



Russell Bedford
taking you further

Corporate Report

Opportunities in the global market

Russell Bedford

建昇財稅聯合會計師事務所 財稅通訊 110年9月~10月



【目錄】

壹、國稅局最新稅務新聞

項次	標題內容	頁次
1	110 年度營利事業所得稅暫繳申報開始(110/9/1)	1
2	個人重購自住房地，可申請房地合一重購退(抵)稅優惠(110/9/1)	2
3	營利事業列報國外已納所得稅扣抵，應按全部國外所得計算可扣抵數(110/9/1)	3
4	投資智慧機械或第五代行動通訊系統適用租稅抵減之支出金額應符合規定(110/9/1)	3
5	納稅義務人因他方解除買賣契約收取違約金，核屬其他所得，應據實申報繳納綜合所得稅(寄)交國稅局(110/9/1)	4
6	未依規定期限申報營業稅，稅捐核課期間為 7 年(110/9/2)	5
7	無償替人清償債務，不問雙方有無贈與意思合致，都要課贈與稅(110/9/3)	5
8	營利事業所得稅電子暫繳申報繳稅系統提供附件整批上傳功能(110/9/6)	6
9	繼承人間不論如何分割遺產均不課贈與稅(110/9/7)	6
10	電子發票字軌號碼重複開立，主動報備並依實申報可免罰(110/9/7)	7
11	包作業營業人以工程款抵付罰款者，仍應依工程總額開立發票(110/9/7)	7
12	個人將房屋無償供公司使用，應計算租賃收入(110/9/8)	8
13	運用假扣押保全稅捐徵起欠稅 500 餘萬元(110/9/10)	8
14	欲享境外資金匯回專法實質投資退回 50%繳納稅款優惠措施者，請注意提出實質投資計畫期限(110/9/10)	9
15	營利事業向農民購買農產品相關課稅疑義(110/9/10)	10
16	以 107 年度盈餘進行實質投資列為未分配盈餘減除項目，須以 108 至 110 年間之實質投資始得減除(110/9/10)	10
17	受贈房地繳納之契稅及土地增值稅，可自房屋、土地交易所得中減除(110/9/10)	11
18	110 年地價稅適用特別稅率或減免規定者，應在 9 月 22 日前提出申請(110/9/11)	11
19	營利事業投資損失認列時點及應注意事項(110/9/11)	12
20	「復查申請日」與「訴願提起日」，認定時點不同(110/9/14)	13
21	營利事業列報國外佣金支出應注意支付對象之限制(110/9/15)	13
22	營利事業勿利用擴大書面審核制度規避或逃漏稅捐(110/9/17)	14
23	因無力清償債務，致房地遭法院強制執行拍賣，拍得款項全數用來清償債務，沒有收到半毛錢，認為沒有所得，為何會收到房地合一稅的補稅單，還被處以罰鍰呢？(110/9/22)	15

項次	標題內容	頁次
24	房地合一稅 2.0～營利事業如何判斷採分開或合併計稅(110/9/22)	15
25	營利事業購買非屬固定資產土地之借款利息，應列遞延費用(110/9/24)	16
26	納稅義務人不服稽徵機關之復查決定，應於法定期間內提起訴願(110/9/27)	17
27	營業人因銷售行為收取賠償款或違約金應開立統一發票報繳營業稅(110/10/4)	17
28	營利事業取得源自租稅協定國之境外所得，應留意有無租稅協定之適用(110/10/5)	18
29	營利事業如有預收貨款情形應於完成貨品交付時轉列為營業收入(110/10/6)	19
30	扣繳義務人應按所得人身分別辦理扣繳(110/10/11)	19
31	欠稅強制執行之標的不以稅捐稽徵機關禁止處分的財產為限(110/10/13)	19
32	房東收取租金及押租金，應依法列報租賃所得，以免受罰(110/10/19)	20
33	公司短漏報情節輕微仍可適用盈虧互抵(110/10/22)	21
34	營利事業自動免除無法收回之貨款者，不能認定為呆帳損失(110/10/26)	21
35	機關團體因疫情影響致結餘款未能依原訂使用計畫執行者，應依規定辦理變更使用計畫(110/10/27)	22
36	納稅人有不法行為，致溢繳營業稅款，因違反誠實信用原則，不能申請退稅(110/10/28)	22
37	營利事業列報投資損失應留意認列時點(110/10/28)	23
38	公司或有限合夥事業申報未分配盈餘實質投資減除金額，不包含非屬資本支出之項目(110/10/29)	24

壹、國稅局最新稅務新聞

1.110 年度營利事業所得稅暫繳申報開始(110/9/1)

110 年度營利事業所得稅(下稱營所稅)暫繳申報期間自今(1)日開始至 110 年 9 月 30 日止(採特殊會計年度者比照推算)，為期 1 個月。另因嚴重特殊傳染性肺炎(COVID-19)疫情影響，符合一定條件者，得免辦理 110 年度營所稅暫繳。

財政部指出，所得稅法第 67 條第 1 項及第 2 項規定，應辦理暫繳之營利事業，可選擇按上年度結算申報營所稅應納稅額之 1/2 為暫繳稅額，自行向國庫繳納，並依規定格式，填具暫繳稅額申報書，檢附暫繳稅額繳款收據及相關證明文件，辦理申報；營利事業按上開方式辦理暫繳，如未以投資抵減、行政救濟留抵稅額及扣繳稅額抵減暫繳稅款者，僅須自行向國庫繳納暫繳稅款，免另填具暫繳稅額申報書辦理申報。

此外，所得稅法第 67 條第 3 項及相關函令規定，公司組織、合作社及醫療社團法人，會計帳冊簿據完備，使用藍色申報書或經會計師查核簽證，並如期辦理暫繳申報者，得選擇以當年度前 6 個月之營業收入總額，依所得稅法規定，試算前半年營利事業所得額，按營所稅稅率，計算其暫繳稅額。

財政部呼籲，應辦理暫繳之營利事業，可利用財政部電子申報繳稅服務網站(網址：<https://tax.nat.gov.tw>)下載申報軟體辦理申報，並可透過該軟體上傳應檢附之相關證明文件，可節省寶貴時間並降低臨櫃群聚風險。至暫繳稅額繳納方式部分，可逕至財政部稅務入口網站列印附條碼繳款書(網址：<https://www.etax.nat.gov.tw>，按首頁>線上服務>電子申報繳稅服務>自繳繳款書三段式條碼列印(線上版)>營利事業所得稅暫繳稅額繳款書(自行繳納)之順序操作)，並持該繳款書至代收稅款之金融機構以現金或票據繳納稅款，如應自行繳納稅額在新臺幣 3 萬元以下，得至便利商店以現金繳納稅款。此外，亦可利用已參加晶片金融卡繳稅作業金融機構所核發之晶片金融卡，透過網路繳稅服務網站(網址：<https://paytax.nat.gov.tw>)即時轉帳繳稅。

財政部說明，為減輕受疫情影響之營利事業繳稅資金壓力，該部於 110 年 8 月 6 日核釋營利事業於嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例(下稱紓困條例)施行期間內，符合下列情形之一，可於 110 年度營所稅暫繳申報期間內，檢具申請書及相關證明文件，向所在地國稅局提出申請免辦理 110 年度營所稅暫繳：

- 一、經中央目的事業主管機關依紓困條例第 9 條第 3 項授權訂定之辦法，提供紓困、補貼、補償、振興相關措施者。
- 二、因疫情影響，致短期間內營業收入驟減者。

該部進一步說明，為簡政便民，倘 110 年度暫繳申報期間開始前，已依該部 109 年 7 月 31 日台財稅字第 10904595840 號令免辦理 109 年度營所稅暫繳、因疫情影響經國稅局核准延(分)期繳納營所稅、營業稅、貨物稅、菸酒稅、特種貨物及勞務稅稅額，或經核准退還營業稅溢付稅額者，無須再提出申請，可直接適用免辦理 110 年度營所稅暫繳措施。

2. 個人重購自住房地，可申請房地合一重購退(抵)稅優惠(110/9/1)

民眾的自住房地常會隨著家庭人口增加等原因而須出售，另外購置新的自住房地，也就是一般所稱的換屋，財政部南區國稅局提醒換屋的民眾，不論是先售後購或者是先購後售，只要符合一定條件者，可向國稅局申請退還已繳納的房地合一所得稅(先售後購)或扣抵應納的房地合一所得稅(先購後售)之優惠。

南區國稅局表示，個人重購自住房地如同時符合下列三項條件者，可申請適用退(抵)稅優惠規定：

一、出售舊房地與購置新房地的間隔時間須在 2 年內

無論是先購後售或先售後購，出售舊房地與重購新房地的時間(以房屋土地完成移轉登記日為準)差距必須在 2 年以內。

二、新、舊房地均為自住用途

新舊房地均須個人或其配偶、未成年子女已在該屋辦竣戶籍登記並居住，且無出租、供營業或執行業務使用。

三、須在規定期限內提出退(抵)稅申請

先售後購者，須在重購自住房地完成移轉登記或房屋使用權交易之次日起 5 年內，向國稅局提出退稅申請；先購後售者，則須在申報出售舊房地之房地合一所得稅時，提出扣抵應納稅額之申請。

該局指出，個人重購自住房地可申請退(抵)稅金額，係以重購價額占出售價額之比率，自出售舊房地所繳納房地合一所得稅計算退稅額(先售後購)，或計算扣抵稅額自應納稅額減除(先購後售)，退(抵)稅金額不得超過應納(已繳納)稅額。

國稅局舉例說明，甲君於 108 年 1 月 25 日購買 A 房地，110 年 1 月 28 日以 480 萬元出售，繳納房地合一所得稅 13 萬元，後來於同年 3 月 19 日以 300 萬元購買 B 房地，如 A、B 房地都符合自住相關規定，則甲君可於重購房地(即 B 房地)完成移轉登記之次日起算 5 年內，申請退還房地合一稅稅額 81,250 元(出售房地應納稅額 13 萬元*重購價額 300 萬元÷出售價額 480 萬元)。

該局特別強調，重購之自住房地，如於重購後 5 年內改作出租、營業或執行業務使用等其他用途或再行移轉時，將會被迫繳原扣抵或退還之稅額。該局近來已查獲多起納稅義務人將新購買房地再出售或未設籍居住於新購買之房地，而遭補稅之案件，提醒民眾應多加留意相關規定，以免影響自身權益。

3. 營利事業列報國外已納所得稅扣抵，應按全部國外所得計算可扣抵數(110/9/1)

財政部北區國稅局表示，國內營利事業從事跨國投資佈局或交易乃為國際潮流趨勢，依所得稅法第 3 條第 2 項規定，營利事業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。但其來自中華民國境外之所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，只要提出所得來源國稅務機關發給之同一年度納稅憑證(106 年度起免經我國駐外單位驗證)，得自全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。

該局進一步說明，所得稅法第 3 條第 2 項末段規定，可扣抵之數以營利事業國內所得加計國外所得，依國內適用稅率計算增加之應納稅額為上限，且應按全部國外所得計算而非按個別國家來源所得計算其可扣抵數。

該局舉例說明，甲公司 108 年度營利事業所得稅結算列報「依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額」188 萬元，經查係投資國外 A 公司所獲配之股利所得為 1,880 萬元，惟同年度出售國外 B 公司股權損失為 1,938 萬元，核計同年度國外來源所得為—58 萬元，並無增加國內結算應納稅額，爰經該局核定境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額為 0 元。

該局特別提醒，公司列報國外來源所得之稅額扣抵，應留意稅法相關規定，計算國外來源所得金額及可扣抵稅額上限(詳附表)。

附表：

營利事業列報國外來源所得之稅額扣抵應注意事項	
同一年度納稅憑證	可扣抵稅額上限
係指營利事業按權責基礎併計之境外所得所屬年度之同一年度納稅憑證。 若營利事業於結算申報時，未能提出上開納稅憑證者，可依稅捐稽徵法第 28 條規定辦理退稅。	$(\text{國內所得額與國外所得額之合計數依國內適用稅率計算之全部所得額應納稅額}) - (\text{國內所得額依國內適用稅率計算之國內所得額應納稅額}) = \text{因加計國外所得而增加之結算應納稅額}$

4. 投資智慧機械或第五代行動通訊系統適用租稅抵減之支出金額應符合規定(110/9/1)

財政部北區國稅局表示，為達成優化產業結構及智慧升級轉型並鼓勵多元創新應用，依產業創新條例第 10 條之 1 規定，公司或有限合夥事業自 108

年 1 月 1 日起至 110 年 12 月 31 日止投資於自行使用之全新智慧機械，或自 108 年 1 月 1 日起至 111 年 12 月 31 日止投資於導入第五代行動通訊系統相關全新硬體、軟體、技術或技術服務(不包含投資之後續支出，如設備維護、檢測、更新等)，其支出金額在同一課稅年度達新臺幣 100 萬元以上，10 億元以下，於一定比率限度內，得抵減應納營利事業所得稅。

該局進一步說明，依公司或有限合夥事業投資智慧機械或第五代行動通訊系統抵減辦法第 6 條規定，若向他人購買或委由他人製造者，支出總金額為取得或委由他人生產智慧機械或第五代行動通訊系統之價款、運費、保險費及自行負擔之部分生產成本，但不包括為取得該智慧機械或第五代行動通訊系統所支付之其他費用。

該局舉例說明，轄內甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報，列報購置智慧機械支出 2,000 萬元，並擇定 5% 限度內抵減當年度營利事業所得稅額 100 萬元，經該局查核時發現，其中屬支付予代理商佣金金額 200 萬元列為設備支出總金額項目，惟該項支出核與前揭規定不符，經該局否准適用投資抵減及補稅 10 萬元。

5. 納稅義務人因他方解除買賣契約收取違約金，核屬其他所得，應據實申報繳納綜合所得稅(寄)交國稅局(110/9/1)

財政部北區國稅局表示，所得稅法第 14 條第 1 項明定個人綜合所得總額包含 10 類所得，生活中常見之個人因他方解除買賣契約而收取之違約金，屬第 10 類之其他所得，係以收入減除成本及必要費用後之餘額為所得額，納稅義務人申報時需一併檢附成本及必要費用之相關單據佐證，若漏未申報，除依法補徵稅款外，還會依同法第 110 條規定處以罰鍰。

該局舉例說明，甲君於 105 年 3 月間與賣方乙君簽訂土地買賣契約，並給付訂金 1,000 萬元，嗣乙君因無法履行契約，遂於同年 8 月間與甲君協議解除契約，雙方約定由乙君歸還甲君已付價金 1,000 萬元及支付違約賠償金 1,200 萬元，乙君並開立支票交付甲君，業經甲君兌領在案，惟甲君未於辦理 105 年度綜合所得稅結算申報時，列報其他所得，經該局查獲，核定漏報其他所得 1,200 萬元，補徵應納稅額 540 萬元，並按所漏稅額處以 0.5 倍罰鍰 270 萬元。甲君不服，循序提起復查及訴願，主張係與親友集資合夥購買，收到賣方返還之價款 1,000 萬元及違約賠償金 1,200 萬元後，已依出資比例分別交還予各合夥人，且係透過網際網路辦理綜合所得稅結算申報，以自然人憑證查調所得及扣除額資料並無該筆所得，漏報實屬無心之過。惟經該局通知甲君提供合夥出資及違約金交付合夥人之相關資金證明，甲君卻無法提供資料佐證，且系爭所得非屬稽徵機關提供所得查調之範圍，無免罰規定之適用，經財政部訴願決定駁回確定，甲君並已繳清稅款及罰鍰。

該局提醒，其他所得的種類繁多，例如：賣方沒收買方放棄承買之定金、非屬填補所受損害之補償款(即補償所失利益)、法院判決受領之違約金

等所得均屬之，且個人間之所得給付，因個人無扣繳申報義務，亦非稽徵機關提供之所得查調範圍，時有納稅義務人因疏忽而漏報，納稅義務人如未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前發現申報資料有誤，請儘速依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定辦理補報及加計利息補繳所漏稅款，以免查獲遭補稅及處罰。

6. 未依規定期限申報營業稅，稅捐核課期間為 7 年(110/9/2)

財政部北區國稅局表示，營業人不論有無銷售額，應以每 2 月為 1 期，於次期開始 15 日內，向國稅局辦理營業稅申報，如按時申報，國稅局的稅捐核課期間為 5 年，但如未於規定期間內申報或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，依稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 3 款規定，稅捐之核課期間為 7 年。

該局舉例，A 公司漏報 105 年 2 月間營業收入，經國稅局查獲核定補徵營業稅額及處漏稅罰，相關繳款書並於 110 年 3 月 22 日送達。A 公司申請復查主張該補徵稅額及罰鍰已逾 5 年核課期間，依法應不得再行補徵。經該局復查決定以，A 公司 105 年 1 月—2 月(期)營業稅，依規定應於 105 年 3 月 15 日前申報，A 公司卻遲至 105 年 3 月 17 日始辦理申報，核屬逾期申報案件，核課期間為 7 年，因此國稅局於 110 年 3 月 22 日送達補徵營業稅及罰鍰之繳款書，其核課時點雖超過 5 年但未逾 7 年，依法並無不合。

7. 無償替人清償債務，不問雙方有無贈與意思合致，都要課贈與稅(110/9/3)

臺南市陳先生詢問：兒子向銀行貸款做生意失敗，血本無歸，老婆護子心切，打算送錢給兒子去償還貸款 600 萬元，並遊說我贊助半數。我因擔心兒子會拿去亂花用，不願答應，老婆決定自己負擔，我只能要求她直接替兒子償還貸款，以免橫生枝節，但聽說會被課徵贈與稅，原因何在？

南區國稅局說明，依遺產及贈與稅法第 5 條第 1 款規定，在請求權時效內無償免除或承擔債務者，其免除或承擔之債務，以贈與論，課徵贈與稅。因為無償替他人還債，已使他人獲得財產上利益，其實質與贈與財產無異，為防杜有心人藉此規避稅捐，乃規定應「以贈與論」課徵贈與稅，並不問當事人間是否有贈與意思之合致。但考量這類案件與一般有贈與意思合致之贈與行為有別，國稅局查獲時會先通知於 10 日內申報贈與稅，如逾期仍未申報，除補稅外，並依規定處罰。

針對陳先生的顧慮，該局表示，贈與稅是以贈與人為納稅義務人，目前每人每年免稅額為 220 萬元，贈與人可善加利用；父母如果擔心拿錢給子女去還債，子女會挪作他用，因而打算直接替子女清償債務者，可選擇各自替子女清償部分債務，或採逐年清償債務方式，以減輕稅負。

例如，陳太太單獨無償為兒子償還貸款 600 萬元，今年如果沒有其他贈與行為，經減除免稅額 220 萬元，贈與淨額為 380 萬元，贈與稅 38 萬元。但陳先生夫妻 2 人若各自替兒子償還 300 萬元，經分別減除免稅額 220 萬元，只須各繳納贈與稅 8 萬元，節稅 22 萬元；另外，夫妻 2 人今年如果先分別替兒子償還 220 萬元，明年再償還剩餘貸款 160 萬元，在沒有其他贈與行為，或雖有贈與但每人每年贈與總額合計未超過免稅額 220 萬元情況下，可完全無須繳納贈與稅。

8. 營利事業所得稅電子暫繳申報繳稅系統提供附件整批上傳功能(110/9/6)

財政部南區國稅局表示，110 年度營利事業所得稅暫繳申報已於 9 月 1 日開始，電子暫繳申報繳稅系統提供附件整批上傳功能，營利事業僅需將欲上傳附件檔案一次點選即可整批上傳，省時又便利，籲請多加利用。

該局說明，營利事業於暫繳申報期間屆滿(110 年 9 月 30 日)前，可利用電子暫繳申報繳稅系統整批上傳申報書表應檢附的相關附件，惟須注意下列事項：

- 一、上傳前需先完成網路申報。
- 二、附件資料包含暫繳稅額申報書收執聯及應檢附相關書表，各附件資料均須加蓋營利事業及負責人、代表人或管理人印章；經掃描後並依各類別製成 PDF 文件檔。
- 三、附件的檔案命名原則為：「附件類別－(使用者自訂之檔案名稱).PDF」，副檔名為 PDF(例如：06-暫繳損益試算表.PDF，06 為暫繳損益試算表的附件類別代號)，「附件類別代號」可於該申報繳稅系統附件資料上傳作業「檔案格式及規格」說明中查閱。

該局進一步說明，附件上傳後，電子暫繳申報繳稅系統會自動傳送電子郵件至申報資料所填的電子郵件信箱，通知上傳情形，營利事業也可自行在該系統「附件上傳」功能項下「附件資料查詢」查看上傳狀況；若須進一步瞭解暫繳網路附件上傳相關內容，可至該局網站：<https://www.ntbsa.gov.tw/>主題專區/稅務專區/營利事業所得稅/暫繳稅額專區(獨資、合夥組織營利事業免繳納營所稅暫繳稅款)項下查閱。

9. 繼承人間不論如何分割遺產均不課贈與稅(110/9/7)

財政部臺北國稅局表示，繼承人於繳清遺產稅後，持憑遺產稅繳清證明書辦理遺產繼承之分割登記時，不論繼承人間如何分割遺產，均不課徵贈與稅。

該局指出，因民法有關應繼分之規定，目的係在繼承權發生糾紛時，得憑以確定繼承人應得之權益，如繼承人間自行協議分割遺產，於分割遺產

時，經協議其中部分繼承人取得較其應繼分為多之遺產者，民法並未予限制；因此，繼承人取得遺產之多寡，毋須與其應繼分相比較，從而亦不發生繼承人間相互為贈與問題。

該局舉例說明，甲死亡時僅遺有 1 筆土地(持分全)，其繼承人有配偶乙、子女 A 及 B 共 3 人，依民法第 1144 條規定，遺產應繼分由配偶乙與子女 A 及 B 平均各為 3 分之 1，但經繼承人間自行協議分割土地由乙、A 各取得持分 5 分之 1、B 取得持分 5 分之 3，雖繼承人 B 取得較其應繼分為多之遺產，惟仍屬繼承人間之協議，不因協議分割結果發生繼承人間相互贈與問題。

10. 電子發票字軌號碼重複開立，主動報備並依實申報可免罰(110/9/7)

財政部南區國稅局表示，營業人開立電子發票，字軌號碼為應行記載事項之一，如有重複開立而無法收回作廢重開情形，營業人在未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，主動向主管稽徵機關報備並依實際交易資料申報，且無短報、漏報營業稅額，免予處罰，但 1 年內有相同違章事實 3 次以上仍要處罰。

該局說明，營業人如以人工輸入字軌號碼且未建立相關檢核機制，極有可能發生開立電子發票字軌號碼錯誤或重複開立情形，造成買受人及兌獎作業困擾。又重複開立電子發票字軌號碼，如造成代發獎金單位溢付獎金，該溢付之獎金將由營業人賠付，營業人不可不慎。

該局舉例說明，甲公司為在地知名伴手禮專賣店，110 年 9 月 1 日銷貨時誤將同一電子發票字軌號碼重複開立予 2 位消費者，其發現時遊客已離開，無法收回作廢重開，遂向所在地稽徵機關申請報備，並於申報 110 年 9-10 月期營業稅時覈實申報該 2 張發票銷售額及稅額，因甲公司已主動報備並依實申報，且為第 1 次發生，符合免罰之規定。

該局提醒，使用電子發票營業人可至財政部電子發票整合服務平台(<https://www.einvoice.nat.gov.tw>)下載字軌號碼，以檔案匯入開立發票系統並建立相關檢核機制，避免類似錯誤情形發生。

11. 包作業營業人以工程款抵付罰款者，仍應依工程總額開立發票(110/9/7)

財政部南區國稅局表示，包作業營業人承包工程，如因工程逾期遭發包人依工程合約處以罰款，發包人並自其應付工程款直接扣抵罰款者，由於被處罰款與依限開立發票係屬二事，承包人不得因以應收工程款抵付逾期完工罰款而免除開立發票與報繳稅款之義務，仍應依工程總額按工程合約所載每期應收價款時開立統一發票，報繳營業稅。

該局舉例說明，甲公司承攬乙公司廠房整建工程，工程造價 1 千萬元(不含稅，下同)，嗣因工程延宕未能如期完工，乙公司依約定自應付尾款 100 萬元中扣除逾期違約金 40 萬元，甲公司卻以相抵後淨額 60 萬元開立統

一發票，經國稅局查獲 40 萬元漏未開立發票及申報銷售額，除補徵營業稅 2 萬元外，並裁處罰鍰。

財政部南區國稅局特別提醒，包作業營業人如有因逾期完工或違約，而遭發包人扣款，於開立統一發票時，應多加留意，切勿以相抵後淨額開立發票，應依工程合約所載每期應收價款開立發票，以免遭補稅及處罰。

12. 個人將房屋無償供公司使用，應計算租賃收入(110/9/8)

財政部臺北國稅局表示，個人如將其所有房屋無償供公司營業使用，依法應參照當地一般租金情況，計算租賃收入，報繳所得稅。

該局說明，依所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類第 4 款規定，將財產借與他人使用，除經查明確係無償且非供營業或執行業務者使用外，應參照當地一般租金情況計算租賃收入。又所稱「他人」，依同法施行細則第 16 條第 2 項規定，係指本人、配偶及直系親屬以外之個人或法人。

該局舉例說明，甲君將名下房屋無償供配偶擔任負責人之 A 公司設籍營業使用，甲君並未申報租賃收入，經該局參照當地一般租金情況，計算租賃收入，併入甲君綜合所得總額課稅。甲君不服，申請復查主張系爭房屋係無償供其配偶設立之 A 公司營業使用，並未向 A 公司收取租金，不應核定租賃收入，經該局以 A 公司係依公司法設立之法人，即所得稅法施行細則第 16 條第 2 項規定所稱之他人，A 公司既在系爭房屋設籍營業使用，依所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類第 4 款規定，應按當地一般租金情況計算甲君之租金收入，原核定於法並無不合，復查決定予以維持。

該局呼籲，個人如將所有房屋無償供公司設籍營業，縱未收取租金，依上開所得稅法規定，仍應參照當地一般租金情況計算租賃收入，併入綜合所得總額課稅。

13. 運用假扣押保全稅捐徵起欠稅 500 餘萬元(110/9/10)

財政部中區國稅局表示，為積極追討欠稅保全稅捐，如發現欠稅人有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象，除依行政訴訟法規定向法院聲請就欠稅人財產實施假扣押，並兼顧納稅者權利保護精神，積極協助欠稅人繳清稅捐。

中區國稅局指出，轄內納稅義務人甲君之配偶經臺灣臺中地方法院民事判決受有賠償金，甲君漏未申報該受償金額，經核定補徵綜合所得稅，甲君逾期未繳納稅款，為積極清理欠稅，該局定期追蹤其財產異動情形，發現甲君於繳款書送達後存款餘額大幅銳減，且欠稅金額與財產總額顯不相當，又因甲君不服核定補徵稅額申請復查，該局恐日後欠稅執行無著，經向法院聲請對甲君財產假扣押裁定獲准，並移送行政執行分署扣押其名下財產。

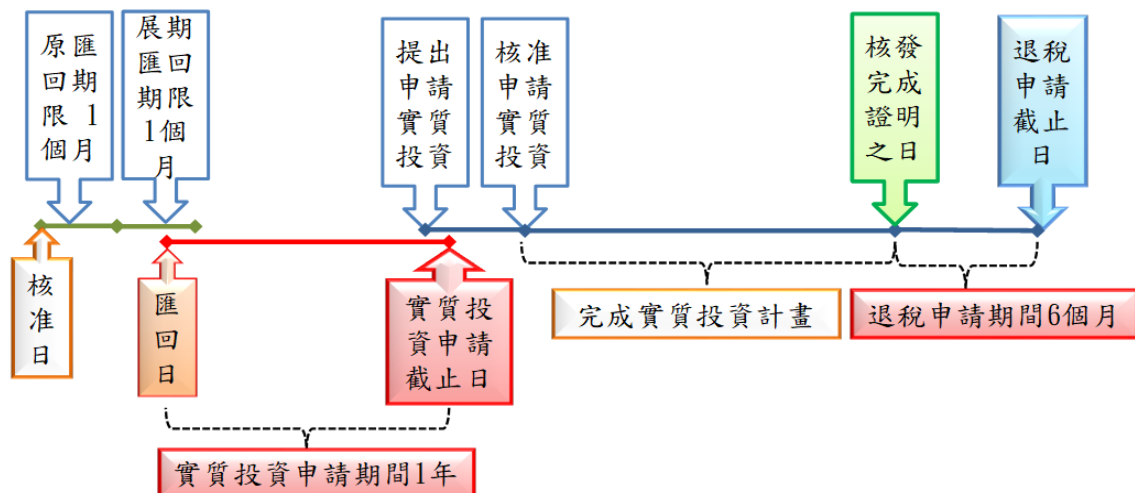
本案經中區國稅局復查決定變更核定稅額，甲君表示願意繳納欠稅，惟其存款及數筆保險解約金被行政執行分署扣押，雖提出保險契約終止書，申請以某保險公司解約金繳納稅款，惟於核發撤銷或收取命令前，仍無法解除保險契約。為兼顧稅捐保全與納稅者權利保護，該局主動提供甲君必要之協助，在假扣押財產數額與欠稅金額相當情況下，函請行政執行分署撤銷對保險給付債權之扣押，甲君除配合先行繳納部分欠稅，並積極辦理保單解約，繳清滯欠稅捐 500 餘萬元。

14. 欲享境外資金匯回專法實質投資退回 50%繳納稅款優惠措施者，請注意提出實質投資計畫期限(110/9/10)

財政部中區國稅局表示，選擇適用「境外資金匯回管理運用及課稅條例」(下稱境外資金匯回專法)匯回境外資金案件十分踴躍，如欲享有退回 50%繳納稅款優惠措施，應向經濟部申請核准及完成實質投資，故提醒申請人須於資金存入外匯存款專戶之日起算 1 年內，提具投資計畫向經濟部申請核准投資產業或申請核准透過國內創業投資事業或私募股權基金投資重要政策領域產業，其後依計畫執行完成並取得經濟部核發完成證明，始得享有該租稅優惠。

該局進一步說明，境外資金匯回專法實施期限已於今(110)年 8 月 14 日(遇週六假日順延至 8 月 16 日)屆期，因多數申請案集中於境外資金匯回專法實施 2 年期間各年度屆期前提出申請，其匯回期限為核准文書發文之日起算 1 個月內，未能於期限內匯回存入者，得於期限屆滿前向稽徵機關申請展延 1 次，展延期間以 1 個月為限。而境外資金匯回專法之實質投資計畫須於資金存入外匯存款專戶之日起算 1 年內提具投資計畫向經濟部提出申請，因此不少適用該專法第 1 年申請案即將屆提出實質投資計畫之申請期限，若欲享該專法實質投資退回 50%繳納稅款優惠措施者，請把握提出實質投資計畫期限。

該局進一步提醒，申請本項退稅須於經濟部核發完成證明之日起 6 個月內提出，申請時請備齊退稅申請書(含申請退稅金額計算表)、經濟部核發之完成證明及境外資金匯回扣繳憑單備查聯，為享租稅優惠，請於收到完成證明後，備齊資料即早提出申請。



15. 營利事業向農民購買農產品相關課稅疑義(110/9/10)

財政部中區國稅局表示，營利事業對於直接向農民購買農產品應取得何種憑證及相關課稅規定存有諸多疑義，該局將營利事業電話詢問相關疑義彙整說明如下：

1. 依加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 1 項第 19 款後段規定，農、漁民銷售其收穫、捕獲之農、林、漁、牧產物、副產物免徵營業稅。至於農民定義，依據農業發展條例第 3 條第 3 款規定，係指直接從事農業生產之自然人；直接從事農業生產之自然人銷售其農產品免徵營業稅。
2. 營利事業向農民購買農產品應取具農民開立收據作為入帳憑證，農民開立收據並無統一規定格式，只要書立載有姓名、身分證統一編號、住址、品名、數量、金額、年月日並經簽章等資料即可。另營利事業取具農民收據並無金額限制，與小規模營利事業出具之普通收據全年累計金額不得超過當年度之製造費用及營業費用之總額千分之三十有別。
3. 營利事業向農民採購農產品與向非經常買賣商品之個人購買商品不同，前者農民出售其農產品之成本費用為收入之 100%，所得為 0 元，免納所得稅；後者係按銷售金額 6% 歸課銷售個人綜合所得稅，營利事業應向國稅稽徵機關辦理申報「個人一時貿易資料」。

16. 以 107 年度盈餘進行實質投資列為未分配盈餘減除項目，須以 108 至 110 年間之實質投資始得減除(110/9/10)

財政部中區國稅局說明，公司或有限合夥事業自辦理 107 年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅申報起，於當年度盈餘發生年度之次年起 3 年內，以該盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術合計達 100 萬元者，該投資金額於計算當年度未分配盈餘時，得依產業創新條例第 23 條之 3 規定列為減除項目，免加徵 5% 營利事業所得稅。以 107 年度盈餘為例，係指於 108 年度起 3 年內進行實質投資之金額，始得列為 107 年度未分配盈餘減除項目。

該局舉例說明，甲公司 109 年辦理 107 年度未分配盈餘申報時，將實質投資金額 450 萬餘元列報為未分配盈餘減除項目，又該公司於 110 年檢附相關文件向國稅局申請更正 107 年度未分配盈餘，將實質投資金額增加為 639 萬餘元，經國稅局查得其中 110 萬餘元係於 106 年底已簽訂合約購置運輸設備，付款金額帳列「暫付款」科目，該項資產於 107 年間已供營業上使用，卻於 109 年方轉正為固定資產及列入財產目錄，因該項投資金額非以 107 年度盈餘進行實質投資，不得列為 107 年度未分配盈餘減除項目，該局依規定剔除該項實質投資金額 110 萬元，補徵未分配盈餘加徵之營利事業所得稅。

17. 受贈房地繳納之契稅及土地增值稅，可自房屋、土地交易所得中減除(110/9/10)

財政部中區國稅局表示，個人出售 105 年 1 月 1 日以後受贈取得之房地，應申報房地合一所得稅者，其受贈該房屋、土地時所繳納之契稅、土地增值稅，屬取得該房屋、土地支付之費用，可自房屋、土地交易所得中減除。

該局指出，個人出售受贈取得房地應申報房地合一所得稅者，房地交易損益之計算，以交易時之成交價額減除受贈房地時之房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額。因此，個人如於 105 年以後受贈取得房地，於出售該房地計算交易所得時，可減除之費用包含受贈時繳納之契稅及土地增值稅。

該局舉例說明，甲君於 105 年 12 月 10 日因受贈取得房地，受贈時房屋評定現值及公告土地現值分別為 50 萬元及 100 萬元，繳納契稅 3 萬元及土地增值稅 9 萬元，嗣甲君於 110 年 8 月 10 日以總價 600 萬元出售該筆房地，則甲君出售房地之交易所得應為 409 萬元〔交易時成交價格 600 萬元－受贈時房屋評定現值及公告土地現值按消費者物價指數調整後之價值 156 萬元【(50 萬元+100 萬元)*104%】－因取得而支付之費用(含契稅及土地增值稅)計 17 萬元－改良及移轉而支付的費用 18 萬元〕。

該局另外提醒，105 年 1 月 1 日以後，個人出售房地適用房地合一所得稅制者，不論是有所得還是虧損，均應於房屋、土地所有權移轉登記日之次日起算 30 日內，自行填具「個人房屋土地交易所得稅申報書」向戶籍所在地稽徵機關辦理申報，以免因未依規定期限辦理申報而受罰。

18.110 年地價稅適用特別稅率或減免規定者，應在 9 月 22 日前提出申請(110/9/11)

財政部賦稅署表示，今(110)年地價稅將於 11 月 1 日開徵，符合土地稅法第 17 條及第 18 條規定得適用特別稅率(例如：自用住宅用地、工業用地等)或符合土地稅減免規則第 7 條至第 17 條規定得申請減免者(例如：騎樓走廊用地等)，土地所有權人依規定應於地價稅開徵 40 日前(即 9 月 22 日前)提出申請，今年地價稅才能適用，逾期申請者，自明(111)年才開始適用，請土地所有權人務必在 9 月 22 日前向土地所在地稽徵機關申請，或至財政部稅務入口網(網址：<https://www.etax.nat.gov.tw>)線上申請(免用憑證)，以維護自身權益。

該署說明，已規定地價之土地，除依法應課徵田賦(目前停徵)者外，應課徵地價稅；納稅義務基準日為 8 月 31 日，亦即今年 8 月 31 日土地登記簿上記載之土地所有權人或典權人負有繳納今年地價稅之義務，並以納稅義務

人在各直轄市、縣(市)政府 109 年重新規定地價後之公告地價計算徵收，基本稅率為 100/00；如納稅義務人在同一直轄市、縣(市)擁有之土地地價總額超過該直轄市、縣(市)累進起點地價者，則依超過累進起點地價之倍數按累進稅率課徵。

該署進一步說明，已依規定申請並經核准適用特別稅率或減免地價稅者，如適用特別稅率或減免之原因未變更，免重新申請，如適用特別稅率或減免之原因或事實已消滅(例如：於核准自用住宅用地後全戶戶籍遷出、土地信託等)，應即向土地坐落之地方稅稽徵機關申報按一般用地稅率課徵或恢復徵稅；如未申報而減少應納稅額者，依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定，除追補應納稅額外，將處短匿稅額 3 倍以下之罰鍰。

19. 營利事業投資損失認列時點及應注意事項(110/9/11)

財政部臺北國稅局表示，營利事業申報之投資損失，依營利事業所得稅查核準則第 99 條第 1 款及第 2 款規定，應以實現者為限，並應檢附被投資事業之減資彌補虧損、合併、破產或清算證明等文件。但被投資之事業發生虧損，而原出資額並未折減者，不予認定。

該局進一步說明，投資損失之認列時點，依下述狀況分別有不同規範：

- (一)因被投資事業減資彌補虧損發生投資損失，需經主管機關核准者，以主管機關核准後股東會決議減資之基準日為準；無需經主管機關核准者，以股東會決議減資之基準日為準。
- (二)因被投資公司經法院裁定重整並辦理減資者：以法院裁定之重整計畫所訂減資基準日為準。
- (三)因被投資事業合併發生投資損失者：以合併基準日為準。
- (四)因被投資事業破產發生投資損失者：以法院破產終結裁定日為準。
- (五)因被投資事業清算發生投資損失者：以清算人依法辦理清算完結，結算表冊等經股東或股東會承認之日為準。

該局舉例說明，甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報為普通申報案件，列報投資損失 2,000 萬元，係因甲公司所投資之境內乙公司減資彌補虧損而認列之投資損失，惟依乙公司股東會議決議及相關減資證明文件，減資基準日為 107 年 12 月 25 日，甲公司誤以減資換發股票基準日 108 年 2 月 20 日作為基準，於 108 年度申報投資損失，因與前揭規定不符，經核定剔除補稅，並將該投資損失轉列於 107 年度，因 107 年度申報課稅所得額為負 500 萬元，轉列投資損失 2,000 萬元後，核定課稅所得額為負 2,500 萬元。

該局呼籲，營利事業列報投資損失時，應注意投資損失之適用範圍、認列時點及應檢附之證明文件，避免申報錯誤。

20. 「復查申請日」與「訴願提起日」，認定時點不同(110/9/14)

財政部臺北國稅局表示，「復查申請日」與「訴願提起日」，兩者認定時點不同，復查之申請，如以郵寄方式為之，以「發寄局郵戳日期」為準，而訴願之提起，則係以原行政處分機關或受理訴願機關收受訴願書之日期為準。

該局說明，納稅義務人若不服稅捐稽徵機關之補稅處分而申請復查，依稅捐稽徵法第 35 條規定，應於繳納期間屆滿之翌日起 30 日內為之，如係透過郵局寄送申請書，其申請日之認定，依財政部 68 年 9 月 12 日台財稅第 36386 號函釋，以發寄郵局之郵戳日期為準；惟若係對稅捐稽徵機關之復查決定不服而提起訴願，依訴願法第 14 條第 1 項及第 3 項規定，應自行政處分達到之次日起 30 日內為之，其訴願提起日之認定，係以原行政處分機關或受理訴願機關收受訴願書之日期為準，故不論採郵寄方式、委託他人或自行送件，以該機關實際收文之日期為準，但訴願人不在受理訴願機關所在地住居者，可依訴願法第 16 條規定扣除在途期間。

該局舉例說明，居住於臺北市之納稅義務人 A 君收到稅捐稽徵機關核發之補稅核定通知書，繳款書所載繳納期間屆滿日為 109 年 8 月 11 日(星期二)，其申請復查之 30 日不變期間係至 9 月 10 日(星期四)屆滿，A 君當日以掛號郵寄方式寄出復查申請書，雖申請書於 109 年 9 月 11 日始到達稅捐稽徵機關，但因復查申請日之認定，以發寄局郵戳日期(9 月 10 日)為準，其申請復查未逾期限。嗣 A 君於 109 年 11 月 4 日(星期三)收受復查決定書，其提起訴願之 30 日不變期間係至 109 年 12 月 4 日(星期五)屆滿，A 君雖於 109 年 12 月 4 日以掛號郵寄方式寄出訴願書予受理訴願機關(財政部)，惟訴願書至 109 年 12 月 7 日(星期一)始到達，因訴願提起日之認定，係以機關收文日期為準，且 A 君住居於受理訴願機關所在地，其訴願期間之計算，亦無法依訴願法第 16 條規定扣除在途期間，所提訴願已逾前開法定不變期間，受理訴願機關可為訴願不受理決定。

21. 營利事業列報國外佣金支出應注意支付對象之限制(110/9/15)

財政部臺北國稅局表示，營利事業支付國外佣金，依營利事業所得稅查核準則第 92 條規定，除應提供合約、匯款證明及其他具居間仲介事實之相關證明文件供查核，尚須注意支付對象之限制，方得於辦理營利事業所得稅結算申報時，列報為佣金支出。

該局說明，營利事業對經紀人、代理人或代理商，因介紹或代理銷售本事業之產品或服務，所約定由本事業支付之報酬，得列報為佣金支出，惟營利事業支付國外佣金之對象，如以出口廠商或其員工、國外經銷商或直接向

出口廠商進貨之國外其他廠商(代理商或代銷商不在此限)為受款人，則不予認定。

該局舉例說明，甲公司辦理 107 年度營利事業所得稅結算申報時，列報佣金支出新臺幣(下同)6,000 萬餘元，經查甲公司提示之合約、INVOICE、支付證明及支出明細表，其中 800 萬餘元係支付乙公司之佣金，而乙公司係甲公司之國外經銷商，向甲公司進貨並自行銷售，該佣金支出與營利事業所得稅查核準則第 92 條規定不符，遭剔除該佣金支出 800 萬餘元，補徵營利事業所得稅 160 萬餘元。

該局呼籲，營利事業申報國外佣金支出時，除應檢附合約、匯款證明及提供其他具居間仲介事實之相關證明文件，尚須注意支付對象之限制，避免遭剔除補稅。

22. 營利事業勿利用擴大書面審核制度規避或逃漏稅捐(110/9/17)

財政部北區國稅局表示，擴大書面審核制度(下稱擴大書審)係為簡化稽徵作業及推行便民服務，營利事業申報適用擴大書審仍應依規定設置帳簿記載，並取得、給與及保存憑證。依「營利事業所得稅結算申報案件擴大書面審核實施要點」規定，全年營業收入淨額及非營業收入【不包括土地及其定著物(如房屋等)之交易增益暨依法不計入所得課稅之所得額】合計在 3 千萬元以下之營利事業，其年度結算申報，書表齊全，自行依法調整之純益率在前揭要點規定之標準以上，並於申報期限截止前繳清應納稅款者，稽徵機關得以書面審核核定。

該局說明，目前查核營利事業所得稅結算申報案件時，發現有利用擴大書審制度規避或逃漏稅捐之情事，常見型態如下：

- 一、利用成立多家企業分散收入，以適用擴大書審規避查核。
- 二、適用擴大書審企業將取得之憑證轉供其他關係企業列報成本及費用。
- 三、利用擴大書審企業開立發票予關係企業作為成本費用之憑證。
- 四、適用擴大書審企業未據實辦理扣繳。
- 五、高薪資所得或執行業務所得者利用擴大書審制度規避個人綜合所得稅。

該局特別提醒，一旦發現有營利事業利用跨區設立關係企業方式意圖規避稽查，即主動通報所轄國稅局加強查核。營利事業如有利用擴大書審制度規避或逃漏稅捐，應儘速向所轄國稅局自動更正申報並補繳所漏稅款及加計利息，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定可免予處罰。

23. 因無力清償債務，致房地遭法院強制執行拍賣，拍得款項全數用來清償債務，沒有收到半毛錢，認為沒有所得，為何會收到房地合一稅的補稅單，還被處以罰鍰呢？(110/9/22)

財政部高雄國稅局表示，個人自 105 年 1 月 1 日起交易適用房地合一所得稅之房地，不論自願或非自願，也不論有無所得或虧損，都要在房地所有權移轉登記日之次日起算 30 日內，向戶籍所在地國稅局辦理申報；有應納稅額者，需依持有期間長短適用不同稅率，自行繳納房地合一所得稅，於申報時一併檢附繳納收據。而強制執行拍賣也是房地買賣交易的一種型態，所以仍必須依法申報納稅，只不過申報期限係以「拍定人領得房地權利移轉證書日」之次日起算，且此種情形係屬財政部公告非自願性因素交易類型，若持有房地期間未滿 5 年者，可按較低稅率 20% 課稅。

該局舉例，方先生於 108 年 9 月 16 日以 120 萬元取得 A 房地，因無力償還多筆個人債務，A 房地遭債權人向法院聲請拍賣，拍定金額為 180 萬元，拍定人並於 110 年 7 月 1 日取得不動產權利移轉證書，方先生則應自 110 年 7 月 2 日起算 30 日內，即 110 年 7 月 31 日前完成申報；又雖然其持有期間在 2 年內，依法原應適用稅率 45%，因屬非自願性因素交易，可按較低稅率 20% 計算稅額。但方先生誤以為免申報，經該局依查得資料核定所得額 51 萬元，除補徵稅額外，還遭處罰鍰 4 萬餘元。

24. 房地合一稅 2.0～營利事業如何判斷採分開或合併計稅(110/9/22)

財政部高雄國稅局表示，營利事業自 110 年 7 月 1 日起交易 105 年 1 月 1 日以後取得之房屋、土地之申報時點，仍然是當年度營利事業所得稅申報期間合併報繳，惟視交易型態採分開計稅或合併計稅 2 種方式填報(詳附表)。

該局說明，若營利事業出售購入之房屋、土地(俗稱二手房地)，即須依持有期間按差別稅率課稅，採分開計稅方式；若交易之房屋、土地，係屬營利事業為起造人申請建物所有權第 1 次登記所取得之房屋及其坐落基地，如自地自建、與地主合建、提供自有土地與其他營利事業合建分屋等，因屬所得稅法第 24 條之 5 第 4 項規定興建房屋完成後第 1 次移轉範圍，故採合併計稅方式；若營利事業非為起造人，僅提供土地與其他營利事業合建，則採分開計稅方式。

該局進一步提醒，房地交易如有損失，採合併計稅方式者，得依所得稅法第 39 條規定辦理盈虧互抵；惟採分開計稅方式者，房地交易損失僅能抵減同屬分開計稅之房地交易所得，並按下列順序減除：

步驟 1：當年度房地交易損失，應先自當年度適用相同稅率之房地交易所得中減除。

步驟 2：未減除餘額部分，得自當年度適用不同稅率之房地交易所得中減除。

步驟 3：減除後尚有未減除餘額部分，得自交易年度之次年起 10 年內之房地交易所得減除。

附表：房地合一稅 2.0～營利事業如何判斷採分開或合併計稅

交易型態	營利事業交易其以起造人申請建物所有權第 1 次登記所取得之房屋及其坐落基地。 如：自地自建、與地主合建、提供自有土地與其他營利事業合建分屋等。	營利事業交易非其以起造人申請建物所有權第 1 次登記所取得之房屋及其坐落基地。 如：僅提供土地與其他營利事業合建。	營利事業出售二手房屋、土地
稅率	依當年度營利事業所得稅稅率	20%	依持有期間按差別稅率課稅
申報方式	合併計稅 合併報繳	分開計稅 合併報繳	分開計稅 合併報繳
交易損失	依所得稅法第 39 條規定辦理盈虧互抵。	僅能抵減同屬分開計稅、合併報繳之房地交易所得，並按下列順序減除： 1. 先自當年度適用相同稅率之房地交易所得中減除。 2. 未減除餘額，自當年度適用不同稅率之房地交易所得中減除。 3. 尚有未減除餘額，自交易年度之次年起 10 年內之房地交易所得減除。	

25. 營利事業購買非屬固定資產土地之借款利息，應列遞延費用(110/9/24)

財政部高雄國稅局表示，依營利事業所得稅查核準則第 97 條第 9 款規定，購買土地之借款利息，應列為資本支出；經辦妥過戶手續或交付使用後之借款利息，則可作費用列支。但非屬固定資產之土地，其借款利息應以遞延費用列帳，於土地出售時，再轉作其收入之減項計算損益。

該局查核甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報案件，發現該公司於當年度以貸款購置一筆土地，帳列待售投資性商品，截至 108 年底仍未出售，惟購置該筆土地之借款利息 28 萬餘元列報當期利息費用，該局乃依前開查核準則規定，核定調減利息費用 28 萬餘元，同額轉列為遞延費用，俟該筆土地出售時作為費用，以計算處分土地損益。

國稅局特別提醒，營利事業如有購置土地用於投資之情形，申報營利事業所得稅時，需注意當年度土地借款利息是否應列為遞延費用項目，以免錯計損益影響自身權益。

26. 納稅義務人不服稽徵機關之復查決定，應於法定期間內提起訴願(110/9/27)

財政部高雄國稅局表示，納稅義務人對於稅捐稽徵機關所為之復查決定如有不服，應於法定期間內(即收受復查決定書之次日起 30 日內)繕具訴願書，向財政部提起訴願，以免因逾期申請而不符訴願程序。

該局表示，依據訴願法第 14 條第 1 項及第 16 條第 1 項前段規定，訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起 30 日內為之。訴願人不在受理訴願機關所在地住居者，計算法定期間，應扣除其在途期間。納稅義務人對於稅捐稽徵機關所為之復查決定如有不服，應於收受復查決定書之次日起 30 日內，依訴願法第 56 條第 1 項規定繕具訴願書，經由稅捐稽徵機關向財政部提起訴願。

該局說明，近期曾發現一案例，A 公司於 109 年 12 月 14 日收受該局復查決定書，依前揭規定，核計其提起訴願之 30 日不變期間，係自 109 年 12 月 15 日起算，訴願人設址於高雄市，扣除在途期間 5 天，至 110 年 1 月 18 日屆滿，惟 A 公司遲至 110 年 4 月 14 日始經由該局向財政部提起訴願，已逾法定提起訴願期間，是本件訴願程序不合，嗣經財政部「訴願不受理」在案。

27. 營業人因銷售行為收取賠償款或違約金應開立統一發票報繳營業稅(110/10/4)

財政部中區國稅局表示，營業人銷售貨物或勞務而收取賠償款或違約金，屬加值型及非加值型營業稅(下稱營業稅)課稅範圍，應依規定開立統一發票報繳營業稅。

該局說明，依營業稅法第 1 條及第 16 條規定，在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依規定課徵營業稅；營業人銷售貨物或勞務之銷售額，為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務價額以外收取的一切費用。如買受人延遲支付貨款加收利息、承租人提前退租沒收押金、或其他因銷售貨物或勞務而收取違約金或賠償款等，均應開立統一發票報繳營業稅。

該局指出，營業人收取賠償款或違約金是否應開立統一發票，常造成混淆。簡單的說，營業人因銷售貨物或勞務所收取違約金或賠償款，應開立統一發票；倘營業人因造成營運損失所收取違約金或賠償款，非銷售行為取得，非屬銷售額，免開立統一發票。

該局進一步舉例說明，A 公司承攬 B 公司基地台工程，因 B 公司另一承包商 C 公司承攬之工程延誤，致 A 公司延遲動工遭受損失，經三方協調，由 C 公司支付賠償款與 A 公司，A 公司因承攬勞務獲致賠償應開立統一發票與 C 公司。反之，B 公司因 A 公司延遲動工而遭受損失，B 公司所收取賠償款，

因非 B 公司銷售貨物或勞務的行為，非屬營業稅課稅範圍，則免開立統一發票。

該局強調，並非所有營業人取自交易對象之賠償款或違約金等收入皆為營業稅課稅範圍，請營業人檢視所取得款項性質，因銷售或提供勞務行為取得者，係屬營業稅課稅範圍，如有漏未開立統一發票，在未經檢舉及稽徵機關或財政部指定的調查人員進行調查前，儘速自動補報及補繳所漏稅款與應加計的利息，即可適用稅捐稽徵法第 48 條之 1 免罰規定。

28. 營利事業取得源自租稅協定國之境外所得，應留意有無租稅協定之適用(110/10/5)

財政部臺北國稅局表示，為營造友善外資來臺投資之所得稅環境並強化企業國際競爭力，我國迄今已有 33 個全面性所得稅協定簽署生效，營利事業如取得源自租稅協定國來源所得，應留意租稅協定有無免予課稅或上限稅率規定，並依所得屬性優先向他方締約國申請適用相關規定，以免於所得來源國溢繳稅款，又不得扣抵我國應納稅額，導致重複課稅。

該局說明，依據所得稅法第 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，但可就所得來源國已繳納之所得稅於限額內予以扣抵，復依同法第 124 條規定，凡中華民國與其他國家所簽訂之所得稅協定中，另有特別規定者，依其規定。爰營利事業如取得源自租稅協定國來源所得，依所得稅協定屬他方締約國免予課稅或訂有上限稅率者，應優先向他方締約國申請適用所得稅協定規定減免稅額，惟若營利事業未申請適用所得稅協定而溢繳國外稅款，依適用所得稅協定查核準則第 36 條第 2 項規定，該溢繳國外稅款將不得扣抵我國應納營利事業所得稅。

該局舉例，我國甲公司 107 年度營利事業所得稅申報其轉投資之印尼 A 公司所給付股利收入約新臺幣(下同)1,000 萬元及依印尼稅法規定繳納所得稅額 200 萬元，惟我國與印尼已簽署租稅協定，依駐印尼臺北經濟貿易代表處與駐臺北印尼經濟貿易代表處避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定第 10 條第 2 項規定，股利取得者如為此項股利受益所有人，其課徵之稅額不得超過股利總額 10%，即印尼僅得就上開股利收入依上限稅率 10%課徵 100 萬元稅額，甲公司亦僅得就該稅額扣抵我國應納營利事業所得稅額，而甲公司未就該項股利收入向印尼稅捐稽徵機關申請適用租稅協定上限稅率規定，該溢繳之國外稅額，依前揭適用所得稅協定查核準則規定，不得扣抵我國應納營利事業所得稅，經該局剔除該部分之國外可扣抵稅額並核定補繳稅款 100 萬元。

該局呼籲，營利事業取得源自租稅協定他方締約國來源所得時，應留意租稅協定有無免稅或上限稅率等優惠，若符合相關規定應優先向他方締約國申請適用。

29. 營利事業如有預收貨款情形應於完成貨品交付時轉列為營業收入(110/10/6)

財政部臺北國稅局說明，營利事業銷售商品常有預收貨款情形，於預收貨款時依規定應開立統一發票並報繳營業稅，並帳列預收貨款，嗣交付貨品時，才認列營業收入。故營利事業辦理所得稅結算申報時會產生申報營業收入與開立統一發票金額不一致情形，應於結算申報書內「營業收入調節說明欄」項下調整說明其差異原因。嗣貨品交付交易完成，收入已實現，應將帳列預收貨款轉列為交易完成年度之營業收入。

該局進一步說明，該局於查核轄內甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現該公司 107 年度營業收入調節說明欄填載「本期預收款」76 萬餘元，且於 107 年度資產負債表帳列預收貨款 76 萬餘元，惟該筆金額在 108 年度營業收入調節說明欄中卻未填載於「上期結轉本期預收款」，亦未申報於 108 年度資產負債表中，經該局查得該筆預收貨款已於 108 年度完成貨品交付，卻未轉列 108 年度營業收入，致短漏報營業收入，除依法補徵稅額外，並依所得稅法第 110 條規定處罰。

該局呼籲，營利事業應多加注意如有預收貨款，請於完成貨品交付時務必轉列當年度收入，以免因漏報所得遭補稅及處罰。

30. 扣繳義務人應按所得人身分別辦理扣繳(110/10/11)

財政部中區國稅局表示：扣繳義務人於給付應辦扣繳之各類所得時，應依所得稅法第 88 條及各類所得扣繳率標準規定之扣繳率扣取稅款。

居住者與非居住者扣繳率並不相同，符合個人於一課稅年度內在中華民國境內設有戶籍，且於一課稅年度內在中華民國境內居住合計滿 31 天，或於一課稅年度內在中華民國境內居住合計在 1 天以上未滿 31 天，其生活及經濟重心在中華民國境內；或符合在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿 183 天以上者為我國居住者。不屬於以上所稱的個人則為非居住者。

扣繳義務人須確認所得人為居住者或非居住者，並依據各類所得扣繳率標準規定扣繳。該所舉例說明，扣繳義務人給付居住者薪資可按照全月給付總額依薪資所得扣繳辦法的規定扣繳，或按照全月給付總額扣繳 5%。給付非居住者薪資則按給付額扣取 18%，但如全月薪資給付總額在行政院核定每月基本工資 1.5 倍以下者，按給付額扣取 6%。

31. 欠稅強制執行之標的不以稅捐稽徵機關禁止處分的財產為限(110/10/13)

財政部臺北國稅局表示，納稅義務人滯欠稅款經移送強制執行，行政執行機關得就欠稅人之各類所得及財產強制執行。

該局指出，納稅義務人欠繳應納稅捐，稅捐稽徵機關為保全國家稅捐債權之實現，得依稅捐稽徵法第 24 條第 1 項規定，以相當於應繳稅捐數額之車輛或不動產等財產，通知有關機關為禁止處分登記。應納稅捐於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，稅捐稽徵機關將依法移送法務部行政執行署各分署強制執行。而債務人(即欠稅人)的財產為債權人債權的總擔保，行政執行分署得就納稅義務人所有所得及財產，選取易於執行且符合比例原則，優先執行，不以稅捐稽徵機關禁止處分的財產為限。

該局舉例說明，納稅義務人甲君因欠繳贈與稅新臺幣 120 萬元，經該局依法通知地政機關對甲君所有 A 土地為禁止處分登記，並移送強制執行。嗣行政執行分署執行扣押甲君銀行存款，連同執行必要費用及滯欠稅款一併全額徵起，甲君才來電表示其 A 土地既遭禁止處分，為何還扣押其存款。經該局說明，禁止財產處分目的僅在防止納稅義務人任意自行移轉財產或設定他項權利減損財產價值，以規避稅捐債務，並非限縮執行範圍及標的。本件考量倘拍賣土地，欠稅人應負擔之相關執行必要費用(如指界費、鑑價費及登報費等)遠較扣押並執行其銀行存款所發生之必要費用為高，行政執行分署在符合比例原則之前提下，乃選擇對欠稅人損害最少之方法為之。

該局特別呼籲，納稅義務人於收到稅捐稽徵機關核發之繳款書後，倘對應納稅捐無疑義，請於繳納期限內繳清稅捐，以免因逾期未繳納，致財產被禁止處分及移送強制執行，影響自身權益。

32. 房東收取租金及押租金，應依法列報租賃所得，以免受罰(110/10/19)

財政部北區國稅局表示，個人出租房屋所收取之租金，係屬所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類規定之租賃所得，應併入取得年度之綜合所得稅結算申報，如未申報經稽徵機關查獲，將補稅並依規定處罰。

該局進一步說明，租賃所得之計算，以全年收取之租金收入減除必要損耗及費用後之餘額為所得額，倘未能逐項列舉者，可適用財政部頒定之費用標準，按全年租賃收入之 43%扣除必要費用。財產出租，另外收有押金或任何類似押金之款項者，均應就各該款項按郵政儲金一年期定期儲金固定利率，計算租賃收入。

該局舉例說明，甲君 107 年度將房屋出租予乙君，約定每月租金 50,000 元並收取押金 360,000 元，甲君應申報租賃所得為 344,134 元〔(50,000 元*12 個月+360,000 元*1.04%)*(1-43%)〕。然甲君於該年度漏未申報租賃所得，經該局查獲補徵稅額 41,296 元並處罰鍰 20,648 元。

該局特別提醒，依所得稅法第 110 條第 1 項之規定，納稅義務人已依規定辦理結算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有短報情事者，處所漏稅額 2 倍以下之罰鍰。個人如有出租房屋取得租金，請確實依據相關規定辦理綜合所得稅結算申報，以免被查獲而遭補稅處罰。

33. 公司短漏報情節輕微仍可適用盈虧互抵(110/10/22)

財政部臺北國稅局表示，考量企業永續經營及課稅能力之正確衡量，所得稅法第 39 條第 1 項但書規定，公司組織之營利事業，符合會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣除年度均使用藍免申報書或經會計師查核簽證，並如期申報者，得將前十年核定虧損，自本年度純益額中扣除後再行核課。

該局說明，公司組織之營利事業如有短漏報所得情事，即難認屬會計帳冊簿據完備，惟申報扣除年度及虧損年度符合下列情形，且非以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，屬短漏報情節輕微，免按會計帳冊簿據不完備認定，仍准適用盈虧互抵：(一)申報扣除年度：經稽徵機關查獲短漏所得稅稅額不超過 10 萬元或短漏報課稅所得額占全年所得額之比例不超過 5%。(二)虧損年度：經稽徵機關查獲短漏之所得額，依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額不超過 10 萬元或短漏之所得額占全年核定可供以後年度扣除之虧損金額之比例不超過 5%。如短漏報所得已依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定自動補報，其短漏報情節輕微之適用標準，依前揭金額或比例加倍計算。

該局舉例說明，甲公司 109 年度營利事業所得稅結算申報案經會計師查核簽證，申報全年所得額 1,400 萬元，扣除前十年經核定符合所得稅法第 39 條規定虧損扣除額 300 萬元，申報課稅所得額為 1,100 萬元。嗣甲公司 109 年度營利事業所得稅經查獲短漏報課稅所得額 60 萬元，短漏稅額為 12 萬元(60 萬元*20%)雖已超過 10 萬元，惟短漏報課稅所得額占全年所得額比例 4.11%〔60 萬元÷(1,400 萬元+60 萬元)〕不超過 5%，符合前述短漏報情節輕微之標準，且虧損年度無短漏報所得情事，109 年度仍得適用盈虧互抵之規定。

該局呼籲，公司申報盈虧互抵時，應檢視是否符合相關規定，如發現有短漏報所得情事，請依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定在未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，自動向所轄稽徵機關補報補繳並加計利息，除可避免遭受處罰外，其適用盈虧互抵之短漏報情節輕微標準，得加倍計算，請多加注意以維護自身權益。

34. 營利事業自動免除無法收回之貨款者，不能認定為呆帳損失(110/10/26)

南區國稅局表示，營利事業的應收帳款、應收票據及各項欠款債權，有因債務人倒閉、逃匿、和解或破產宣告或其他原因，致債權的一部或全部不能收回者，或者是債權中有逾期 2 年經催收後，仍然無法收取本金或利息者，得視為實際發生呆帳損失，於稅務申報時可列為費用；但未收回的債權如果是由營利事業主動免除對方清償義務者，因其性質與實際無法收回不同，尚無法認定為呆帳損失。

該局日前查核甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報案件，發現該公司列報的呆帳損失 100 餘萬元，是源自 106 年銷售產品給乙公司，其中應收貨款 100 餘萬元一直未收訖，甲公司說明因乙公司經營狀況不佳，一直未進行催收，嗣於 108 年間主動免除乙公司該筆債務，並列報為呆帳損失。甲公司未能提示合於稅法規定可列報呆帳損失的證明文件，經查乙公司也無倒閉、逃匿、和解或破產情形，無法證明該項債權未獲清償，且債務人亦無力清償，乃依法剔除補稅 20 餘萬元。

35. 機關團體因疫情影響致結餘款未能依原訂使用計畫執行者，應依規定辦理變更使用計畫(110/10/27)

財政部臺北國稅局表示，教育文化公益慈善機關或團體(以下稱機關團體)用於與創設目的有關活動之支出占基金之每年孳息及其他各項收入(以下稱支出比率)未達 60%且結餘款超過新臺幣(下同)50 萬元，如已依「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」(以下稱免稅標準)第 2 條第 1 項第 8 款第 2 目規定就該結餘款編列用於次年度起算 4 年內之使用計畫，並報經主管機關查明同意，應依該計畫確實執行。

該局進一步說明，機關團體如以往年度已編列結餘款使用計畫供以後年度使用，近期因受疫情影響，致未能依原使用計畫之支出項目、金額或期間執行者，依免稅標準第 2 條第 4 項規定，應於原使用計畫屆滿之次日起算 3 個月內檢附變更後之使用計畫送主管機關查明同意，並依變更後使用計畫確實執行，始符合免稅標準之規定，惟應注意變更前、後之使用計畫所定期間合計仍以 4 年為限。

該局舉例，甲基金會 107 年度因支出比率未達 60%且結餘款超過 50 萬元，原已就 107 年度結餘款編列用於 108 至 110 年度之使用計畫，並報經主管機關查明同意。嗣國內因受疫情影響無法舉辦活動，致該基金會未能依原使用計畫執行，則甲基金會最遲應於 111 年 3 月 31 日前向主管機關申請變更使用計畫，且變更後之使用計畫期間合計仍以 4 年為限，即變更後使用計畫最後使用年度為 111 年度。

該局提醒，機關團體如有結餘款未依原訂使用計畫執行之情形，應儘速向主管機關提出變更使用計畫之申請，以免因未依使用計畫執行，致未符合免稅標準之規定，遭補稅而影響機關團體之公益活動推行。

36. 納稅人有不法行為，致溢繳營業稅款，因違反誠實信用原則，不能申請退稅(110/10/28)

財政部北區國稅局表示，納稅義務人倘有明知無交易事實而虛偽開立不實統一發票幫助他人逃漏稅之不法行為，事後主張因開立不實統一發票致有溢繳營業稅款情事，依稅捐稽徵法第 28 條規定申請退稅者，因屬權利濫用，違反誠實信用原則，國稅局仍將否准退稅。

該局舉例，A 君為甲公司負責人，於 104 年至 107 年間，明知甲公司並無銷貨事實，開立不實統一發票銷售額共 7 千餘萬元，交予乙公司等 3 家營業人，由各該營業人持之充當進項憑證向國稅局申報扣抵銷項稅額 350 萬餘元，案經有關機關移送地方檢察署偵辦中。甲公司於 109 年間向國稅局主張其與乙公司等營業人之交易，既經國稅局認定甲公司無銷貨之事實，並對乙公司等營業人補徵營業稅款或更正減少營業稅累積留抵稅額，則甲公司本不應該開立統一發票及負擔繳納營業稅款，國稅局原認定事實亦顯然有誤，致有適用法律錯誤情事，申請依稅捐稽徵法第 28 條規定，退還該期間溢繳之稅款。案經國稅局函復否准其申請，甲公司循序提起行政救濟，終經最高行政法院判決駁回確定。

最高行政法院判決係以誠實信用原則實屬公私法共通之法理及一般之法律適用原則，依民法第 180 條第 4 款前段規定「因不法原因而為給付者」不得請求返還，其關於不當得利返還請求權之限制，於公法上不當得利之法律關係仍得類推適用。因此，納稅義務人依稅捐稽徵法第 28 條第 1 項或第 2 項規定申請退還溢繳稅款時，倘必須以自己之違法情事為請求返還之基礎，應類推適用民法第 180 條第 4 款規定，即不得請求返還。本案甲公司虛開統一發票幫助他人逃漏稅捐，破壞租稅稽徵公平與秩序，其係以自己不法行為為基礎，導致自行適用法令錯誤而繳納稅款，自應類推適用民法第 180 條第 4 款規定，不得請求返還稅款，裁定上訴駁回。

該局呼籲納稅義務人切勿明知無交易事實，仍虛偽開立不實統一發票予他人，幫助他人逃漏稅，事後縱主張退還溢繳之營業稅款，因係以不法行為為基礎而行使退稅請求權，與良善法秩序不符，國稅局仍將予以否准。

37. 營利事業列報投資損失應留意認列時點(110/10/28)

財政部北區國稅局表示，依營利事業所得稅查核準則第 99 條規定，營利事業列報投資損失應以實現者為限，如因被投資事業清算而發生投資損失，應以清算人依法辦理清算完結，結算表冊等經股東或股東會承認之日為準，認列投資損失。

該局指出，轄內某公司 108 年度營利事業所得稅列報投資損失 503 萬元，該投資損失係因被投資事業辦理清算而發生，經查核被投資事業清算相關文件，發現清算結算表冊經股東會承認之日為 109 年 3 月 20 日，依前揭規定，應於 109 年度認列投資損失，故將原帳列 108 年度之投資損失 503 萬元予以全數減列並補徵稅額。

該局特別提醒，營利事業於申報被投資事業清算而發生之損失時，除檢附被投資事業清算之證明文件外，尚須注意認列時點係以清算完結後之結算表冊經股東會承認之日為準。

38. 公司或有限合夥事業申報未分配盈餘實質投資減除金額，不包含非屬資本支出之項目(110/10/29)

財政部臺北國稅局表示，為促進營利事業以盈餘進行實質投資，提升生產技術、產品或勞務品質，公司或有限合夥事業依產業創新條例第 23 條之 3 規定，自辦理 107 年度未分配盈餘加徵 5% 營利事業所得稅申報起，因經營本業或附屬業務所需，於當年度盈餘發生年度之次年起 3 年內，以該盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術達新臺幣(下同)100 萬元，該投資金額得依所得稅法第 66 條之 9 規定，列為當年度未分配盈餘之減除項目。

該局進一步說明，依公司或有限合夥事業實質投資適用未分配盈餘減除及申請退稅辦法第 2 條第 1 項第 2 款規定，購置供自行生產或營業用之軟硬體設備範圍，包含機械、設備、工具、儀器、車輛、船舶、飛機、運輸工具、資通訊軟硬體設備及其他供營運用有形資產，以及增添、檢修該等設備增加其價值或效能之資本支出。又依第 2 項規定興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術，不包含購買土地及非屬資本支出之器具與設備。故若支出為修繕費或其他費用項下之零星雜項購置等非屬資本支出之性質，則該筆支出無法適用前開列為未分配盈餘減除項目之規定。

該局舉例說明，甲公司 107 年度未分配盈餘申報案，列報購置軟硬體設備實質投資支出 3,000 萬元為未分配盈餘減除項目，惟經該局查核部分項目帳列其他費用項下，金額合計為 500 萬元，因非屬增加其價值或效能之資本支出，故予核定調整減列 500 萬元及補徵稅額 25 萬元(500 萬元*5%)。

Russell Bedford

建昇財稅聯合會計師事務所

10597 台北市松山區南京東路五段 108 號 13 樓

統一編號：04131779

T: 02 2762 2258

F: 02 2762 2267

E: jsqcpa@russellbedford.com.tw

www.russellbedford.com.tw

台北所・台中所・高雄所・岡山所

Member of Russell Bedford International

- a global network of independent professional services firms

