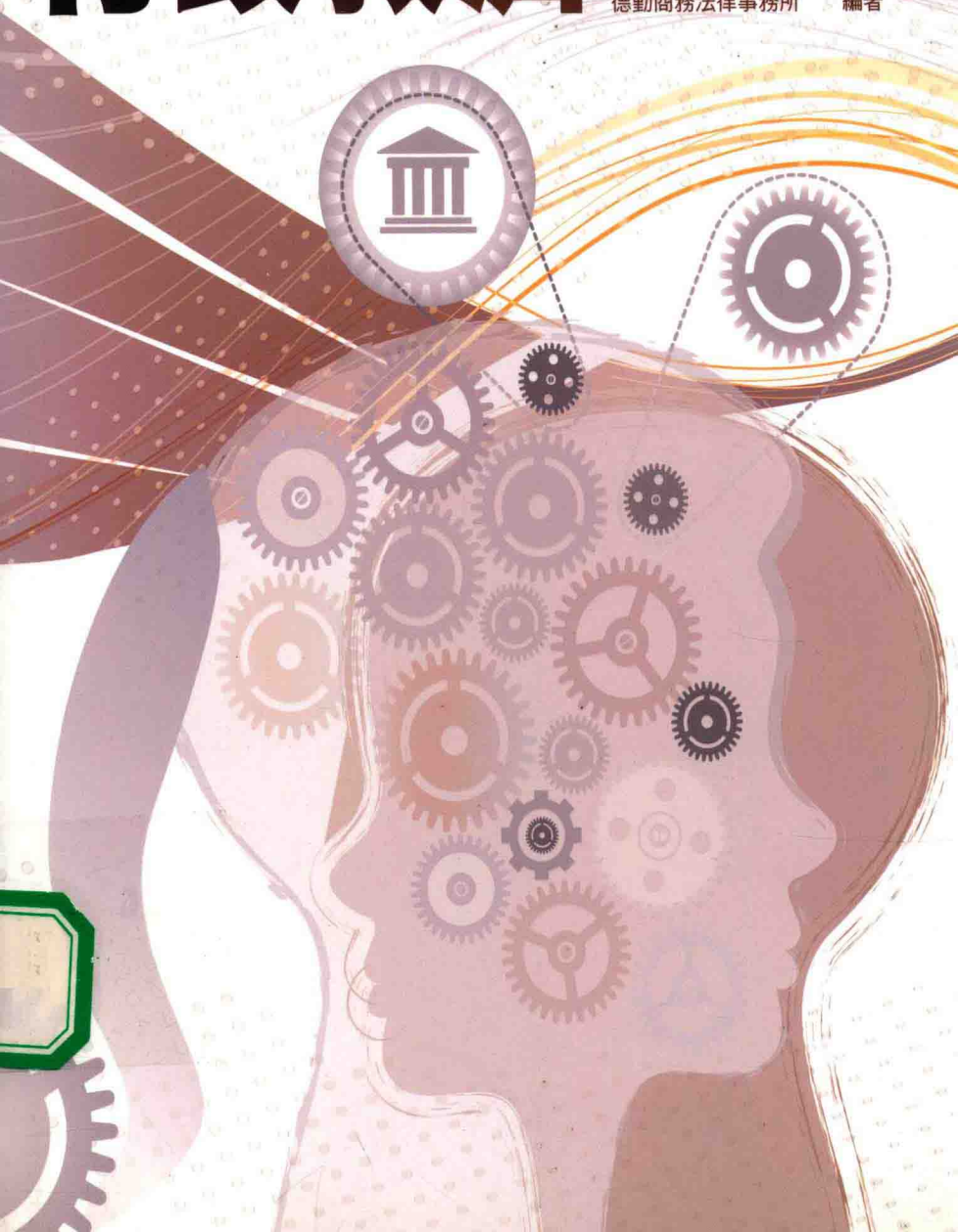


Deloitte.
勤業眾信

行政救濟 案例精選

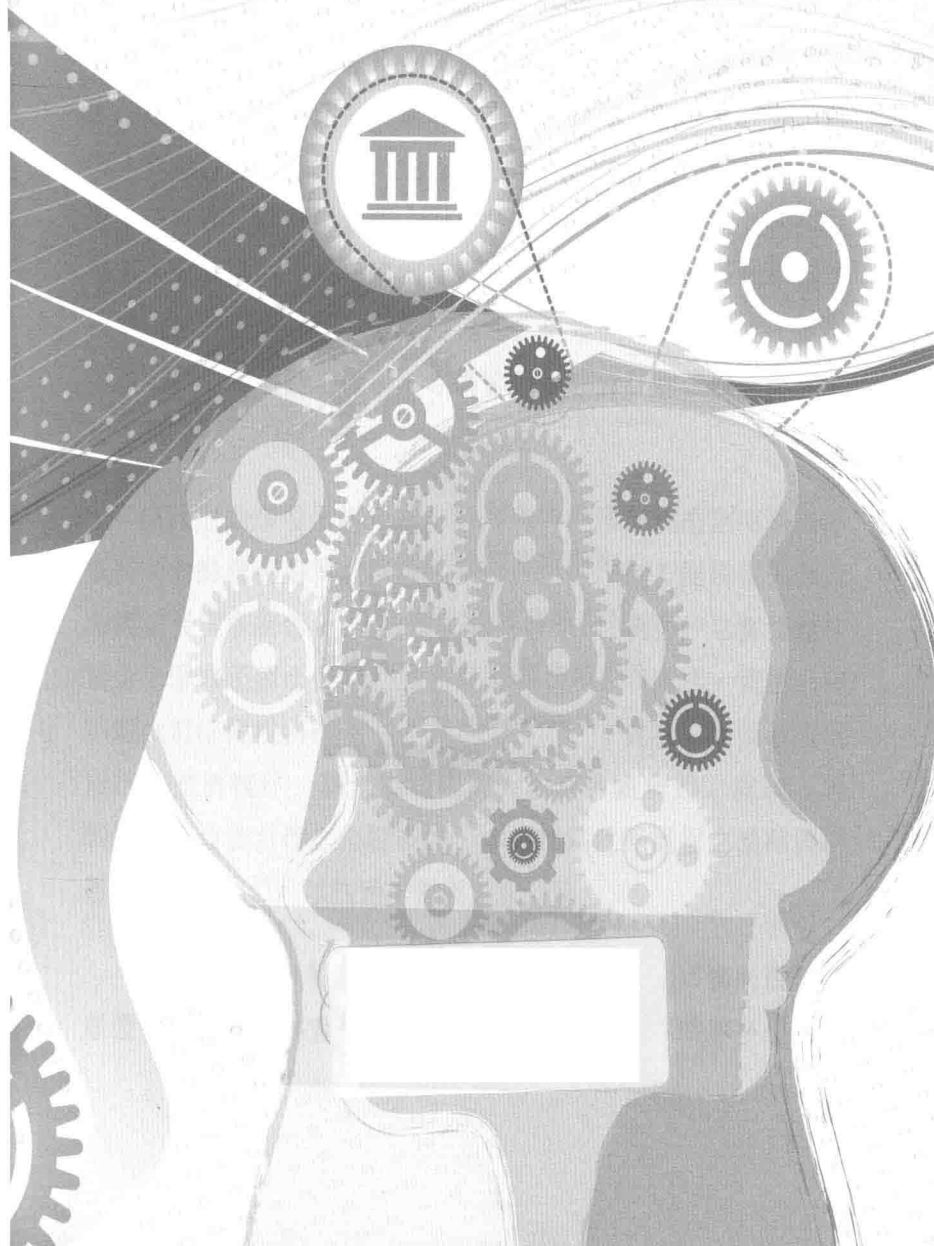
勤業眾信聯合會計師事務所稅務部
德勤商務法律事務所 編著



Deloitte.
勤業眾信

行政救濟 案例精選

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部
德勤商務法律事務所 編著



行政救濟案例精選

發行人 / 勤業眾信聯合會計師事務所

審 訂 / 張豐淦

作 者 / 勤業眾信聯合會計師事務所 稅務部 -

王瑞鴻、林宜信、李惠先、官振進、吳彥欣、胡雅晴、
洪鳳珊、袁金蘭、陳正芳、陳佩慧、陳建宏、陳惠明、
黃鈺書、張雅涵、張瑞峰、彭楊淋、葉曙雯、盧再龍、
戴群倫（依姓名筆劃排列）

德勤商務法律事務所 -

林瑞彬、張憲璋（依姓名筆劃排列）

封面設計 / 鄒心蕙

執行編輯 / 王美欣、杜嘉珮

出版者 / 勤業眾信財稅顧問股份有限公司

地址：台北市民生東路三段156號13樓

電話：(02)2545-9988

銀行戶名：勤業眾信財稅顧問(股)公司

匯款帳號：0015-435-108125

匯款銀行/分行：玉山商業銀行/營業部

版 次 / 中華民國一〇一年十二月初版

定 價 / 新台幣 500 元整

《版權所有·翻印必究》

第一編

營利事業所得稅 相關案件

推薦序

企業在決定稅務策略時，應首先著重於稅務法規之遵循，避免產生企業額外之租稅及罰鍰負擔；而對稅捐機關而言，查稅之技巧已有漸趨精進之情形，在時有耳聞我國財政收入短缺下，其徵稅力道似有逐年加強之趨勢。然而我國之稅務法令尚有部分疑義，使得徵納雙方對此常有各自解讀，在彼此各有立場下，容易造成稅務爭議案件。身為會計師，輔導營利事業正確繳稅為我們的責任；但如何協助公司避免其負擔過度、或繳交無明確法律基礎之稅捐，亦為客戶對於會計師或稅務律師之殷切期盼。

據此，勤業眾信聯合會計師事務所稅務部及德勤商務法律事務所對於營利事業之稅務爭議案件，長期在不同稅目，以及各稅法皆曾多次修正之背景下服務客戶，考量客戶之實務運作情形，爭取正確而合理的事實認定或法令解釋方式，實務上有短期內無法使稅務機關與納稅義務人採同一見解，因而必須透過行政救濟程序、甚至以司法院大法官會議解釋之聲請，訴請維持其合法合理之租稅權益，本書即為此等過程之濃縮與精髓，很高興我們可以透過本書與大家分享。

本書之出版，特別感謝勤業眾信聯合會計師事務所稅務部張豐淦營運長、林宜信、袁金蘭、陳建宏、陳惠明等多位會計

師、德勤商務法律事務所林瑞彬律師以及參與本書編撰同仁的努力與付出。相信此書之出版，將可提供企業經營者對於稅務爭議案件有更深入의認知及視野，勤業眾信所有同仁將會持續在專業實務及服務上更加精進，以回饋企業及社會對我們的支持及愛護。

勤業眾信聯合會計師事務所

總裁

陳清祥

推薦序

根據民間司改會公布評鑑行政法院之調查報告，行政法院判決理由與行政機關答辯理由相似度在70%以上共有59件，占總件數（715份）的8.25%，而台灣民眾行政訴訟的項目以稅捐占大宗，其勝訴的平均值與德國相比，德國為44%，台灣16.05%，僅為德國三分之一的勝訴機率。是以，對於行政法院能不採稅務機關之見解而維持納稅義務人之權益，或稅務機關能自我省察撤銷原本不合理之稅捐處分，皆值得我們加以鼓勵。

為使納稅者能明瞭自己之權益，突破現行不合理之租稅待遇，亦使課稅者有機會省思如何運用現有租稅法令而更清楚的依法行政，勤業眾信聯合會計師事務所及德勤商務法律事務所多年來戰戰兢兢的透過行政救濟服務，使納稅者之租稅負擔盡可能合理化，而找到兼顧國家稅收與企業經營雙重目的之方法，迄今有些許心得；故起心撰擬及出版之「行政救濟案例精選」一書，匯集相關稅務專家之觀點，與訴訟代理人在行政救濟各審級的多年實務經驗，提供企業在稅務爭議上更進階的觀念，是企業爭取合理租稅負擔的重要參考依據。

很高興，這本首見之行政救濟案例專書於今付梓，希望能方便讀者參考，並有助於徵納雙方透過對彼此立場之相互探討，縮小彼此在認知上之差異，而能更進一步探討租稅法律的意義與理想。

勤業眾信聯合會計師事務所
稅務部營運長

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized Chinese characters that read '張景玲' (Zhang Jinglin).

主要編著團隊



林宜信 會計師 Ye-hsin Lin
國內稅務諮詢與規劃負責人
+886-2-2545-9988 Ext.3505
yehsinlin@deloitte.com.tw



袁金蘭 會計師 Glendy Yuan
稅務爭議解決及行政救濟服務負責人
金融業稅務服務負責人
+886-2-2545-9988 Ext.3371
glendyyuan@deloitte.com.tw



張豐淦 會計師 Al Chang
國際稅務及併購交易服務負責人
+886-2-2545-9988 Ext.1385
alchang@deloitte.com.tw

主要編著團隊



陳建宏 會計師 Robert Chen

國內稅務諮詢與規劃

+886-2-2545-9988 Ext.1211

robchen@deloitte.com.tw



陳惠明 會計師 Thomas H. Chen

國內稅務諮詢與規劃

+886-2-2545-9988 Ext.5467

thomaschen@deloitte.com.tw



策略聯盟團隊 - 德勤商務法律事務所

林瑞彬 主持律師 Robin Lin

稅務行政救濟服務

個資法諮詢服務

+886-2-2545-9988 Ext.7527

robinlin@deloitte.com.tw

目 錄

第一編 營利事業所得稅相關案件

1 應稅免稅之分攤案件

- 令證券商內心淌血之認購權證之避險損失認列爭議 1
- 絕地逢生的辦法－成功和解爭取有利之免稅收入相關費用之分攤方式 7
- 金融控股公司運用短期資金所產生之收益是否須分攤營業費用及利息支出 11
- 免稅土地出售收入相關利息費用分攤之案例 15

2 併購相關案件

- 溢價購買企業所產生之商譽爭議案例 19
- 由判決確定蛻變為全國首件達成和解之商譽攤銷費用案例 23
- 節省鉅額稅額之營運總部免稅所得協商案例 31
- 原告之商譽遭被告剔除嗣因舉證責任在被告而勝訴之案例 37
- 稅務行政救濟之奇招－逕提訴願 45

3 各類費用認列之問題

- 境外被投資之控股公司減資得否認列投資損失 49
- 履約保證金遭設算調整減少利息支出之案例 53

● 專利授權契約載有我國公司負擔部分稅款，該負擔之稅款是否屬於權利金給付總額之案例	57
● 簽約金無法收回轉列其他損失之案例	61
● 稅捐稽徵機關點鐵成金納稅人補稅大失血：轉列交際費剔除補稅爭議之案例	63
● 對於有「資產顯不足抵償其所負債務」破產事實之營利事業，於辦理清算申報程序時，其因無能力足額償付之負債應否轉列償還負債收益之爭議	67
4 股東可扣抵稅額案件	
● 和解是為了解決問題，不為了增加新問題－談股東可扣抵稅額計入時點	71
5 租稅獎勵案件	
● 投資計畫免稅所得計算爭議	77
● 五年免稅之產品項目名稱與最終產品名稱不同而虛增免稅所得時是否予以裁罰之案例探討	83
● 同一課稅年度內適用科管條例免稅之多次增資案中，有一案主張延遲免稅，應如何予以排除該延遲免稅案於系爭年度之免稅所得	87
● 人才培訓支出之投資抵減爭議案例	91
● 為改良生產技術所投入之研究與發展支出，是否屬量產前準備工作而可予適用投資抵減之案例探討	95

- 投資抵減年序之適用問題案例 101

6 我國來源所得之扣繳案件

- 中華民國來源所得爭議案例 105
- 補助員工出國進行會議，是否有我國來源所得之扣繳問題？ 111

第二編 稅捐稽徵法及其他程序法之案件

1 再審勝訴案件

- 百年難得一見，再審贏了一行政法院於上訴審階段未適用有利新函釋者，可做為合法之再審事由 115

2 申請退稅案件

- 先前形式上確定核課處分不遮斷後依稅捐稽徵法第 28 條申請退稅之案例 119

第三編 營業稅相關案件

- 營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額之爭議 123
- 營業稅未確定案件依財政部 95 年 12 月 21 日台財稅字第 09504563401 號函令由比例扣抵法改採直接扣抵法之案例 127
- 營業稅更正申報改採直接扣抵法後續年度是否可併同更正為直接扣抵法之案例 131
- 外國事業向我國買受人收取之衛星訊號傳輸費用是否屬營業稅課徵範圍 137

第四編 關稅案件

- 進口貨物稅則號別變更及成功退稅案例 141

第五編 綜合所得稅案件

- 外僑股利所得分離課稅案例及行政法院確定判決對國稅局的確定力 145

第六編 遺產稅案件

- 遺產稅核課標的一債權認定之爭議 149

第七編 其他案件

- 公會針對跨年度辦理之專案計畫於結案年度始認列收入之爭議案例 153
- 財稅差異又一樁－公司溢價購買債券，該溢價攤銷數可否作為利息收入減項之爭議 157



令證券商內心淌血之認購權證之避險損失認列爭議

勤業眾信聯合會計師事務所稅務部
袁金蘭會計師/李惠先協理/黃鈺書副理

系爭問題

有關認購權證發行人因避險操作所出售或購入之有價證券所產生之損失，係為應稅權利金收入之必要成本或為所得稅法第 4 條之 1 免稅之證券交易損失？

法令依據

所得稅法第 4 條之 1、所得稅法第 24 條、財政部 861211 台財稅第 861922464 號函

事實概要

原告係一綜合證券商，依法從事發行認購權證業務。而依財政部 861211 台財稅第 861922464 號函規定，認購權證發行人於發行時所取得之發行價款，係屬權利金收入，應於發行期間內分期計算損益或於履約時認列損益；換言之，認購權證權利金收入係為應稅收入。另認購權證發行人依據相關法令之強制要求，必須買賣標的股票或認購權證以作為避險操作，是以，

避險操作之損益（實務上多為損失），實係發行券商為賺取認購權證權利金收入之必要成本。惟國稅局卻認定該等避險操作因具有一般證券交易之外觀，依所得稅法第4條之1之規定，該等避險損失不得自課稅所得額中扣除。原告對被告否准其將認購權證避險部位損失列為應稅收入之減項部分不服，經提起復查、訴願後均遭駁回，復提起行政訴訟，獲判將原處分及訴願決定撤銷。

判決勝訴之主要理由

1. 認購權證發行人為避險目的而買賣標的股票或認購權證，係基於風險沖銷之需求考量所必要執行之避險措施，且亦基於證券主管機關及相關法令之要求而必須採行者，故足認係屬發行認購權證之合法要件及實際上之必要條件，而非真有獨立之意思表示之證券交易行為。
2. 對權證發行人之避險操作而言，當標的股票（或認購權證）漲價時，其不僅不能出售手中的持股（或認購權證）而獲利了結，反而要加碼購入，增加手中的標的股票數量，以免將來身為權證發行人之履約責任太重。
3. 權證發行人之避險操作必須設立避險專戶進行之，與其一般證券交易不得混同，且須定期申報避險情況予證券主管機關，是其性質顯非基於獨立意思表示且有決策自由之證券交易行為，而係權證發行人為賺取權利金收入之必要成本，基於所

得稅法第 24 條所揭槩之收入成本配合原則，該避險損失應與權利金收入併計損益。

4. 所得稅法第 4 條之 1 之立法目標無非是爲了促進資本市場之活絡，讓自由參與資本市場者在證券交易中之獲利能獲得免稅優惠，而證券交易之損失也須自行承當。如果參與者本身在買賣決策上沒有絕對的自由，而且決策之目的在避險減少損失（以「少賠」爲目標），並且決策本身又與先前取得之權證權利金具有連動性者，即與所得稅法第 4 條之 1 所欲達成之立法目標無涉，故應不在所得稅法第 4 條之 1 之適用範圍內。
5. 被告認定認購權證避險損失係屬免稅項下損失，且否准認購權證避險損失係屬認購權證權利金收入之相關成本，顯變相就認購權證權利金收入毛額課稅，顯不符實質課稅及收入成本配合原則。

解 析

1. 一般證券交易行爲，係以獲利賺取價差爲目的，其決策過程爲「低價買入，高價賣出」，然而，經營發行認購權證業務之綜合證券商，爲避險目的所爲之避險操作係剛好相反，當標的股票或認購權證漲價時，反而須加碼購入，跌價時反而要出售，以與認購權證履約時之風險對沖，避免履約損失過大。故基於所得稅法第 24 條收入成本配合原則，發行權證之