主管稽徵機關申請稅籍登記，報繳營業稅。

該局說明，邇來接獲民眾詢問若國內營業人透過境外電商營業人架設之網站銷售勞務予境內自然人，並由境外電商營業人收取款項者，除了國內營業人就其自境外電商營業人收取之價款開立統一發票予境外電商營業人外，境外電商營業人就其向境內自然人收取之價款亦須全額報繳營業稅，是否導致重複繳納營業稅？該局進一步說明，依營業稅法施行細則第 38 條之 3 規定，境外電商取得與其專供銷售電子勞務予境內自然人使用且載有營業稅額之統一發票扣抵聯，得於營業稅申報時，申報扣減銷項稅額，並依營業稅法第 35 條規定報繳營業稅，並無重複課徵營業稅疑義。

該局舉例說明，國內營業人甲透過境外電商營業人 B 架設之網站銷售勞務予境內自然人乙，並由 B 向乙收取全額款項 100 元，並撥付 70 元款項予甲，甲應依規定開立以 B 為抬頭之 70 元應稅統一發票報繳營業稅，而 B 則依進銷項差額 30 元（=100 元-70 元）報繳營業稅，二者合計等於乙購買勞務之價款 100 元，不生重複課稅問題。

該局呼籲，境外電商交易模式自 106 年 5 月 1 日才開始課徵營業稅，營業人與民眾對於相關稅法如有疑義請於交易前向稅務機關洽詢，以避免買賣雙方之爭議。

## 3. 營業人購買土地，未辦理所有權登記隨即出售，應按債權買賣課徵營業稅

財政部中區國稅局表示，營業人購買土地未辦理所有權登記隨即出售，其性質屬債權買賣行為，應按出售價格開立統一發票與買受人，並於申報當期銷售額時列入申報。該局說明，營業人出售土地，依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 8 條第 1 項第 1 款規定，免徵營業稅；惟出售尚登記於他人名下的土地，屬債權交易行為，所取得的代價，並不是處分土地的直接對價，並無免徵營業稅之適用。

該局查核轄內從事不動產買賣業務的甲公司，將其向乙公司所購置的土地，於辦理所有權登記前隨即出售與第三人，因系爭土地尚登記於乙公司名下，甲公司取得的價款，屬銷售債權行為，其未依規定開立統一發票與買受人，漏報土地債權銷售額，經該局依規定補徵營業稅並處罰鍰。

該局進一步說明，依民法第 758 條規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」故不動產所有權係採登記要件及絕對效力主義，又營業稅法課稅範圍包括銷售勞務，係指銷售貨物以外得為交易的標的，包括專利、商標等無實體財產權及提供貨物與他人使用、收益等並取得對價。甲公司雖非系爭土地之所有權人，惟其對出賣人乙公司擁有辦理土地所有權移轉登記的請求權，該請求權係屬「債權」性質，嗣出售該土地並取得對價時，屬其銷售該請求權的債權買賣行為，應按出售價格開立統一發票報繳營業稅。除此之外，並應按所得稅法第 24 條規定，以其出售收入減除成本及相關費用後計算所得額，依同法相關規定課徵營利事業所得稅，該局籲請營業人特別注意，以免漏報債權銷售額而遭補稅處罰。

#### **4. 營利事業漏報收入經核定為虧損，仍有罰則**

財政部北區國稅局表示，依所得稅法第 110 條第 3 項規定，營利事業因受獎勵免稅或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，分別按已依規定或未依規定辦理結算申報之不同，處以 2 倍以下或 3 倍以下罰鍰，但最高不得超過 90,000 元，最低不得少於 4,500 元。

該局舉例說明，甲公司 99 年度營利事業所得稅結算申報，申報全年所得額為虧損 1,200 餘萬元，嗣遭人檢舉漏報其他收入，經國稅局調查後，認定其漏報其他收入 2,400,000 元，經加計該筆漏報之收入，全年所得額仍為虧損並無應納稅額，惟依前揭規定仍應處罰。因該公司已承認違章事實並願意繳清罰鍰，故依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，就該公司短漏所得額 240 萬元，按當年度所漏稅額 408,000 元（2,400,000 元×17%），處以 0.4 倍罰鍰計 163,200 元，但依規定最高不得超過 90,000 元，所以處以罰鍰 90,000 元。

該局特別提醒營利事業留意，所得稅法第 110 條第 3 項規定主要目的在維護誠實自動申報制度，確保善良納稅風氣，所以只要短漏報所得，經加計該短漏報所得後縱無應納稅額，仍屬違反自動申報義務而構成違章，依法仍會遭處罰。

## 5. 保障納稅者權利！納稅者權利保護法將於今年 12 月 28 日施行

財政部高雄國稅局表示：為落實保障人民之生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利，並實現課稅公平及貫徹正當法律程序，納稅者權利保護法將於今年 12 月 28 日施行。

該局進一步說明，納稅者權利保護法適用於國稅、地方稅及關稅，而且有關於納稅者權利之保護，有特別規定時優先適用，未規定時，則依其他相關法律規定辦理。

納稅者權利保護法規定的重點如下：

一、保障維持基本生活所需費用：納稅者及受其扶養親屬之基本生活所需費用不受課稅之權利。

二、落實稅捐正當法律程序：(一) 違法取得之證據，原則上不得作為認定課稅或處罰之基礎。(二) 稅捐稽徵機關所為課稅或裁罰處分，原則上應以書面敘明理由及法律依據。(三) 稅捐稽徵機關向納稅者進行調查前，原則上應以書面通知被調查者調查或備詢之事由及範圍。(四) 納稅者到場接受調查時，有選任代理人或偕同輔佐人到場之權利。(五) 被調查者得於告知稅捐稽徵機關後，自行或要求稅捐稽徵機關就到場調查之過程進行錄影、錄音。

三、公平合理課稅：(一) 納稅者濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，稅捐稽徵機關依實質課稅原則加以調整補稅，並加徵滯納金及利息，原則上不另課予逃漏稅捐之處罰。(二) 稅捐稽徵機關於課稅基礎經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護租稅公平原則，得推計課稅，但納稅者已盡協力義務，不依得依推計結果處罰。

四、設置納稅者權利保護組織：(一) 財政部以任務編組方式，選任相關政府部門代表、公會、團體或學者專家組成納稅者權利保護諮詢會。(二) 納稅者就稅捐案件的溝通與協調、申訴與陳情及救濟案件得向納稅者權利保護官要求提供妥適必要的協助。

五、強化納稅者救濟保障：(一) 最高行政法院及高等行政法院應設稅務專業法庭，審理稅務案件。(二) 納稅者得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，俾以維護納稅者權益

## 6. 「進口貨物原產地預先審核實施辦法」正式上路

關務署表示，配合 105 年 11 月 9 日修正公布關稅法第 28 條，納稅義務人或其代理人得於貨物進口前，向海關申請預先審核進口貨物之原產地，海關應以書面答復規定，業訂定「進口貨物原產地預先審核實施辦法」，並自本（106）年 7 月 17 日發布施行。該署說明，該實施辦法計 12 條，明定納稅義務人或其代理人於貨物進口前，得向貨物預定進口地海關申請預先審核進口貨物原產地，並就申請程序、所需文件、海關答復期限及納稅義務人不服海關預先審核結果者，得向海關申請覆審等事項詳細規定。各關設置單一窗口辦理相關業務，受理海關會將原產地預先審核結果及相關文件通知其他關，以利全海關一體適用。

關務署進一步表示，實施進口貨物原產地預先審核，可有效縮短進口貨物原產地認定時間，加速通關效率並節省業者人力、物力及時間成本。

### **7. 核釋補習班徵免營業稅相關規定**

財政部表示，該部今（26）日發布解釋令，廢止該部 77 年 5 月 10 日台財稅第 770531950 號函及 92 年 1 月 22 日台財稅字第 0920450203 號令，有關未立案補習班及經核准辦理短期補習班業務之公司收取之補習費收入免徵營業稅規定，並自 107 年 1 月 1 日生效。

財政部說明，加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 1 項第 5 款規定，學校、幼稚園與其他教育文化機構提供之教育勞務，免徵營業稅，其立法意旨在於提高國民教育水準，減輕受教育者之費用。立法院 106 年 5 月 10 日第 9 屆第 3 會期財政委員會第 17 次全體委員會議提案略以，鑑於目前國內公職及升學補習班等免徵營業稅，業有租稅不公之情事，補習班提供之教育勞務免徵營業稅已實施 32 年之久，爰請該部依 74 年營業稅法修正意旨徵詢教育部意見，研議檢討補習班免徵營業稅規定。

經該部洽據教育部函復意見，檢討修正補習班徵免營業稅規定如下：

- （一）立案補習班之教育勞務，維持現行規定，免徵營業稅。
- （二）未依法申請核准立案，而以補習班名義擅自招生者，即應依相關規定查處，為維護接受短期補習教育之國民安全與權益，未立案補習班收取之補習費收入應依法課徵營業稅。
- （三）經核准辦理短期補習班業務之公司，係以營利為目的之社團法人，其收取之補習費收入應依法課徵營業稅。

財政部進一步說明，鑑於未立案補習班及以公司為設立人之短期補習班家數達 1,000 餘家，如稽徵機關未盡輔導之責，恐滋生營業人未諳法令變更致生違章漏稅情事，引發營業人反彈，為減少徵納雙方爭議，爰規範過渡期間，自 107 年 1 月 1 日生效，並函請各地區國稅局於 106 年 12 月底前積極輔導，以杜爭議。

### **8. 營利事業列報交際費應注意憑證的取得**

南區國稅局表示，營利事業為拓展業務需要與客戶、供應商溝通，常有交際性質之宴客，饋贈送禮及公關方面的支出，然而為建立社會善良風俗及防止營利事業浮報、濫報交際費，因此所得稅法及營利事業所得稅查核準則訂有交際費列支之相關規定。該局進一步說明，列報交際費應依規定取有憑證，且支出與業務有關，但全年支付總額，以不超過所得稅法第 37 條規定最高標準為限。交際費之原始憑證如下：

- 一、在外宴客及招待費用，應以統一發票為憑，其為核准免用統一發票之小規模營利

事業者，應取得普通收據。

二、自備飯食宴客者，應有經手人註明購買菜餚名目及價格之清單為憑。

三、購入物品作為交際性質之餽贈者，應以統一發票或普通收據為憑，其係以本身產品或商品餽贈者，應於帳簿中載明贈送物品之名稱、數量及成本金額。

此外，該局特別提醒，營利事業招待經銷商或與業務有關之顧客出國觀光旅遊所支付之費用，應檢具受招待之顧客、經銷商出國觀光旅遊有關費用憑證，依所得稅法第 37 條規定限額內認列交際費，但營利事業與經銷商或客戶約定，以達到一定購銷數量或金額為招待旅遊之條件者，該旅遊費用，非屬「交際費」範疇，應按「其他費用」列支，並應依所得稅法第 89 條第 3 項規定列單向國稅局申報及填發免扣繳憑單予接受旅遊招待之經銷商或客戶。

### **9. 營利事業投資國外基金利得，應申報營利事業所得稅**

財政部臺北國稅局表示，營利事業投資國外基金利得，應與其國內之營利事業所得合併申報營利事業所得稅，不適用所得稅法第 4 條之 1 證券交易所得停止課徵所得稅之規定。

該局說明，共同基金依註冊地區不同區分為國內基金及國外基金，國內基金指在國內登記註冊之基金；國外基金指登記註冊在我國以外地區，由國外基金公司發行，經我國政府核准後在國內銷售之基金。

該局進一步說明，依規定處分國內基金所發生的利得，屬於證券交易所得，依所得稅法第 4 條之 1 於證券交易所得停徵期間，免徵所得稅，只須列報所得基本稅額；國外基金因非屬所得稅法規定停徵所得稅之有價證券，應依所得稅法第 3 條第 2 項規定就境內外所得合併申報營利事業所得稅。

該局舉例說明，轄內甲公司 104 年度營利事業所得稅結算申報，申報停徵之證券交易所得 300 餘萬元，該局查核後發現其中 200 萬餘元屬處分上市股票利得，餘 100 萬元為處分國外基金利得，非屬停徵證券交易所得之適用範圍，不得自課稅所得額中減除，乃遭該局依規定補徵稅額並處以罰鍰。

### **10. 營利事業列報境外稅額扣抵應注意事項**

隨著企業全球發展趨勢，國內營利事業取得境外所得頗為常見，依所得稅法第 3 條第 2 項規定，營利事業之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；但為避免發生重複課稅，境外所得已依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，可申報扣抵本國營利事業所得稅應納稅額。

財政部中區國稅局表示，營利事業申報前項境外稅額扣抵，按境外所得額計算可扣抵限額時，要注意下列事項：

境外所得額，係指取得國外收入減除其所提供之相關成本費用後的所得額，而非逕按國外收入全數作為國外所得。

可扣抵境外稅額，係指依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，按實際繳納稅款日的匯率換算為新臺幣金額，營利事業應提出該國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，並取得所在地我國使領館或其他經我國政府認許機構的簽證，扣抵之數不得超過因加計其國外所得，依國內適用稅率計算增加的結算應納稅額。

該局舉例，甲公司在 A 國取得取得技術服務收入新臺幣（下同）6,000 萬元，相關成本費用 4,000 萬元，境外繳納所得稅 600 萬元；甲公司國外所得額計 2,000 萬元（6,000 萬元－4,000 萬元），因加計國外所得額而增加的結算應納稅額為 340 萬元（2,000 萬元\*17%），雖然甲公司在 A 國實際繳納之所得稅為 600 萬元，但可扣抵境外稅額僅能列報 340 萬元。

該局提醒，營利事業依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，倘經所得來源國稽徵機關核定變更，以致發生補、退稅情事，補稅時，以所得來源國稽徵機關核定補稅金額，按實際補繳日之匯率計算，併計原繳納之國外稅款；退稅時，則以所得來源國稽徵機關核定變更後實際按該國貨幣繳納之所得稅，按原繳納國外稅款日之匯率重新計算。

### **11. 預售房屋廣告費為出售年度之費用**

財政部南區國稅局表示，興建房屋出售為業的建設公司，預售房屋之宣傳廣告費或銷售費用，應按遞延費用列帳，等到房屋出售時才列為費用。

該局進一步說明，國內建商銷售房屋往往採用先售後建的預售方式，並藉由廣告效果提高房屋銷售成數，更可因先行收取訂金及自備款來活絡資金，建商所使用之廣告形式包羅萬象，但不論採用何種廣告方式，這些廣告費都是屬於推銷費用性質，顧及收入成本配合原則，在預售年度必須列為遞延費用，等到房屋完工交屋年度，也就是配合房屋出售收入年度，才能列為出售年度之費用。

該局日前查核轄內甲建設公司 102 年間推出高價位住宅，並採預售方式，預計 104 年完工交屋，該公司 102 年度投入大筆廣告費 1,500 餘萬元，並在 102 年度所得稅結算申報時，全數列為當年度的廣告費用，經國稅局查核發現這些廣告費屬於預售案場房屋之推銷費用，因此全數轉列為遞延費用，而遭國稅局調整補稅。

該局提醒採預售房屋方式的建設公司特別注意，費用支出如屬一般管理行政工作之管理費用，應列為支出年度之費用，而預售房屋的廣告費屬推銷費用，應按遞延費用列帳，等到房屋完成交屋配合房屋出售收入，才能認列為當年度之費用，以免因申報錯誤而遭補稅。

### **12. 我國營利事業委託外國營利事業登載網路社群廣告費用，應依法辦理扣繳及申報**

南區國稅局表示，因應網路跨境交易日漸蓬勃，不少國內營利事業為拓展事業，常透

過 Google、Facebook 或外國社群網站、交易平台等登載網路社群廣告，此等外國營利事業如在我國境內無固定營業場所及營業代理人，其收取之報酬應由我國營利事業於給付時，依所得稅法相關規定辦理扣繳及申報。

該局進一步說明，「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」第 3 點規定，在我國境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業，利用網路提供社群廣告服務予我國營利事業所收取之報酬，為我國來源所得，我國營利事業應於給付報酬時，依所得稅法第 88 條及第 92 條規定扣繳稅款及申報扣繳憑單。

國稅局提醒，營利事業給付在我國境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業各類所得，除依「各類所得扣繳率標準」第 3 條規定扣繳稅款外，並應依限申報扣繳憑單，以免受罰。