稅務新聞 104-1109

一、 出售確屬非短期投機之二親等以內親屬贈與之房地，且贈與人係因繼承取得該不動產，免徵特種貨物及勞務稅。

二、 自 104 年 9 月 16 日起殯葬服務業與消費者簽訂生前殯葬服務契約約定不予退還款項之收入認列有新選擇。

三、 私法上契約關係尚不足以影響稅法實質課稅之認定。

四、 約定之租金，顯較當地一般租金為低，參照當地一般租金調整收入。

五、 納稅義務人主張行政程序重開，應於法定期間內提起且非因重大過失而未能主張其事由者方可適用。

六、 被繼承人死亡前已除權除息尚未配發之股利，應按繼承發生日之收盤價課徵遺產稅。

七、 被繼承人遺有三七五租約土地應按公告現值減除三分之一後估價。

八、 網購發票 可鑑賞期後寄出。

九、 賣屋所得短漏報 30 萬內免罰。

十、 營利事業借入款項支付利息而貸出款項並不收取利息或收取利息低於所支付之利息，該相當於貸出款項支付之利息或差額，不予認定。

一、出售確屬非短期投機之二親等以內親屬贈與之房地，且贈與人係因繼承取得該不動產，免徵特種貨物及勞務稅

本局表示，財政部日前發布有關特種貨物及勞務稅（簡稱特銷稅）條例第 5 條第 1 項第 12 款規定「確屬非短期投機」免徵特銷稅類型，其中第 1 目為所有權人銷售自二親等以內親屬受贈取得之不動產，且該贈與人係因繼承取得該不動產者。

本局進一步指出，因經濟環境變遷迅速，契約行為態樣頗多，法律規定自難一一列明，故先進國家常以法律授權範圍內，以發布行政命令方式予以規範。有關特銷稅課稅爭議，政府為回應社會期待，前以 104 年 1 月 7 日修正公布之特銷稅條例，授權財政部以行政函令方式，只要認定非屬短期投機即可免課特銷稅，並可追溯自 104 年 1 月 9 日起適用尚未核課或未核課確定案件。

本局舉例說明：甲君將繼承取得後持有期間未滿 2 年之房地贈與女兒乙君，嗣後乙君因資金需求而於受贈後 1 個月內出售，因乙君出售之房地係取自二親等以內親屬甲君贈與之房地，且甲君係因繼承取得該不動產，依前揭規定，核屬免徵特銷稅。另本局表示，前述案例雖免徵特銷稅，惟應注意依規定申報贈與稅及綜合所得稅之財產交易所得。

新聞稿聯絡人：審查三科　李股長

聯絡電話：(03)3396789 轉 1481

更新日期：2015/11/09

分　網：　賦稅
發布單位：財政部北區國稅局

二、自 104 年 9 月 16 日起殯葬服務業與消費者簽訂生前殯葬服務契約約定不予退還款項之收入認列有新選擇

財政部高雄國稅局表示：有關殯葬服務業者與消費者簽訂生前殯葬服務契約取得價款中，屬於依內政部訂定定型化契約約定消費者要求終止契約時，殯葬服務業者不予退還款項部分，財政部已發布新規定，准予業者收入認列可在實際收款或契約實現履約年度兩者中自行選定適用。

該局說明，依據內政部訂定的生前殯葬服務定型化契約，契約簽訂逾 14 日（簽約日起 14 日內為契約審閱期間），消費者要求終止契約時，業者應退還消費者不低於全部價款 80%之款項，亦即殯葬服務業者收取不予退還款項最高為契約總價的 20%。

有關該不得退還款項收入認列時點的相關規定，該局再進一步說明：生前殯葬服務契約屬於不可退還款項部分，因日後不論有無履約均不可退回，對業者而言，實質上收入已實現，財政部 96 年釋令規定應於契約簽訂日起第 15 日所屬年度認列收入。惟嗣後考量營利事業會計認列原則及帳務處理等觀點，因相關殯葬服務尚未提供，收入並未賺得，不宜先行認列收入，應於「履約提供服務」年度，再將收取款項(包括該無須退還款項)列報收入。所以，財政部於 104 年 9 月 16 日發布補充釋令：自發布日起，殯葬服務業者除可依 96 年令規定認列收入外，另得選擇於「履約提供服務」年度，始就該無須退還款項列報收入；惟履約前經消費者要求終止契約者，因已無履約提供服務年度，自應於消費者要求終止契約年度將無須退還款項列報為收入。

該局籲請殯葬服務業者特別注意，為維持營利事業帳務及稅務處理的一致性，新令施行後與消費者簽訂之所有生前殯葬服務契約，經殯葬業者選定收入認列方式，應一體適用且擇定後不得變更；而新釋令發布日前已簽訂的契約，仍應依 96 年規定辦理，該局特別將新舊釋令整理如下：

<table>
<tr><td colspan="4">生前契約「不予退還款項」收入認列比較</td></tr>
<tr><td>簽約時點</td><td colspan="2">「不予退還款項」收入認列方式</td><td>舉例</td></tr>
<tr><td rowspan="2">104.9.15
前簽約</td><td rowspan="2">簽約後 15 日所屬年度認列收入</td><td>一次收取全部款項
*簽約後 15 日所屬年度認列收入</td><td>契約價 20 萬元(含不予退還款 2 萬元），103.12.20 簽約一次收取，於 104 年 1 月認列收入 2 萬元。</td></tr>
<tr><td>分期收款</td><td>簽約時收款>不予退還款
*簽約後 15 日所屬年度認列收入</td><td>契約價 20 萬元(含不予退還款 2 萬元），103.12.20 簽約收取 3 萬元，於 104 年 1 月認列收入 2 萬元。</td></tr>
</table>

		簽約時收款<不予退還款 *簽約後 15 日所屬年度認列收入 以後收款含不予退還款項 *收款年度認列收入	契約價 20 萬元(含不予退還款 2 萬元），103.12.20 簽約收取 1 萬元，於 104 年 1 月認列收入 1 萬元。 104.12.20 分期收取 2 萬元，於 104 年 12 月認列收入 1 萬元。
104.9.16 後簽約	【選擇 1】採上開方式認列收入 【選擇 2】於履約提供服務年度認列收入；惟中途 解約則於消費者終止契約年度認列		備註： 1.選定不予退還款項收入認列方式 後，所有契約的均應採相同方式 ，不得變更。 2.104.9.15 前簽訂契約仍應依 96 年釋令規定辦理。

【#412】

新聞稿提供單位：綜合規劃科 職稱：審核員 姓名：趙文俐

聯絡電話：（07）7256600 分機 7779

更新日期：2015/11/09

分　網： 賦稅
發布單位：財政部高雄國稅局

三、私法上契約關係尚不足以影響稅法實質課稅之認定

本局表示，租稅法所重視者，為足以表徵納稅能力之實質經濟事實，而非其外觀之法律行為，對實質上相同經濟活動所產生之相同經濟利益，應課以相同之租稅，始符合租稅法律主義所要求之公平及實質課稅原則，故有關課徵租稅構成要件事實之判斷及認定，自應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，否則勢將造成鼓勵投機或規避稅法之適用，無以實現租稅公平之基本理念及要求。

本局指出，轄區內甲公司 99 年度列報出售資產損失 5,000 餘萬元，本局初查以其 99 年間將持有採權益法評價 100%持有之國外被投資乙公司全部股權，轉售予國內 100%持有之子公司丙公司，因查得甲公司僅為調整集團之投資架構所為之股權移轉，核與買賣行為有別，依據實質課稅原則，甲公司並未因系爭股權移轉行為而產生出售資產之損失，全數否准認列。

本局進一步指出，財產交易損益之核心觀念在於「交易標的物未來損益風險之終局移轉」，如果外觀上雖有交易之形式存在，但實質上其追求之目標僅在調整相關組織間之資源配置，而不「重視」及「在意」交易標的物損益風險之終局歸屬者，從稅捐法制之觀點言之，其經濟上之實質意義，即非建立在對立主體間交換基礎上之買賣，而是（廣義）單一組織之內部資源分配手段。是本件既查得甲公司辦理移轉系爭股權之簽核文件記載，為調整持有乙公司之組織架構，由甲公司依帳面價值出售所持有之乙公司股與丙公司，僅為集團投資架構之調整，本件將「無損益產生」，益證甲公司並無出售資產之損失產生。另甲公司與丙公司間就系爭股權既無交易行為，自無依所得稅法第 43 條之 1 規定調整其交易價格之問題；又甲公司係利用私法之相關規定，藉由契約自由原則，作為實現損失之方式，以達成減少稅負之目的，本局乃依實質課稅原則否准認列系爭出售資產損失。

本局特別呼籲，營利事業列報出售資產損失應符合所得稅法及營利事業所得稅查核準則規範，亦應有實質交易，切勿欲透過私法契約自由之安排，以達成稅負之規避，如查得類此情事仍會以營利事業實質取得成本作為實際成本，追補應納稅額。

新聞稿聯絡人：法務一科　蔡審核員

聯絡電話：(03)3396789 轉 1638

更新日期：2015/11/09

分　網：　賦稅
發布單位：財政部北區國稅局

四、約定之租金，顯較當地一般租金為低，參照當地一般租金調整收入

財政部臺北國稅局表示，約定之租金，顯較當地一般租金為低，稽徵機關得參照當地一般租金調整計算租賃收入，繳納所得稅。

該局指出，按所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類第 5 款規定：「財產出租，其約定之租金，顯較當地一般租金為低，稽徵機關得參照當地一般租金調整計算租賃收入。」及同法施行細則第 16 條第 3 項規定：「所稱當地一般租金，由財政部各地區國稅局訂定，送財政部備查。」又「綜合所得稅租賃所得設算核定案件，納稅義務人如有異議時，稽徵機關應實地調查鄰近房屋之租金作為核課之依據，即將設算租金與鄰近租金比較，高時改課，低時維持原核定。」亦為財政部賦稅署 77 年 11 月 9 日台稅一發第 770665851 號函所明釋。

該局進一步指出，最近有一案例，納稅義務人甲君將其所有臺北市松江路〇〇號 1 樓房屋出租乙公司，租金為 480,000 元，經該局查得其申報租金顯較當地一般租金為低，逕依財政部頒訂之當地一般租金標準核定甲君租賃所得併課其當年度綜合所得稅。甲君不服，主張設算租賃所得過高等情事，惟該房屋出租面積為 29.77 坪，以申報租賃收入 480,000 元，換算每坪每月租金為 1,343 元，確顯較財政部各地區國稅局訂定之當地一般租金標準每坪每月 2,357 元為低，而且按照當地一般租金所設算租金每坪每月之租金 2,357 元並未高於實地調查鄰近房屋實際每坪每月租金 4,108 元，依照規定，仍然要調整計算租賃收入。

該局呼籲，納稅義務人如於出租前可先行參考財政部備查之當地一般租金標準，作為其租金約定之最低標準，以免遭調整增列租賃所得，補繳稅款。

（聯絡人：法務二科林股長；電話 2311-3711 分機 1911）

更新日期：2015/11/09

分　網：　賦稅

發布單位：財政部臺北國稅局

五、納稅義務人主張行政程序重開，應於法定期間內提起且非因重大過失而未能主張其事由者方可適用

本局表示，申請依行政程序法第 128 條規定行政程序重開，須具備符合：1.行政處分已不可爭訟；2.須有符合該法條各款所定重新進行行政程序之事由；3.申請人須於行政程序或救濟程序中，非因重大過失而未能主張其事由；4.應自法定救濟期間經過後，或自發生或知悉重新進行程序之事由起，3 個月內提出申請等要件，缺一不可。

本局指出轄內某公司 87 年度營利事業所得稅結算申報，列報其他收入（火災損失保險理賠）新臺幣（下同）19,123,300 元及災害損失 15,637,200 元，經本局分別核定 35,235,600 元及 23,906,100 元。該公司不服，循序提起行政救濟，經最高行政法院於 94 年 3 月 24 日裁定駁回確定。該公司復於 94 年 7 月 19 日以適用法令或計算錯誤為由，申請依行政程序法第 128 條第 1 項第 2 款之規定變更核定並退還溢繳稅款，亦經臺北高等行政法院及最高行政法院裁定駁回確定。

臺北高等行政法院判決指出，該公司起訴請求重開行政程序之法規範基礎為行政程序法第 128 條第 1 項第 2 款所定之「發生新事實或發現新證據」重開事由。而該公司所主張之「新證據」早在前案循序提起行政救濟過程中，應為該公司早已知悉。則以前案判決確定時間 94 年 3 月 24 日開始起算，至該公司於 94 年 7 月 14 日在該案中申請重開程序之時點，早已逾該行政程序法第 128 條第 2 項所定 3 個月之法定不變期間。縱認該公司知悉上開重新進行程序之事由在後，提出申請未逾上開 3 個月之法定不變期間，但該公司對該案主張之「新證據」　，一切均在其能掌握之範圍內。該公司在原來行政救濟程序中漏未主張上開新證據之事由，縱非故意，亦難認無重大過失，依同條第 1 項本文但書之規定，其重開行政程序之請求亦屬無據。

本局呼籲納稅義務人如對核課稅捐不服循序提起行政救濟時，對己有利之事證，應儘速於行政救濟過程中提出。倘若於事後發現新事實或新事證，亦請於法定救濟期間經過後 3 個月內提出，以維護自身權益。

新聞稿聯絡人：法務一科　賴審核員

聯絡電話：(03)3396789 轉 1632

更新日期：2015/11/09

分　網：　賦稅
發布單位：財政部北區國稅局

六、被繼承人死亡前已除權除息尚未配發之股利，應按繼承發生日之收盤價課徵遺產稅

財政部南區國稅局屏東分局表示，被繼承人遺有公開上市(櫃)股票，其於繼承事實發生時，該股票發行公司已除權(息)者，該公司所配發之股利屬被繼承人所有，應按繼承發生日該項股票之收盤價課徵遺產稅。倘若，該股票發行公司公告之除權(息)日是在繼承發生日之後者，該公司所配發之股利則屬繼承人之所得，無須併入遺產總額課徵遺產稅。

若有任何疑問歡迎撥打免費服務電話 0800-000-321 洽詢，該分局將竭誠為您服務。

新聞稿聯絡人：營所遺贈稅課許課長
聯絡電話：08-7311166 轉 100

更新日期：2015/11/09

分　網： 賦稅
發布單位：財政部南區國稅局

七、被繼承人遺有三七五租約土地應按公告現值減除三分之一後估價

東港鎮王先生來電問：家父死亡時遺有與人簽訂三七五租約之出租土地，請問該筆土地之遺產價值於申報遺產稅時要如何計算？

南區國稅局東港稽徵所答覆：被繼承人所遺與人簽訂三七五租約之遺產土地，應按公告現值減除三分之一後辦理估價，列入遺產總額申報遺產稅。民眾如有任何疑問，歡迎於上班時間利用免費服務電話 0800-000321 洽詢。

新聞稿聯絡人：營所遺贈稅股劉股長

聯絡電話：08-8330132 轉 100

更新日期：2015/11/09

分　網： 賦稅

發布單位：財政部南區國稅局

八、網購發票 可鑑賞期後寄出

2015-11-09 05:10:18 經濟日報 記者陳美珍／台北報導

財政部指出，經營電視或網路購物的營利事業，已公開明白揭示，消費者得在收受商品或接受服務後鑑賞期內（七日內），無條件解除買賣契約者，營業人即可在鑑賞期過後，再將統一發票寄送給消費者（即買受人）。

財政部表示，電視或網路購物型態興起，這類商業交易的型式與傳統實體通路買賣不同，消費者購物時並未實際確認過商品，依據消費者保護法第 19 條規定，消費者在收受商品或接受服務不願意買受時，得於鑑賞期內（七日內），無條件退回商品或以書面通知業者解除買賣契約。

財政部指出，這種交易型態的退貨風險會較一般買賣業為高，為避免消費者在退貨時，不將業者原已開立的統一發票一併退回，或不願配合填具銷貨退回折讓證明單，致使業者增加多餘成本追討已開立的統一發票，因此規定，凡是經營電視或網路購物的營業人，其發貨時所開立的一發票，得在鑑賞期過後，再將統一發票寄發給買受人。

即使不必在發貨時隨貨寄透發票給消費者，財政部亦提醒經營電視或網路購物型態的營業人，仍然必須依據「營業人開立銷售憑證時限表」規定，在銷貨時開立統一發票，已開立的統一發票號碼則需在發貨時載明於發貨單上，以避免消費者誤解業者未開立統一發票。

【2015/11/09 經濟日報】@ http://udn.com/

九、賣屋所得短漏報 30 萬內免罰

2015-11-09 05:10:16 經濟日報 記者陳美珍／台北報導

房地合一新制明（2016）年施行，財部祭出免罰令。短漏報新制合一課稅的交易利得金額在 30 萬元以下，或應納稅額少於 4.5 萬元的漏稅案件，符合未利用他人名義買賣房產的條件，即可列屬情節輕微，短漏報行為不會遭到處罰。

短漏報房地合一利得減免罰樣態

項目			處罰方式
原應處罰樣態	未依限辦理申報		3,000元以上、3萬元以下
	已申報但短、漏報交易利得		漏稅額的二倍以下
	未主動申報		漏稅額的三倍以下
減免罰樣態	未申報但在被查獲前自動補報		免罰
	出售繼承取得房產，在出售次年的綜合所得稅結算申報期限前自動補報		免罰
	未申報或短漏報	交易利得<30萬元	免罰(以未利用他人名義買賣者為限)
		漏稅額<4.5萬元	

資料來源：財政部　　陳美珍／製表

短漏報房地合一利得減免罰樣態。 圖／經濟日報提供

分享

依據所得稅法規定，明年房地合一制施行後，出售房產獲利未在規定期限內完成申報，或已申報但短漏所得稅，或完全未辦理申報的稅務違章案件，最輕會被處以 3,000 元以上、3 萬元以下的罰鍰；最重則要按所漏稅款處以三倍以下的罰金。

財政部為使徵納雙方在新制施行後，處理違章漏稅案件有所依循，已經訂定專用於房地合一課稅新制逃漏稅案件的減免罰標準，挑出三種交易樣態，准予在一定條件下，給予完全免罰的優待。

一、未依限辦理申報，但在未經他人檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員調查前，已自動補報，且如有漏稅情形，並已加計利息補繳漏稅款者。

二、個人交易因繼承取得的房產，且在交易日之次年綜合所得稅結算申報期限前已自動補報，如有應納稅額亦已加計利息補繳者。財政部表示，屬於這類免罰的交易房產，必須是被繼承人在 2015 年 12 月 31 日前取得，且個人在 2016 年 1 月 1 日以後繼承，做為自用住宅使用的房屋才得適用。

另外，財政部規訂，若交易的房地產為個人在 2014 年 1 月 2 日至 2015 年 12 月 31 日間繼承取得，且個人及被繼承人持有期間合計在二年以內，不符合自住房屋要件者，不在免罰之列。

三、配合稅捐稽徵法第 48 條之 2，對於漏稅在一定金額以下案件提供免罰的「微罪不罰」原則，房地合一新制施行後，出售房產的交易利得，未申報且短、漏報應課稅的交易利得在 30 萬元以內，或是漏稅額低於 4.5 萬元的違章案件，經查並無利用他人名義買賣房產情形，其短漏報違章行為亦得以免罰。

【2015/11/09 經濟日報】@ http://udn.com/

十、營利事業借入款項支付利息而貸出款項並不收取利息或收取利息低於所支付之利息，該相當於貸出款項支付之利息或差額，不予認定

財政部臺北國稅局表示，營利事業一方面借入款項支付利息，一方面貸出款項並不收取利息或收取利息低於所支付之利息者，對於相當於該貸出款項支付之利息或其差額，不予認定。

該局舉例說明，某公司 100 年度營利事業所得稅結算申報列報利息支出 1,000 餘萬元，該局深入查核後發現，該公司資產負債表其他流動資產項下帳列其他應收款 10 億餘元，分別為承租商場押租保證金約 2 億元、應收股款 3 億餘元及應收關係企業款 4 億餘元，其中應收關係企業款 4 億餘元，實屬財務支援關係企業，該公司對於前開貸出款項並未收取利息，亦未積極催討。該局乃依據營利事業所得稅查核準則第 97 條規定，以該公司一方面借入款項支付利息，另一方面將鉅額資金貸予他人運用卻不收取利息，調減相當於該貸出款項支付之利息 800 餘萬元。

該局強調，營利事業借入款項轉借他人，如未收取利息或收取之利息低於所支付之利息者，對於相當於該貸出款項之利息或其差額，於辦理營利事業所得稅結算申報，應予帳外調減，不應列報為利息支出，以免遭稅局補稅。

（聯絡人：法務一科鄭審核員；電話 2311-3711 分機 1834）

更新日期：2015/11/09

分　網：　賦稅

發布單位：財政部臺北國稅局