

稅務新聞 102-0409

- 一、反避稅法規新制重點與企業因應。
- 二、申報 101 年度所得稅重點解析。
- 三、印花稅查核 6 月展開。
- 四、應開立免稅發票誤開立為應稅發票處理方式。
- 五、營業人因政府徵用土地使用權取得之補償費，免開立統一發票及免徵營業稅，惟應列為其他收入課徵營利事業所得稅。

一、反避稅法規新制重點與企業因應

· 會計研究月刊 2013/04/08



受控外國公司法則與居住者認定的反避稅法規，待立法院通過後，即將於 2015 年度開始施行，企業應關注條文規定哪些重點？有哪些條文規定不足處尚待細則補足？

【撰文／莊蕎安】

2009 年時，財政部提出反避稅的修法五大方向，包括：（1）防止外資濫用租稅協定；（2）反資本稀釋法則；（3）實質課稅原則；（4）個人與公司的受控外國公司制；（5）防止因身分轉換的避稅。在近年來，財政部已修正法規，逐步完成前三項目標，而最後兩項目標，則已通過行政院院會，正待立法院三讀通過。



臺灣的企業經營版圖早已遍布海外，不少公司為了躲避稅負，在海外設立層層疊疊的公司架構。與臺商經營投資相關的主要國家，也在近年紛紛發布反避稅的相關法令措施，因此臺灣稅局亦逐年加強查稅的力度，以維護租稅主權。隨著所得稅法第 43 條之 3—受控外國公司

法則與第 43 條之 4—居住者認定的適行，稅局未來在查核企業避稅時，將有多種反避稅法令可運用，可選擇採用移轉訂價、受控外國公司法則與居住者認定，將企業留在境外的盈餘拉回臺灣課稅。

反避稅新制—所得稅法修正條文

所得稅法第 43 條之 3

自一百零四年度起，營利事業直接或間接持有符合一定條件之總機構在中華民國境外關係企業半數以上資本或對該關係企業具有重大影響力者，應依該關係企業當年度盈餘，按其持有該關係企業資本之比率，認列投資收益，計入當年度所得額課稅；營利事業實際獲配該關係企業股利或盈餘時，於已認列投資收益範圍內，不計入所得額課稅，超過已認列投資收益部分，應於獲配年度計所得額課稅。

前項之一定條件、總機構在中華民國境外關係企業、資本、具有重大影響力之範圍、

認列投資收益、不計入所得額課稅、國外稅額扣抵範圍與計算方法及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

所得稅法第 43 條之 4

自一百零四年度起，依外國法律設立，實際管理處所在中華民國境內之營利事業，應視為總機構在中華民國境內之營利事業，依本法規定課徵營利事業所得稅。

前項所稱實際管理處所，指營利事業實際作成其整體營業所必須之主要管理及商業決策之處所；其認定要件及其他相關事項之辦法，由財政部定之。

反避稅新制

何謂「受控外國公司法則」

財政部向立法院所提的立法緣由中提到，為避免我國營利事業母公司將盈餘實現在低稅率國家的境外公司，並將盈餘留在該境外公司，而不將所得分配回臺灣的母公司，藉此規避所得稅負，因而增訂所得稅法第 43 條之 3。勤業眾信聯合會計師事務所會計師張宗銘解釋，由於我國所得稅課徵的時點，是以「實現」為原則，只要境外盈餘未分配回臺灣境內公司，就不會課徵所得稅，因此出現了為了規避所得稅，而將盈餘留在海外公司的情形。

然而在第 43 條之 3 立法通過後，對於母公司持股超過半數，或對其有重大影響力的境外公司，未來即使盈餘未分配回臺灣境內，也將課徵所得稅。

何謂「居住者」認定

在臺灣境內的營利事業，都會有統一編號（簡稱統編），作為報稅查稅的身分，外國企業並無統編，因此居住者的概念，就是設法對實際上在境內經營，但卻無統編的公司課稅。

稅務所稱的居住者，指的是依照該國的法令規定，在該國成立的企業，並依該國法令規定納稅。然而，有些公司雖然主要的決策與營運功能是在該國境內形成與營運，卻將其企業設在境外的租稅庇護所（或稱租稅天堂），藉此規避該國的稅負，因此對於這樣實質營運管理處所是在境內者，也會將其視為該國的居住者。也就是說，藉由所得稅法第 43 條之 4 之規定，稅局可直接將實際管理處所在臺灣，卻在租稅天堂設立紙上總機構的外國公司，直接將臺灣境內的實際管理處所視為居住者，並以所得稅法中對營利事業採屬人主義的方式，對該居住者的境內外所得，課徵所得稅。

條文關注重點

從第 43 條之 3 與第 43 條之 4 的條文來看，從目前的所得稅法修正草案，可以看出

主管機關即將推行的反避稅措施，但條文僅規定反避稅措施的大致方向，實際執行的細節，仍有待細則規定的出爐才能明瞭。

【完整內容請見《會計研究月刊》2013.4月號】

二、申報 101 年度所得稅重點解析

· 會計研究月刊 2013/04/08



報稅季節已到！營利事業所得稅查核準則的大幅增修，對企業今年的所得稅申報作業造成影響；而綜合所得稅的相關新規定，個人申報時亦須多加留意。本期特別針對企業與個人 101 年度的所得稅申報，進行重點提點與問題解析，提供您報稅時之參考。

【撰文／張芷、葉劉順裕、林敏弘、林佳穎】

營業事業所得稅篇

申報 101 年度營所稅注意事項

時光悠忽，一轉眼，101 年度營利事業所得稅結算申報作業即將到來，我國營利事業所得稅查核準則（下稱查核準則）於 101 年 1 月 4 日做出較大幅度之增修，財政部亦於 101 年度發布諸多解釋函令，此均將對 101 年度營利事業所得稅結算申報作業造成影響，本文將針對重要八大項目進行說明，期能協助各公司及稅務從業人員，快速掌握相關重要變革注意事項，並順利完成 101 年度營利事業所得稅結算申報作業。

修正合建分成（分售）其房屋款及土地款之計算公式

配合 100 年 6 月 22 日修正發布加值型及非加值型營業稅法施行細則第 21 條，修正營利事業與地主合建分成、合建分售土地及房屋或自行以土地及房屋合併銷售，房屋款及土地款未予劃分或房屋款經查明顯較時價為低者，依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標準價格（含營業稅）總額之比例計算。其計算公式如下：

房屋銷售價格（含營業稅） = 土地及其房屋之銷售價格（含營業稅）×（房屋評定標準價格 ×（1 + 營業稅徵收率）） / （土地公告現值 + 房屋評定標準價格 ×（1 + 營業稅徵收率））

房屋銷售收入 = 房屋銷售價格（含營業稅）÷（1 + 營業稅徵收率）

查核準則修正重點在營利事業與地主合建分成、合建分售土地及房屋或自行以土地及房屋合併銷售，房屋款及土地款未予劃分或房屋款經查明顯較時價為低者，稽徵機關於計算調整房屋銷售價格時，關於房屋銷售價格部分，明確規定應包括營業稅額。建議營利事業銷售房地，應明確劃分房屋款及土地款，並避免房屋款售價偏低，

俾免遭致新計算公式調整增加房屋銷售額之情事。

綜合所得稅篇

申報 101 年度個人綜所稅新規定及常見問題

一年一度報稅的季節即將到來，就個人綜合所得稅申報來說，今（102）年最大的「好康」，就是幼兒學前特別扣除額之增訂，以及扶養其他親屬、家屬免稅額規定之放寬。另外，軍教人員恢復課稅，及去（101）年 7 月 1 日起開始實施之不動產實價登錄制度則是最大變革。本文將介紹今年申報 101 年度綜合所得稅的新規定及常見疏失，提供納稅義務人參考。

一般所得稅額申報應注意事項

軍教恢復課稅

不論先前輿論如何沸沸揚揚，軍人、國民中小學及幼兒園教職員工自 101 年度起恢復課稅已定案。對軍教人員來說，往好的方面想，雖然今年起必須繳稅，惟與一般薪水階級相較，其免稅項目仍然較多，例如主管職務加給。

免稅額與課稅級距、稅率不變

自 98 年、99 年度分別調整免稅額及課稅級距後，民眾多關切政府何時會再調整，但今年免稅額與課稅級距並未進一步再調整，手邊若有去年申報書，可預先作申報準備。

不動產課稅相關問題

自政府開始實施打房政策，買賣房屋、預售屋所得益發加強查核，今年新規定包括：

1. 買賣成屋所得標準創新高：

去年 7 月 1 日開始實施不動產實價登錄制以來，外界對未來是否擬實施實價課稅之疑慮一直無法消除，但短期看來仍會維持現狀，主管機關尚未有進一步動作。因此，目前個人出售房屋除自行舉證成本售價依法核實課稅之情況外，仍然可適用財產交易所得標準，核課房屋出售所得。不過就財政部公布 101 年度財產交易所得標準所示，高雄、臺南全區及部分縣市區域標準維持不變，較令人驚訝的是臺北市大安區、中正區、信義區及松山區之財產交易所得標準調增為 48% 之新高（即依房屋評定現值之 48% 計算），可見稅負是越來越重。

【完整內容請見《會計研究月刊》2013.4 月號】

三、印花稅查核 6 月展開

【經濟日報／記者陳美珍／台北報導】

2013.04.09 03:26 am

今年印花稅年度查稅作業預定 6 月展開，財政部表示，稅捐機關將在 4 月間，先就使用課稅憑證較多的業者，包括診所、補習班及建築裝潢業者發出輔導函，提醒其自行檢視有無貼足印花，以免受罰。

財政部指出，印花稅應稅憑證檢查作業 6 月起執行，為免因短漏貼印花稅票受罰，提醒業者自行檢查最近五年內書立的各項印花稅應稅憑證，若發現有短、漏貼印花稅票或未合法銷花的憑證，應儘速補正。

財政部強調，凡在稽徵機關實施檢查日前自行補繳稅款者，可免予處罰。

由於印花稅罰鍰至少五倍起跳，財政部說，稅捐機關在執行查稅前，預定 4 月間會先針對各自轄區內如診所、補習班、土木工程等相關業者，先寄發輔導函，由業者自行檢視並依規定貼足印花，以免遭重罰。

【2013/04/09 經濟日報】@ <http://udn.com/>

四、應開立免稅發票誤開立為應稅發票處理方式

財政部高雄國稅局表示：有部分兼營應稅及免稅貨物或勞務之營業人，未依加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 2 項規定申請核准放棄適用免稅，而於銷售免稅貨物或勞務時，誤開立應稅統一發票交付買受人，買賣雙方並據以申報營業稅，銷售人應將該金額列入免稅銷售額，於年終按兼營營業人營業稅額計算辦法，計算調整當年度不得扣抵比例，就其已多扣抵之進項稅額，補繳營業稅。

該局補充說明，買受人部分，如取得之統一發票有載明其名稱、地址及統一編號，且無加值型及非加值型營業稅法第 19 條所規定不可扣抵之情形，則買受人已持該進項憑證申報扣抵之進項稅額，免予補徵。【#187】

新聞稿提供單位：前鎮稽徵所 職稱：稅務員 姓名：莊鎮魁

聯絡電話：(07) 715-1511 分機 6175

分 網：賦稅

發布單位：財政部高雄國稅局

五、營業人因政府徵用土地使用權取得之補償費，免開立統一發票及免徵營業稅，惟應列為其他收入課徵營利事業所得稅

財政部臺北國稅局表示，營業人因政府徵用土地使用權取得之補償費，免開立統一發票及免徵營業稅，惟應列為其他收入課徵營利事業所得稅。

該局進一步說明，日前接獲營業人詢問因政府興建大眾捷運系統，欲徵收其私有土地，經與政府協議，使政府取得其所有土地之使用權，而其取得補償費收入 3,000 多萬元，是否須依法開立統一發票報繳營業稅？按政府依土地徵收條例規定以協議或徵用方式取得營業人所有土地之使用權而給付之補償費，尚非營業人之銷售額，營業人取得上開補償費應免開立統一發票及免徵營業稅。

該局呼籲，營業人取得上開補償費收入時，雖免開立統一發票及免徵營業稅，惟應依所得稅法第 24 條規定以「其他收入」列帳，其必要成本及相關費用亦一併核實減除。該局特別提醒營業人於辦理同年度營利事業所得稅結算申報時，記得應將該收入及必要成本與相關費用列報，以免發生短漏報所得情事，遭補稅處罰，影響自身之權益。

（聯絡人：文山稽徵所江股長；電話 22343833 分機 800）

分 網：賦稅

發布單位：財政部臺北國稅局