



**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 111年7月~9月



## 【目錄】

### 壹、國稅局最新稅務新聞

| 項次 | 標題內容   | 頁次 |
|----|--|----|
| 1  | 個人房屋土地交易所得稅自住優惠稅率，應注意其適用要件(111/6/2)                          | 1  |
| 2  | 保單要保人變更，應申報贈與稅及留意須否併入遺產總額(111/6/2)                           | 1  |
| 3  | 配偶剩餘財產差額分配請求權，不可代位申請喔！(111/6/2)                              | 2  |
| 4  | 公司變更營業地址，應向哪個稽徵機關辦理所得稅結算申報？(111/6/9)                         | 3  |
| 5  | 營利事業所得稅申報常見錯誤或疏漏態樣(111/6/23)                                 | 3  |
| 6  | 保險給付應計入個人基本所得額課稅相關規定(111/6/23)                               | 4  |
| 7  | 獨資、合夥組織營利事業如有房屋、土地交易，應留意房地合一稅 2.0 規定(111/6/25)               | 5  |
| 8  | 被收養人與原生家庭已無法定親屬關係，不能申請汽車汰舊換新退稅(111/7/1)                      | 6  |
| 9  | 外國營利事業在我國境內取得人力派遣業務之收入無所得稅法第 25 條之適用(111/7/7)                | 6  |
| 10 | 新移民網路開店仍應辦理稅籍登記繳納營業稅(111/7/11)                               | 7  |
| 11 | 營利事業列報外銷損失應提示文件(111/7/11)                                    | 7  |
| 12 | 營利事業申報呆帳損失，應確認催收逾期債權之確實營業地址(111/7/12)                        | 8  |
| 13 | 國稅局否准分期繳納稅捐申請，納稅義務人可逕行提起訴願，免再踐行復查先行政程序(111/7/13)             | 9  |
| 14 | 營利事業解散，其前一年度的未分配盈餘應如何申報？(111/7/15)                           | 9  |
| 15 | 110 及 111 年度營利事業所得稅決算或清算按申報資料核定之案件，改以公告方式送達核定稅額通知書(111/7/18) | 10 |
| 16 | 未經金融監督管理委員會核准之外國保險公司之人壽保險給付應列入遺產課稅(111/7/19)                 | 11 |
| 17 | 個人房地遭法院拍賣，應於拍定人領得權利移轉證書日之次日起 30 日內辦理申報房地合一所得稅(111/7/19)      | 11 |
| 18 | 國內營利事業投資外國公司經核准來臺掛牌買賣之股票而獲配之股利，應併計營利事業所得額課稅(111/7/19)        | 12 |
| 19 | 營利事業申報扣抵境外已納所得稅額，應留意所得稅協定減免稅規定(111/7/19)                     | 12 |
| 20 | 分居中夫妻縱使採用分別財產制，未必就能分開申報(111/7/20)                            | 13 |
| 21 | 直系血親卑親屬拋棄繼承由次親等卑親屬繼承者，有關遺產稅扣除額之計算(111/7/21)                  | 14 |
| 22 | 外籍人士將境內財產出售予二親等以內親屬要申報贈與稅(111/7/22)                          | 14 |
| 23 | 公司與地主合建分售之廣告費應按售價比例分攤後列報(111/7/25)                           | 15 |
| 24 | 營利事業將資金無息貸予他人，應依所得稅法規定設算利息收入(111/7/25)                       | 15 |
| 25 | 公共設施保留地必須贈受雙方為配偶或直系血親，方有免課贈與稅之適用(111/7/25)                   | 15 |

| 項次 | 標題內容   | 頁次 |
|----|--|----|
| 26 | 受控外國企業(CFC)制度自 112 年度施行，個人 CFC 制度自 112 年 1 月 1 日施行(111/7/26) | 16 |
| 27 | 營業人承租乘人小客車所支付租金之進項稅額可否扣抵，須視不同情況而定(111/7/26)                  | 16 |
| 28 | 智慧機械及 5G 投資抵減延至 113 年底，並新增資通安全產品或服務(111/7/26)                | 17 |
| 29 | 享房地合一稅重購自用住宅優惠，因特殊原因未設戶籍可免追繳稅款(111/7/26)                     | 18 |
| 30 | 訴願先繳納三分之一或提供擔保，暫緩移送執行(111/8/1)                               | 19 |
| 31 | 私人借貸取得之利息所得，應申報課徵綜合所得稅(111/8/2)                              | 19 |
| 32 | 不計入贈與總額之農業用地，於 5 年列管期間出售，將追繳贈與稅(111/8/22)                    | 20 |
| 33 | 房地合一稅申報「增置、改良或修繕費」應提供證明文件(111/8/26)                          | 20 |
| 34 | 營利事業舉辦員工旅遊，宜注意應否併計員工所得課稅規定(111/8/29)                         | 21 |
| 35 | 訂有三七五租約土地即以公告現值的 2/3 計算遺產價值(111/8/29)                        | 21 |
| 36 | 投資公司未依權益法認列投資收益，短漏報未分配盈餘加徵營利事業所得稅(111/8/30)                  | 21 |
| 37 | 職工福利委員會應依營利事業福利金提撥標準分別認屬福利基金增加或當年度收入，以正確計算當年度支出比率(111/9/1)   | 22 |
| 38 | 營利事業應申報真實行業代號以正確適用擴大書面審核制度(111/9/5)                          | 22 |
| 39 | 個人仲介賣房收取佣金應申報繳納綜合所得稅(111/9/7)                                | 23 |
| 40 | 被繼承人遺產租與他人使用，自繼承開始日起之租金為繼承人之所得，應列入個人綜合所得稅結算申報納稅(111/9/7)     | 24 |
| 41 | 營利事業依房地合一稅 2.0 規定計算之應納稅額，得以投資抵減稅額抵減並計算抵減上限(111/9/8)          | 24 |
| 42 | 與配偶分居未必能各自辦理綜合所得稅結算申報(111/9/14)                              | 25 |

## 壹、國稅局最新稅務新聞

### 1. 個人房屋土地交易所得稅自住優惠稅率，應注意其適用要件(111/6/2)

財政部高雄國稅局表示，個人房地合一交易所得稅自 105 年 1 月 1 日實施迄今已滿 6 年，邇來接獲民眾詢問個人出售屬房地合一交易所得稅課稅範圍之房屋、土地，應如何適用自住房地稅優惠相關問題。

該局說明，依所得稅法第 4 條之 5 第 1 項第 1 款及第 14 條之 4 第 3 項第 1 款第 8 目規定，符合房地合一交易所得稅課稅範圍之自住房地交易，課稅所得不超過 400 萬元免納所得稅，超過部分按優惠稅率 10% 課稅，適用條件如下：

| 適用條件                                    | 法令依據                    |
|---|-------------------------|
| 1. 個人或其配偶、未成年子女辦竣戶籍登記、持有並居住於該房屋連續滿 6 年。 | 所得稅法第 4 條之 5 第 1 項第 1 款 |
| 2. 交易前 6 年內，無出租、供營業或執行業務使用。             |                         |
| 3. 個人與其配偶及未成年子女於交易前 6 年內未曾適用本款規定。       |                         |

該局舉例說明，甲君 105 年 2 月 1 日購入 A 房地總價 400 萬元，支付契稅、印花稅及代書費等必要費用計 25 萬元，其於 111 年 5 月 1 日將該房地以 1,000 萬元出售，出售必要費用 30 萬元，甲君持有期間土地漲價總數額為 10 萬元。甲君自 105 年 2 月至 111 年 5 月止於 A 屋辦竣戶籍登記並居住連續滿 6 年，且交易前 6 年內無出租、供營業或執行業務使用及其本人、配偶、未成年子女未曾適用房地合一稅自住房地稅優惠，則甲君出售 A 房地可適用自住房地稅優惠，經計算應納稅額為 135,000 元{〔售價 1,000 萬元－成本 425 萬元(取得成本 400 萬元+取得房地達可供使用狀態前之必要費用 25 萬元)－移轉費用 30 萬元－土地漲價總數額 10 萬元－自住房地免稅額 400 萬元〕× 10%}。

該局提醒，為保障自住需求及避免投機行為，若本人、配偶或其未成年子女出售自住房地時，須同時符合上開條件，方可適用房地合一所得稅自住房地稅優惠，民眾如有相關疑問，歡迎利用智能客服－「國稅小幫手」查詢或撥打免付費服務電話 0800-000-321 洽詢。

### 2. 保單要保人變更，應申報贈與稅及留意須否併入遺產總額(111/6/2)

民眾如將保單要保人無償變更為他人者，應依規定申報贈與稅；變更後的要保人如為原要保人的配偶、子女等人者，尚須留意須否併入原要保人的遺產總額課徵遺產稅。

南區國稅局表示，民眾將保單要保人無償變更為他人時，意謂要保人將該保單在保險法上的財產權益無償移轉給他人，係屬贈與行為，原要保人應依規定申報贈與稅；此外，變更要保人行為如果是在原要保人死亡前 2 年內發生，且變更後要保人為原要保人的配偶、直系血親卑親屬(如子女、孫子女等)及其配偶、父母、兄弟姊妹及其配偶、祖父母等人，該變更要保人的贈與金額(保單價值準備金)尚須依遺產及贈與稅法第 15 條規定，併入原要保人的遺產總額課徵遺產稅。

該局舉例說明，被繼承人甲君於 100 年 2 月 1 日向 A 保險公司簽訂 1 張人壽保單，甲君為要保人，兒子乙君為被保險人，甲君於 109 年 2 月 10 日將要保人變更為兒子乙君，甲君於 110 年 4 月 1 日死亡。嗣該局查核發現，甲君 109 年 2 月 10 日將保單(贈與日保單價值準備金為 500 萬元)要保人變更為乙君時，並未申報贈與稅，漏報贈與總額 500 萬元，贈與稅 28 萬元【 $= (500 \text{ 萬} - 220 \text{ 萬}) \times 10\%$ ，假設甲君 109 年無其他贈與】。又該筆贈與係屬甲君死亡前 2 年內贈與(贈與日 109 年 2 月 10 日距死亡日 110 年 4 月 1 日約 1 年 1 月，未滿 2 年)，繼承人乙君漏報遺產 501 萬元(死亡日保單價值準備金)及自應納遺產稅額內扣抵贈與稅 28 萬元，除補徵所漏稅額外，並依所漏遺產稅額處 2 倍以下罰鍰。

### 3. 配偶剩餘財產差額分配請求權，不可代位申請喔！(111/6/2)

財政部南區國稅局表示，剩餘財產差額分配請求權係指法定財產制關係消滅時，夫或妻現存的婚後財產，扣除婚姻關係存續所負債務後，如有剩餘，其雙方剩餘財產的差額，應平均分配。所以，當剩餘財產較多的一方先過世時，生存的一方可主張行使剩餘財產差額分配請求權，其價值於核課被繼承人遺產稅時，可以自遺產總額中扣除。

該局說明，配偶剩餘財產差額分配請求權係基於夫妻身分關係而產生，具一身專屬性，其他繼承人不得繼承或讓與，所以於夫妻一方死亡時，必須由生存配偶向稽徵機關申請自遺產總額中扣除，生存配偶若未主張行使該項權利，稽徵機關便無從扣除；若嗣後配偶死亡，繼承人代後死亡的配偶，對先死亡一方的遺產行使配偶剩餘財產差額分配請求權的申請，因於法未合，稽徵機關將無法照准。

該局舉例說明，被繼承人甲君遺有剩餘財產 5,000 萬元(婚後財產)，生存配偶乙君剩餘財產 500 萬元(婚後財產)，若乙君未主張扣除配偶剩餘財產差額分配請求權，甲君遺產稅經減除免稅額及扣除額合計 2,000 萬元後，則甲君遺產稅應納稅額為 300 萬元〔 $(5,000 \text{ 萬元} - 2,000 \text{ 萬元}) \times 10\%$ 〕；反之，若乙君主張扣除配偶剩餘財產差額分配請求權 2,250 萬元〔 $(5,000 \text{ 萬元} - 500 \text{ 萬元}) \div 2$ 〕自甲君遺產總額中扣除，則甲君遺產稅應納稅額為 75 萬元〔 $(5,000 \text{ 萬元} - 2,250 \text{ 萬元} - 2,000 \text{ 萬元}) \times 10\%$ 〕。

該局進一步說明，依民法第 1030 條之 1 規定，生存配偶剩餘財產差額分配請求權，請求時效為自請求權人知有剩餘財產之差額時起，2 年間不行使就會消滅，或自法定財產制關係消滅時起，逾 5 年不行使者，也會消滅。

該局特別提醒，生存配偶主張剩餘財產差額分配請求權，繼承人應於稽徵機關核發稅款繳清證明書或免稅證明書之日起一年內，履行動產交付或辦理不動產移轉登記予被繼承人配偶，並將移轉明細表連同移轉事實證明文件送交國稅局備查，以免遭追繳稅賦。

#### **4. 公司變更營業地址，應向哪個稽徵機關辦理所得稅結算申報？(111/6/9)**

財政部高雄國稅局表示，日前接獲 A 公司會計小姐來電詢問，A 公司營業地原設籍於臺北市中正區，111 年 4 月 25 日遷址至高雄市鼓山區，110 年度營利事業所得稅結算申報應向哪個稽徵機關辦理？

該局說明，依據所得稅法第 71 條規定，凡會計年度採曆年制的營利事業，應於每年 5 月 1 日起至 5 月 31 日止(110 年度所得稅結算申報期間延至 111 年 6 月 30 日)，填具結算申報書，向管轄稽徵機關申報其上一年度營利事業所得稅。

該局進一步說明，營利事業辦理所得稅結算申報，應依所得稅法施行細則第 49 條第 1 項規定向申報時登記地之稽徵機關辦理，故 A 公司申報時已遷址至高雄市鼓山區，則其 110 年度營利事業所得稅結算申報應向該局鼓山稽徵所辦理。

#### **5. 營利事業所得稅申報常見錯誤或疏漏態樣(111/6/23)**

財政部北區國稅局表示，110 年度營利事業所得稅結算申報截止日延至本(111)年 6 月 30 日，為協助營利事業正確申報納稅，避免錯誤遭補稅，該局說明並整理下列常見錯誤或疏漏情形，提醒營利事業多加注意：

- 一、列報罰鍰：營利事業將違反勞動基準法規定所繳納之罰鍰，列報其他費用，惟各種法規所科處之罰鍰，不得列為費用及損失。
- 二、列報海外利息為免稅股利：營利事業取得金融機構受託信託財產專戶給付之海外利息、其他利息(扣免繳資料格式分別為 73F 及 5B)，列為不計入所得課稅之股利收入，惟該海外利息非屬自境內公司獲配之免稅股利，應列入利息收入課稅。
- 三、列報處分海外有價證券為免稅之證券交易所得：營利事業出售海外投資型商品或外國政府(公司)於境外發行之有價證券收益，並非境內公司發行之有價證券，即非屬所得稅法第 4 條之 1 停徵之證券交易所得。

- 四、列報未取得外匯收入之特別交際費：營利事業銷售貨物予國內免稅區之營利事業，雖依法辦理報關手續，但未實際取得外匯收入，不符合外銷業務得在不超過外銷結匯收入總額 2% 範圍內，列報特別交際應酬費之規定，不得列支特別交際費。
- 五、列報捐贈家長會全額費用：營利事業對公私立學校家長會之捐贈，依據政府訂定之「各級學校學生家長會設置辦法」設置之家長會，核屬團體，非屬對各級政府之捐贈，故列報對公私立學校家長會之捐贈費用金額，以不超過所得額之 10% 為限。
- 六、列報虧損扣除未減除股利金額：營利事業計算前 10 年核定虧損本年度扣除時，應將各該期依所得稅法第 42 條規定免計入所得額之投資收益(包括現金股利及股票股利)，先行抵減各該期之核定虧損後，再以虧損之餘額，自本年度純益額中扣除，惟營利事業漏未將境內公司發放之股利先抵減各該期核定虧損，致多計前 10 年核定虧損金額。

#### 6. 保險給付應計入個人基本所得額課稅相關規定(111/6/23)

財政部高雄國稅局表示，所得基本稅額條例自 95 年 1 月 1 日起施行，依該條例第 12 條第 1 項第 2 款規定，該條例施行後所訂立受益人與要保人非屬同一人之人壽保險及年金保險，受益人受領之保險給付，應計入個人基本所得額，與其他應計入基本所得額之項目合併計算基本稅額。但死亡給付每一申報戶全年合計數在新臺幣(下同)3,330 萬元以下部分，免予計入。

該局進一步說明，依上述規定應計入個人基本所得額之保險給付應符合三要件：一、該條例施行後所訂立之保險契約。二、該保險契約為人壽保險或年金保險。三、受益人與要保人非屬同一人。故 94 年 12 月 31 日以前訂立或受益人與要保人為同一人之人壽保險及年金保險給付，以及健康保險給付、傷害保險給付，都無須計入受益人受領保險給付當年度之基本所得額，課徵基本稅額。

該局舉例說明，甲君 110 年度受領 4 筆保險給付，第 1 筆是甲君因車禍意外領取之傷害保險給付；第 2 筆是 94 年 12 月 31 日以前訂立要保人非其本人之人壽保險死亡給付 300 萬元；第 3 筆是 95 年 1 月 1 日以後訂立要保人非其本人之人壽保險死亡給付 3,500 萬元；第 4 筆是 95 年 1 月 1 日以後訂立要保人非其本人之 6 年期人壽保險滿期給付 600 萬元。其中第 1 筆傷害保險給付及第 2 筆 94 年 12 月 31 日以前訂立之人壽保險給付，非屬應計入個人基本所得額之保險給付範圍，無須計入甲君受領保險給付 110 年度之基本所得額課徵基本稅額。第 3 筆 95 年 1 月 1 日以後訂立受益人與要保人非屬同一人之人壽保險死亡給付，應以 110 年度甲君申報戶受領死亡給付合計數 3,500 萬元扣除 3,330 萬元免稅額度後之餘額 170 萬元(3,500 萬元－3,330 萬元)計入基本所得額申報；第 4 筆 95 年 1 月 1 日以後訂立受益人與要保人非屬同一人

之人壽保險滿期給付，因非屬死亡給付，甲君受領之滿期保險金 600 萬元應全數計入基本所得額申報，不得扣除 3,330 萬元之免稅額度。

國稅局提醒，受益人受領符合所得基本稅額條例規定之人壽保險及年金保險給付應計入當年度個人基本所得額，依規定計算、申報及繳納基本稅額，籲請納稅義務人注意相關規定，以免漏報遭補稅處罰。

## 7. 獨資、合夥組織營利事業如有房屋、土地交易，應留意房地合一稅 2.0 規定 (111/6/25)

財政部中區國稅局表示，為防杜短期炒作不動產，維護租稅公平及落實居住正義，所得稅法部分條文修正案(以下稱房地合一稅 2.0)自 110 年 7 月 1 日起施行，營利事業交易符合所得稅法第 4 條之 4 規定之房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地、符合一定條件之股份或出資額(以下合稱房地)，應依房地合一稅 2.0 規定，就交易所得按持有期間(2 年以內、超過 2 年未逾 5 年、超過 5 年)課徵差別稅率(45%、35%、20%)。屬公司組織營利事業，應於辦理年度營利事業所得稅結算申報時，分開計算應納稅額，合併報繳；屬獨資或合夥組織營利事業，應按個人規定辦理，於移轉登記日(如為房屋使用權、預售屋、股份或出資額為交易日)之次日起 30 日內申報及課徵房地合一所得稅。

該局說明，獨資、合夥組織營利事業，依所得稅法第 71 條規定辦理結算申報時，無須計算及繳納應納稅額，其營利事業所得額，係由獨資資本主或合夥組織合夥人列為營利所得課徵綜合所得稅。鑒於獨資、合夥組織營利事業之房屋、土地，登記所有權人為個人，與一般營利事業具獨立法人格得為所有權登記主體有別，因此，在 110 年 7 月 1 日以後，獨資、合夥組織營利事業交易房地所得，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依所得稅法第 14 之 4 至第 14 條之 7 規定申報課徵所得稅，不計入獨資、合夥組織之營利事業所得額。

該局進一步舉例說明，甲企業社以房地買賣為業，110 年房地交易明細如下表，111 年 5 月辦理 110 年度營利事業所得稅結算申報時，應將全年度房地交易之收入、成本、費用及損失填入申報書「損益及稅額計算表」所屬欄位，另將 110 年 6 月 30 日以前房地交易明細填入申報書第 C1 頁，110 年 7 月 1 日以後房地交易，免填申報書第 C1-1 頁及第 C1-2 頁；甲企業社結算全年所得額 150 萬元【=150 萬元+(-50 萬元)+100 萬元+(-50 萬元)】，減除屬房地合一稅 2.0 之交易所得額 50 萬元【=100 萬元+(-50 萬元)】，甲企業社資本主應將減除後金額 100 萬元列為營利所得課徵綜合所得稅。

| 序號 | 房地交易日期         | 房地交易損益 | 計算方式       |
|----|----------------|--------|------------|
| 1  | 110 年 6 月 30 日 | 150 萬元 | 併計營利事業所得額  |
| 2  | 110 年 6 月 30 日 | -50 萬元 | 併計營利事業所得額  |
| 3  | 110 年 7 月 1 日  | 100 萬元 | 不併計營利事業所得額 |
| 4  | 110 年 7 月 1 日  | -50 萬元 | 不併計營利事業所得額 |

該局特別提醒，營利事業 110 年度如有房地交易，在辦理 110 年度營利事業所得稅結算申報時，要留意申報書填寫說明，「110 年度營利事業所得稅結算申報書暨 109 年度未分配盈餘申報書」等書表格式電子檔案已置放於該局網站(<https://www.ntbca.gov.tw>)「主題專區/稅務專區/營利事業所得稅結算申報專區」。

#### **8. 被收養人與原生家庭已無法定親屬關係，不能申請汽車汰舊換新退稅(111/7/1)**

張太太有一子李君自幼過繼給他人收養，但與原生家庭仍時有往來，李君最近購買 1 輛新汽車，因其生母張太太剛在上個月報廢名下中古汽車，李君乃向國稅局申請汽車汰舊換新減徵退還新車貨物稅 5 萬元；案經國稅局查證結果，以新、舊汽車車主之間未具二親等以內親屬關係，不予退稅，李君對此感到詫異不解！

財政部南區國稅局表示，依據貨物稅條例第 12 條之 5 規定，報廢或出口登記滿 1 年且出廠滿 10 年以上的中古汽車，於報廢或出口前、後 6 個月內購買新汽車並完成新領牌照登記，其新、舊汽車車主須為同一人、配偶或二親等以內親屬，才能申請減徵退還新車貨物稅。又依民法第 1077 條規定，養子女與本生父母及其親屬間之權利義務，於收養關係存續中停止之。本案因李君已被收養，其與生母張太太之間，雖然天然血親關係仍存在，但與養父母之收養關係未終止以前，其與本生父母之相互權利義務關係不能回復，無法適用本項退稅優惠。

該局補充說明，民法第 1077 條亦明定，養子女與養父母及其親屬間之關係，除法律另有規定外，與婚生子女同；因此，中古汽車汰舊換新，新、舊汽車車主如為養子女與養父母，或養子女與養父母之血親，而具二親等以內親屬關係，可適用減徵退還新車貨物稅規定。

至於汰舊換新之車輛如為中古機車，因 110 年 1 月 8 日起已取消新、舊機車車主須為同一人、配偶或二親等以內親屬的限制，新、舊機車車主如為養子女與本生父母，雖然法律上已不具二親等以內親屬關係，仍可申請減徵退還新機車貨物稅。

#### **9. 外國營利事業在我國境內取得人力派遣業務之收入無所得稅法第 25 條之適用(111/7/7)**

財政部高雄國稅局表示，外國營利事業在我國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，如成本費用分攤計算困難者，得向財政部申請適用所得稅法第 25 條第 1 項規定，國際運輸業務按其在我國境內營業收入之 10%，其餘業務按其在我國境內營業收入之 15% 為我國境內之營利事業所得額，繳納營利事業所得稅。

該局表示，隨著全球化發展，跨國交易日漸頻繁，外國營利事業申請適用所得稅法第 25 條第 1 項規定案件逐年增加，以本轄申請案件為例，申請案

件主要交易類型為提供技術服務。近期發現有外國營利事業實際係經營人力派遣業務，與國內企業簽訂要派服務合約，主張取得之收入是技術服務收入，惟核其合約內容，其所取得之收入係屬仲介人力之佣金或人事管理之對價，非屬技術服務收入之範疇，依照「外國營利事業申請適用所得稅法第 25 條第 1 項計算所得額案件審查原則」第 8 點第 2 款規定，人力派遣服務尚無所得稅法第 25 條第 1 項核計營利事業所得額規定之適用，若該外國派遣機構在我國境內無固定營業場所或營業代理人時，應由國內要派企業在給付時，按合約總價依規定稅率扣繳 20% 所得稅款。

該局舉例說明，某外國營利事業 Z 公司與我國甲公司簽訂技術服務合約，派遣外國技師來臺操作特殊作業用機具，惟經該局審核後發現，Z 公司僅仲介派遣符合甲公司要求資格之人員，該員來臺後受甲公司之指揮、監督及考核，其實際雇主為國內甲公司，Z 公司在履約過程僅負責行政事務協調及仲介，未實際提供技術層面之協助，核屬 Z 公司在我國境內是提供人力派遣服務，而非技術服務，因此不適用所得稅法第 25 條第 1 項規定。

該局特別提醒，外國營利事業要申請適用所得稅法第 25 條第 1 項規定計算所得額，提供技術服務之範圍包括規劃、設計、安裝、檢測、維修、試車、諮詢、顧問、審核、監督、認證、人員訓練等服務型態，惟不包括人力派遣服務，外國營利事業申請前可參考「外國營利事業申請適用所得稅法第 25 條第 1 項規定計算所得額案件審查原則」，留意相關限制。

## **10. 新移民網路開店仍應辦理稅籍登記繳納營業稅(111/7/11)**

網路賣家以營利為目的，透過網路銷售貨物、勞務，如每月銷售貨物金額已達新臺幣(下同)8 萬元，或者銷售勞務金額已達 4 萬元，應注意要依規定向國稅局辦理稅籍登記。

南區國稅局說明，近年來已大力宣導網路銷售應辦理稅籍登記，但仍發現有不少新移民賣家，不清楚臺灣稅法相關規定，認為只是賺些微差價，不知道要辦理稅籍登記，因此產生漏報銷售額情事，遭國稅局補稅處罰。該局舉例：甲君未依規定辦理稅籍登記，107 年 8 月至 109 年 10 月於購物平台銷售貨物，金額計 750 萬元，逃漏營業稅 37.5 萬元(750 萬元×5%)，國稅局除補徵營業稅額外，並裁處罰鍰 37.5 萬元。

## **11. 營利事業列報外銷損失應提示文件(111/7/11)**

財政部臺北國稅局表示，營利事業經營外銷業務，因解除或變更買賣契約致發生損失或減少收入，或因違約而給付之賠償，或因不可抗力而遭受之意外損失，或因運輸途中發生損失，經查明屬實者，應予認定外銷損失。其不應由該營利事業本身負擔，或受有保險賠償部分，則不得列為損失。

該局進一步說明，有關外銷損失之認定，依營利事業所得稅查核準則第 94 條之 1 第 2 款規定，應檢附買賣契約書(應有購貨條件及損失歸屬之規

定)、國外進口商索賠有關文件、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件〔每筆損失金額在新臺幣(下同)90萬元以下者,得免附〕,並視其賠償方式分別提示下列各項文件:

- 一、以給付外匯方式賠償者,其經銀行結匯者,應提出結匯證明文件,未辦理結匯者,應有銀行匯付或轉付之證明文件。
- 二、補運或掉換出口貨品者,應檢具海關核發之出口報單或郵政機關核發之國際包裹執據影本。
- 三、在臺以新臺幣支付方式賠償者,應取得國外進口商出具之收據。
- 四、以減收外匯方式賠償者,應檢具證明文件。

該局舉例說明,甲公司107年度營利事業所得稅結算申報列報外銷損失1,600餘萬元,該公司雖主張因出口產品品質不良致產生外銷損失,惟未提示買賣契約書、損害事實、賠償原因及與發生損害相關之交易條件等證明資料佐證,致無從得知其約定之交易條件、責任歸屬及賠償依據等情況,且其中部分損失之單筆金額超過90萬元,未依規定提示國外公證機構或檢驗機構出具之證明文件,核與前揭法令規定不符,經調減該筆外銷損失1,600餘萬元,核定補徵稅額320餘萬元。

## 12. 營利事業申報呆帳損失,應確認催收逾期債權之確實營業地址(111/7/12)

財政部高雄國稅局表示,近來查核營利事業所得稅案件,發現有營利事業申報債權逾期2年,經催收而未能收取本金或利息之鉅額呆帳損失,惟營利事業催收之存證函未取具郵政事業已送達債務人之證明文件,以致無法認列呆帳損失,而遭剔除補稅。

依據營利事業所得稅查核準則第94條規定,營利事業各項應收債權中有逾期2年,經催收後,未經收取本金或利息者,應取具郵政事業已送達存證函之證明,方能視為實際發生呆帳損失,於存證函送達年度列報呆帳損失。

該局說明,於查核轄內甲公司108年度營利事業所得稅結算申報案時,發現甲公司列報呆帳損失2千餘萬元,係該公司於105年間銷貨予乙公司之貨款,經甲公司多次催討,皆未獲償還。甲公司遂向乙公司寄發存證函催討該筆貨款,惟乙公司於106年間變更營業地址,甲公司108年寄發存證函前,未再查明確認乙公司確實營業地址,仍按原營業地址遞送,致無法取具郵政事業已送達之存證函,原列報該筆呆帳損失,經該局剔除補稅。

該局進一步說明,營利事業對於逾2年應收債權,以郵寄存證函方式進行催收,應注意債務人的營業地址是否有變更情形,催收債權時,可再利用經濟部全國商工行政服務入口網或是財政部稅務入口網進行查詢,以確認債務人營業地址,以免存證函未送達無法認列呆帳損失遭剔除補稅。

### 13. 國稅局否准分期繳納稅捐申請，納稅義務人可逕行提起訴願，免再踐行復查先行程序(111/7/13)

財政部北區國稅局表示，稅捐稽徵機關所為行政處分有兩種，一種為核定稅捐處分，如核發繳款書、核定通知書及罰鍰處分書等，納稅義務人如果對於核定稅捐處分不服，應依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查；另一種為非核定稅捐處分，如納稅義務人申請調閱資料、免用統一發票、延期或分期繳納稅捐、變更稅籍登記等事項時，如經稅捐稽徵機關否准而有不服時，可逕依訴願法規定提起訴願以資救濟，免再踐行復查程序。

該局舉例，甲公司 110 年間接獲該局核定補徵 108 年度營利事業所得稅 200 萬元繳款書後，於 110 年 7 月 30 日以其受嚴重特殊傳染性肺炎(COVID-19)疫情影響，申請依稅捐稽徵法第 26 條規定分期繳納上揭稅捐，經該局以其未於繳款書繳納期限(110 年 6 月 16 日至 110 年 6 月 25 日)內檢具申請書及相關證明文件提出申請，乃函復否准其申請。甲公司收到該函後，誤向該局申請復查，經該局探求其真意，甲公司對該局核定稅捐之處分並無爭議，而係不服該局否准其申請分期繳納之函處分(非核定稅捐處分)，故無須經由復查程序，應直接提起訴願救濟，該局依納稅義務人真意連同該復查申請書移請財政部訴願審理。

該局提醒，納稅義務人如欲依據稅捐稽徵法第 26 條規定申請分期或延期繳納稅捐，必須在規定納稅期間內或繳款書繳納期限內申請。另外因核定稅捐處分與非核定稅捐處分救濟程序有別，納稅義務人如不服稅捐稽徵機關所為之行政處分，務必注意區分行政處分之類型，採取相對應之救濟途徑，以維護自身權益。

### 14. 營利事業解散，其前一年度的未分配盈餘應如何申報？(111/7/15)

財政部高雄國稅局表示：營利事業解散如何辦理其前一年度的未分配盈餘申報，應視營利事業辦理清算完結日期而定，分述如下表：

| 清算完結情形                  |                                      | 其前一年度的未分配盈餘如何辦理申報？     | 相關規定                                |
|-------------------------|--------------------------------------|------------------------|-------------------------------------|
| 於解散日所屬之會計年度結束前已辦理清算完結者  |                                      | 免申報                    |                                     |
| 於解散日所屬之會計年度結束前尚未辦理清算完結者 | 於解散年度之次年 5 月 31 日前辦理清算完結應於清算完結日前辦理申報 | 應於清算完結日前辦理申報           | 財政部 89 年 4 月 11 日台財稅第 0890450265 號函 |
|                         | 於解散年度之次年 5 月 31 日後辦理清算完結應於清算完結日前辦理申報 | 應於解散年度次年 5 月 31 日前辦理申報 |                                     |

舉例說明，假設甲公司於 111 年 7 月 15 日經核准解散，則 110 年度未分配盈餘的申報期限為：

1. 於 111 年 12 月 31 日前辦理清算完結：免申報。
2. 於 112 年 2 月 1 日辦理清算完結：應於清算完結日(112 年 2 月 1 日)前辦理申報。
3. 於 112 年 7 月 15 日辦理清算完結：應於 112 年 5 月 1 日至 112 年 5 月 31 日間辦理申報。

#### **15.110 及 111 年度營利事業所得稅決算或清算按申報資料核定之案件，改以公告方式送達核定稅額通知書(111/7/18)**

財政部臺北國稅局表示，110 及 111 年度營利事業所得稅決算或清算未列入選查並按申報資料大批核定之案件，係首批適用以公告方式代替個別填具及送達核定稅額通知書之案件，公告日期訂為 111 年 7 月 29 日。

該局說明，營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，依據所得稅法第 75 條規定，應辦理決算及清算申報，又依稅捐稽徵法第 19 條第 4 項、第 5 項及稅捐稽徵機關辦理核定稅額通知書公告送達辦法之規定，營利事業所得稅決算及清算未列入選查之案件，經稅捐稽徵機關按申報資料核定，且無下列情形之一者，得以公告方式代替核定稅額通知書之填具及送達：

1. 申報適用租稅減免規定。
2. 申報適用所得稅法第 39 條盈虧互抵規定。
3. 當年度決算或清算申報及上年度未分配盈餘申報為併同辦理者，其中任一申報項目未按申報資料核定。

該局指出，符合前揭公告作業範圍之營利事業所得稅決算或清算大批核定案件，每年將辦理 2 次公告作業，當年度 1 月 1 日起至 6 月 30 日止核定之案件，於 7 月 31 日前完成公告；當年度 7 月 1 日起至 12 月 31 日止核定之案件，於次年 1 月 31 日前完成公告，公告日若遇假日則為公告日所屬月份之最後一個上班日。111 年 1 月 1 日至 6 月 30 日核定之決算或清算案件，原訂 111 年 7 月 31 日為公告日，因遇假日提前至 111 年 7 月 29 日。

該局呼籲，凡符合公告作業範圍之案件，自公告日發生核定通知書填具及送達之效力。營利事業如發現核定內容有記載或計算錯誤，應依所得稅法第 81 條規定，於該公告日翌日起算 10 日內，向該管稽徵機關申請查對或更正；若對該公告核定之稅捐處分不服，應依稅捐稽徵法第 35 條第 1 項第 4 款規定，於公告之翌日起算 30 日內，向所轄稅捐稽徵機關申請復查。經公

告核定之案件，稅捐稽徵機關於核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。

#### **16. 未經金融監督管理委員會核准之外國保險公司之人壽保險給付應列入遺產課稅(111/7/19)**

財政部臺北國稅局表示，約定於被繼承人死亡時，由保險公司給付其所指定受益人之人壽保險金額，依遺產及贈與稅法第 16 條第 9 款規定，不計入遺產總額，免課徵遺產稅，惟如投保未經金融監督管理委員會(以下簡稱金管會)核准之外國保險公司之人壽保險，其保險給付仍應併入遺產總額課稅。

該局說明，依財政部 95 年 6 月 28 日台財稅字第 09504540210 號令規定，遺產及贈與稅法第 16 條第 9 款係配合保險法第 112 條而為規定，故有指定受益人之人壽保險契約，其死亡給付得適用前開條款規定不計入遺產總額課徵遺產稅，以該人壽保險契約得適用保險法第 112 條規定者為限。被繼承人生前投保未經金管會核准之外國保險公司之人壽保險，依該會 95 年 6 月 1 日金管保三字第 09502031820 號函，並無我國保險法第 112 條規定之適用，從而亦無遺產及贈與稅法第 16 條第 9 款規定之適用。

該局舉例說明，被繼承人 A 君生前長期以其為被保險人，於境外 B 保險公司投保人壽保險，並指定其子女 2 人為受益人(比例為各 50%)，嗣 A 君於 109 年 3 月間死亡，其子女取得身故保險給付美金 100 萬元，其繼承人(即納稅義務人)漏未將該保險給付金額併入遺產總額申報，經該局補徵遺產稅，並依所漏稅額處 2 倍以下罰鍰。

該局呼籲，被繼承人生前如有投保未經金管會核准之外國保險公司之人壽保險，納稅義務人辦理遺產稅申報時應如實申報該項保險給付金額，如經查獲有漏報情事，將依規定補稅處罰。但在未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定自動向稅捐稽徵機關補報及補繳所漏稅額者，可加計利息，免予處罰。

#### **17. 個人房地遭法院拍賣，應於拍定人領得權利移轉證書日之次日起 30 日內辦理申報房地合一所得稅(111/7/19)**

財政部臺北國稅局表示，個人自 105 年 1 月 1 日起交易適用房地合一所得稅之房地，不論自行出售或遭拍賣，也不論獲利或虧損，都要在房地所有權移轉登記日或其他規定日期之次日起算 30 日內，主動申報與繳納房地合一所得稅。

該局說明，最近查獲多起個人出售房地，未申報房地合一所得稅，致遭補稅處罰的案件，尤其非自行出售的案件，例如因欠債而遭債權人向法院聲請強制執行拍賣的房地，因非自行出售，且拍賣款項多為償債，償債後所餘

款項不多，甚或未有餘款，民眾誤解不需要申報，然而拍賣也是房地交易的一種型態，即便房子被法拍，仍應主動申報及繳納房地合一所得稅，另值得注意的是此類法拍案件申報期限是以「拍定人領得房地權利移轉證書日」次日起算，且因屬財政部公告非自願性交易類型，如果持有房地期間未滿 5 年者，仍可按較低稅率 20% 課稅。

該局舉例，余小姐於 109 年 1 月 1 日以 900 萬元買入臺北市房屋及其坐落基地，因無力償還個人債務，該房地遭債權人向法院聲請拍賣，拍定金額為 1,000 萬元，拍定人於 110 年 9 月 1 日領得不動產權利移轉證書，余小姐應自 110 年 9 月 2 日起算 30 日內，即在 110 年 10 月 1 日前完成申報；又其持有期間在 2 年內，依法原應適用稅率 45%，惟因屬財政部公告非自願因素交易類型，可按較低稅率 20% 計算稅額。但余小姐誤以為法拍房地免申報，經國稅局依查得資料核定所得額 70 萬元(拍賣價額 1,000 萬元－取得成本 900 萬元－30 萬元費用)，除補徵稅額 14 萬元(70 萬元×20%)外，還遭處罰鍰。

#### **18. 國內營利事業投資外國公司經核准來臺掛牌買賣之股票而獲配之股利，應併計營利事業所得額課稅(111/7/19)**

財政部臺北國稅局表示，總機構在我國境內之營利事業投資外國公司經核准來臺掛牌買賣之股票，因而獲配之股利，應依所得稅法第 3 條規定併計營利事業所得額課稅。

該局說明，依外國法律規定設立登記之外國公司，其依外國法律發行之股票，經中華民國證券主管機關核准來臺掛牌買賣者，該外國公司所分配之股利，非屬中華民國來源所得，總機構在中華民國境外之營利事業取得上開股利無需課徵我國營利事業所得稅，但總機構在我國境內之營利事業取得上開外國公司分配之股利，無論是現金股利或股票股利，因發行人為外國公司，不符所得稅法第 42 條投資於「國內」其他營利事業所獲配之股利不計入所得額課稅之規定，因此應依所得稅法第 3 條規定，併計營利事業所得額課稅。

該局舉例說明，總機構在我國境內之甲公司 107 年度投資外國 A 公司依外國法律發行並在我國證券交易市場掛牌買賣之股票，取得 A 公司所分配之現金股利新臺幣(以下同)50 萬元，甲公司因誤認該股利為國內股利所得而漏未申報，經核定補稅 10 萬元並裁處罰鍰。

#### **19. 營利事業申報扣抵境外已納所得稅額，應留意所得稅協定減免稅規定(111/7/19)**

財政部臺北國稅局表示，總機構在我國境內之營利事業取得境外所得，應併境內所得申報營利事業所得稅，但可申報扣抵境外所得於所得來源國已繳納之所得稅額，扣抵時應特別注意該境外所得是否取自我國所得稅協定締

約國？如是，應確認該筆所得於該國可否適用租稅協定減免稅規定，以正確計算可扣抵稅額。

該局指出，所得稅法第 3 條第 2 項規定，營利事業總機構在我國境內，應就其境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。但取自境外之所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，得自其全部應納稅額中扣抵，扣抵之數，不得超過因加計其境外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。應注意的是，如果該境外所得依所得稅協定相關條文規定，係他方締約國應免予課稅，或適用上限稅率之所得，依適用所得稅協定查核準則第 36 條第 2 項規定，營利事業因未主張適用所得稅協定而溢繳之境外稅額不得申報扣抵。

該局舉例說明，總機構在我國境內之甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報列報取自越南 A 公司佣金所得 6 百萬餘元，並將該筆所得於越南繳納之所得稅 1 百萬餘元列報境外所得可扣抵稅額，經本局查核發現該筆所得性質屬甲公司在越南之營業利潤，甲公司在越南並無固定營業場所，依越南與我國簽署「駐越南台北經濟文化辦事處與駐台北越南經濟文化辦事處避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」第 7 條規定，該營業利潤僅由我國課稅，也就是該筆所得屬於越南應免予課稅之範圍，甲公司如有繳納越南所得稅之情形，應向越南稅務機關主張適用該協定第 7 條規定免稅，並申請退還溢繳稅額，尚不得於辦理所得稅結算申報時扣抵該筆在越南溢繳之所得稅額。

## 20. 分居中夫妻縱使採用分別財產制，未必就能分開申報(111/7/20)

財政部南區國稅局表示，綜合所得稅以家戶申報制為原則，惟夫妻若因難於維持共同生活，不同居已達 6 個月以上，而向法院聲請宣告改用分別財產制，經獲准後，即得各自辦理結算申報及計算稅額。

該局說明，依財政部訂定「納稅義務人與配偶分居得各自辦理綜合所得稅結算申報及計算稅額之認定標準」的規定，只有納稅義務人及其配偶適用分別財產制之原因，係因符合民法第 1010 條第 2 項「難於維持共同生活，不同居已達 6 個月以上」規定，而向法院聲請宣告者，方得於辦理法院宣告改用分別財產制之日所屬年度及以後年度之綜合所得稅結算申報時，檢附法院裁定書影本各自辦理結算申報及計算稅額。

該局補充說明，分居之納稅義務人及其配偶，若係依非訟事件法規定，自行檢具相關文件，向法院聲請登記以分別財產制作為夫妻財產制，則表示渠等適用分別財產制之原因，乃係出於婚姻當事人之自由選擇，而此種情形並不符合立法者當初基於考量夫妻分居致客觀上合併辦理申報確有困難，始例外增列夫妻得各自辦理結算申報及計算稅額除書規定之用意，故仍不得分開辦理結算申報及計算稅額。

該局舉例，甲君與配偶因感情不睦分居，並各自辦理 107 年度綜合所得稅結算申報，渠等均於申報書勾選夫妻分居及註明屬稅法規定得各自申報及計算稅額，惟經該局以渠等不符合得各自辦理申報規定為由，乃將夫妻各自申報資料合併計算稅額後分別開單補稅。甲君不服，申請復查主張其已於 105 年向法院聲請分開財產制且確實分居，故應得與配偶分開辦理結算申報。經該局復查審理後，認為渠等改用分別財產制之原因，乃係檢附夫妻財產制契約共同向法院提出聲請，並非因符合民法第 1010 條第 2 項「難於維持共同生活，不同居已達 6 個月以上」之規定，由夫妻一方向法院聲請宣告改用所致，故原核定並無違誤，乃駁回甲君之復查申請，甲君未提起訴願，而告確定。

## 21. 直系血親卑親屬拋棄繼承由次親等卑親屬繼承者，有關遺產稅扣除額之計算(111/7/21)

財政部臺北國稅局表示，依遺產及贈與稅法第 17 條規定，被繼承人死亡，若繼承人為其子女且均拋棄繼承，而由孫子女繼承者，其遺產稅可自遺產總額中扣除之數額以拋棄繼承前原得扣除之數額為限。

該局說明，依民法第 1138 條第 1 款及第 1139 條規定，第一順序繼承人為直系血親卑親屬，並以親等近者為先。適用遺產及贈與稅法第 17 條規定之扣除額時，繼承人為直系血親卑親屬者，每人得自遺產總額中扣除 50 萬元，其中如有未成年人，還可按其年齡距屆滿成年之年數，每年加扣 50 萬元，不滿 1 年以 1 年計算，惟如繼承人拋棄繼承則不能扣除。而親等近者均拋棄繼承由次親等直系血親卑親屬繼承者，扣除之數額以拋棄繼承前原得扣除之數額為限。

該局舉例說明，甲君於 111 年 1 月 28 日死亡，遺有 2 名成年子女乙君及丙君，若由乙君及丙君繼承，原可自甲君遺產稅案件認列親屬扣除額 100 萬元(=50 萬元×2)，如 2 人於繼承開始後均拋棄繼承權，由次親等卑親屬 3 名未成年孫子女繼承，其扣除額只能以原來 2 名子女(即乙君及丙君)繼承之可扣除金額 100 萬元認列。

## 22. 外籍人士將境內財產出售予二親等以內親屬要申報贈與稅(111/7/22)

財政部臺北國稅局說明，依遺產及贈與稅法第 3 條第 2 項、第 9 條第 1 項規定，經常居住中華民國境外之中華民國國民及非中華民國國民，就其在中華民國境內之財產為贈與者，依法課徵贈與稅。所稱中華民國境內或境外財產之認定以贈與人贈與時之財產所在地認定；所以外國人如將其境內財產(如不動產、股權等)出售給二親等以內親屬，依同法第 5 條第 6 款規定，應以贈與論申報贈與稅。

該局舉例，MR. B 君於 111 年出售臺北市北投區之房地予兒子 A 君，MR. B 君出售時雖居住在境外，惟出售境內房地且對象為二親等以內親屬，應填寫

贈與稅申報書辦理贈與稅申報；如能檢附支付價款的確實證明，且所支付的價款不是由出賣人借給買受人或是由出賣人提供擔保向他人借得者，經稽徵機關查明售價無顯著不相當情事並認定買賣屬實者，免課贈與稅。

### 23. 公司與地主合建分售之廣告費應按售價比例分攤後列報(111/7/25)

南區國稅局說明，建設公司與地主採合建分售房屋及土地，建設公司為促銷目的所支付的廣告費，因其廣告效益已及於土地，自應依售價分攤於房地，再分別計算損益，才算合理，因此，基於收入費用配合原則，歸屬地主銷售土地部分的相關費用，包括廣告費等等，是不能從公司銷售房屋收入中減除，公司如有代地主負擔的廣告費，是不得列報為公司的費用。

該局進一步說明，日前查核甲建設公司 109 年度營利事業所得稅結算申報案，列報廣告費 300 萬元，因甲公司係與地主採合建分售方式銷售建案，並約定房地售價比例為 4：6，甲公司雖主張已與地主約定銷售合建房地之廣告費全數由建設公司負擔，但在稅務申報上，仍應按營利事業所得稅查核準則第 78 條規定，房屋與土地的售價比例，將屬於地主出售土地應負擔的廣告費 180 萬元〔 $300 \text{ 萬元} \times 6 / (4 + 6) = 180 \text{ 萬元}$ 〕，予以剔除補稅。

### 24. 營利事業將資金無息貸予他人，應依所得稅法規定設算利息收入(111/7/25)

財政部臺北國稅局表示，公司之資金貸與股東或任何他人未收取利息，或約定之利息偏低者，除屬預支職工薪資者外，應按資金貸與期間所屬年度 1 月 1 日臺灣銀行之基準利率計算公司利息收入課稅。

該局舉例說明，甲公司 108 年度營利事業所得稅結算申報列報「其他應收款」新臺幣(下同)1.15 億元，經查係 108 年 1 月 1 日與乙公司簽訂投資協議，協議中未載明投資內容及項目，僅約定甲公司交付投資款 1.15 億元予乙公司，乙公司於 108 年 12 月 31 日返還投資款並給付投資收益予甲公司，惟到期日後，乙公司未依約返還投資款及給付投資收益。嗣經甲公司說明因故未進行投資而暫借乙公司使用，核有資金貸與他人未收取利息之情事，該局爰依所得稅法第 24 條之 3 第 2 項規定，設算甲公司 108 年度利息收入 300 萬餘元( $1.15 \text{ 億元} \times \text{基準利率 } 2.616\%$ )，並補徵稅額 60 萬餘元。

### 25. 公共設施保留地必須贈受雙方為配偶或直系血親，方有免課贈與稅之適用(111/7/25)

財政部中區國稅局表示：依據都市計畫法第 50 條之 1 規定，公共設施保留地因配偶、直系血親間之贈與而移轉者，免徵贈與稅。所以公共設施保留地必須贈與人及受贈人雙方為配偶或直系血親之情形始有免徵贈與稅之適用。因王小姐與弟弟為旁系血親，故王小姐贈與公共設施保留地予弟弟並不適用免徵贈與稅之規定。

## 26. 受控外國企業(CFC)制度自 112 年度施行，個人 CFC 制度自 112 年 1 月 1 日施行(111/7/26)

高雄國稅局表示，為順應國際反避稅趨勢，行政院於 111 年 1 月 14 日核定營利事業受控外國企業(下稱 CFC)制度自 112 年度施行，個人 CFC 制度自 112 年 1 月 1 日施行。

該局說明，所謂 CFC，是指同時符合「我國營利事業(或個人)及其關係人具有股權控制力或實質控制力」且「設立在低稅負國家或地區」兩項條件的外國關係企業。因應跨國企業或個人可能藉在低稅負國家或地區成立未具實質營運活動之 CFC，透過股權控制或實質控制影響 CFC 之盈餘分配政策，保留不分配原應歸屬我國之所得，規避我國納稅義務，因此訂定 CFC 制度。營利事業應將 CFC 當年度盈餘，按其持有 CFC 股份或資本額之比例及持有期間計算 CFC 投資收益，計入當年度所得額課稅；個人與其配偶及 2 親等以內親屬當年度 12 月 31 日合計直接持有該 CFC 股權達 10% 以上者，應就 CFC 當年度盈餘，按其對 CFC 之持股比率及持有期間，計算海外營利所得，與其他海外所得合併計入基本所得額課稅，但該申報戶全年海外所得合計數未達新臺幣 100 萬元者，仍可免予計入。此外，為落實 CFC 制度精神並兼顧徵納雙方成本，CFC 於所在國家或地區如有實質營運活動，或當年度盈餘在新臺幣 700 萬元以下，可豁免適用 CFC 制度。

該局進一步說明，低稅負國家或地區，是指外國關係企業所在之國家或地區，其營利事業所得稅或實質類似租稅之稅率未逾我國稅法所定稅率之 70%，或僅對其境內來源所得課稅者。另為避免重複課稅，營利事業及個人 CFC 制度均設有境外稅額扣抵、處分 CFC 股權時可調整成本及實際獲配 CFC 股利時不再計入所得額等機制，以促進稅制之公平合理。

該局表示，前述「CFC 當年度盈餘」，是以 CFC 按我國認可財務會計準則計算之當年度稅後淨利及由其他綜合損益與其他權益項目轉入當年度未分配盈餘之數額作為基礎，而且是 112 年度以後的盈餘才開始納入計算。又考量位於非低稅負國家或地區轉投資事業尚無避稅動機，且可能需保留部分營運資金以備再投資需求，CFC 盈餘得排除源自非低稅負國家或地區轉投資事業之投資收益，以實際分配數計入 CFC 當年度盈餘。

## 27. 營業人承租乘人小客車所支付租金之進項稅額可否扣抵，須視不同情況而定(111/7/26)

財政部高雄國稅局表示，依財政部 111 年 1 月 7 日台財稅字第 11004648950 號令，營業人承租非供銷售或提供勞務使用之九座以下乘人小客車，有下列情形之一者，核屬分期付款買賣性質，依加值型及非加值型營業稅法 19 條第 1 項第 5 款規定，其支付之進項稅額不得扣抵銷項稅額：

- 一、租賃期間屆滿時，租賃車輛所有權移轉予承租人。
- 二、承租人於租賃期間得行使購買租賃車輛選擇權，且得以明顯低於選擇權行使日該車輛公允價值之價格購買。
- 三、租賃期間達租賃車輛經濟年限四分之三。
- 四、租賃開始日，最低租賃給付現值達租賃車輛公允價值百分之九十。
- 五、其他足資證明租賃車輛已移轉附屬於該車輛所有權所有之風險與報酬。

該局進一步說明，營業人租賃乘人小客車所支付租金之進項稅額，可否申報扣抵銷項稅額，應探究交易實質內容，非以表面契約之形式作判斷。實務上，發現有租賃業者為使承租乘人小汽車之營業人所支付之進項稅額，可申報扣抵銷項稅額，將分期付款買賣契約形式上設計成營業租賃契約，讓租賃客戶誤將支付之進項稅額申報扣抵。舉例來說，甲公司與租車業者簽訂租賃合約，雙方約定以每個月新臺幣 80,000 元承租 1 輛九座以下乘人小客車，經濟年限 5 年，租賃期間 5 年，因已超過按車輛經濟年限 3/4 換算之 3.75 年，此種租賃方式即屬分期付款買賣性質，甲公司每月支付租金之進項稅額不得扣抵銷項稅額。

該局另補充說明，營業人承租非屬分期付款買賣性質之九座以下乘人小客車，符合下列要件者，核非屬酬勞員工個人之貨物或勞務，如其供本業及附屬業務使用，所支付之進項稅額准予扣抵銷項稅額：

- 一、未限制供一定層級以上員工使用該車輛。
- 二、車輛集中或統一管理。

該局提醒營業人注意，如有申報扣抵分期付款買賣性質之九座以下乘人小客車之租金進項憑證者，請儘速依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定自動補報補繳稅款，以免受罰。

## **28. 智慧機械及 5G 投資抵減延至 113 年底，並新增資通安全產品或服務 (111/7/26)**

財政部高雄國稅局表示，鑑於當前智慧機械及 5G 之相關智慧應用需求增加，後疫情時代為推動產業營運模式加速轉型、鼓勵創新與數位升級，進而提升我國產業競爭力，111 年 2 月 18 日修正公布產業創新條例第 10 條之 1，除將原有智慧機械及第五代行動通訊系統之投資抵減延長適用期限至 113 年 12 月 31 日止；並自 111 年 1 月 1 日起至 113 年 12 月 31 日止，新增「資通安全產品或服務」投資抵減優惠，以強化國內各產業資訊安全防護能力，呼應「資安即國安」戰略，確保我國產業在國際供應鏈上取得信賴。

該局說明，產業創新條例第 10 條之 1 之子法規「公司或有限合夥事業投資智慧機械與第五代行動通訊系統及資通安全產品或服務抵減辦法」(以下簡稱抵減辦法)已於 111 年 7 月 4 日修正發布，修正重點如下：

一、增訂資通安全產品或服務所需具備要件及用詞定義

以辨識、保護、偵測、回應及復原等 5 大功能內容，明定資通安全產品或服務所需具備之要件及用詞定義，並排除安裝於個人電腦防毒軟體或防火牆產品或服務之適用。

二、修正投資抵減「當年度」的認定方式

自 111 年度起，投資抵減之當年度改以「交貨」或「技術服務提供完成」之年度認定，另為兼顧申請人權益，增訂相關過渡性規範。

該局提醒，支出金額在同一課稅年度內合計達新臺幣 100 萬元以上、10 億元以下之範圍，得選擇以下列方式之一抵減應納營利事業所得稅額，一經擇定不得變更。其各年度投資抵減金額以不超過當年度應納營利事業所得稅額 30% 為限：

一、於支出金額 5% 限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。

二、於支出金額 3% 限度內，自當年度起 3 年內抵減各年度應納營利事業所得稅額。

該局特別呼籲，營利事業如欲適用投資抵減，應依修正後抵減辦法第 12 條及第 14 條規定，於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前 4 個月起至申報期間截止日內，向中央目的事業主管機關申請，並依規定格式填報及將相關證明文件於結算申報期限內遞送至所在地稅捐稽徵機關(逾期未依式填報者不得適用)，以維護自身權益。

**29. 享房地合一稅重購自用住宅優惠，因特殊原因未設戶籍可免追繳稅款(111/7/26)**

財政部高雄國稅局表示，依所得稅法第 14 條之 8 規定，個人出售房地合一稅課徵範圍之自住房屋、土地，同時符合以下 3 條件，屬先售後購者，得於重購自住房屋、土地之次日起算 5 年內申請適用重購退稅；先購後售者，得於出售自住房屋、土地申報時申請扣抵稅額：

一、本人或其配偶、未成年子女於出售及購買之房屋設有戶籍並居住。

二、出售前 1 年無出租、供營業或執行業務使用。

三、出售舊房地與重購新房地之移轉登記日間隔在 2 年以內。

該局說明，為避免投機，落實保障自住權益之立法目的，適用重購自用住宅優惠之新房地，於 5 年內若再行移轉或改作其他用途(如未設戶籍登記及居住，或出租、供營業、執行業務使用)，將被追繳原退還或扣抵稅額。但若屬下列 3 種特殊原因之一，致戶籍遷出未設戶籍於該重購房屋，倘該重購房屋實際仍作自住使用，確無出租、供營業或執行業務使用情事者，得認屬未改作其他用途，可免被追繳稅款：

- 一、未成年子女就讀或擬就讀學校訂有應設戶籍於該學區之入學條件。
- 二、本人或配偶因公務派駐國外。
- 三、原所有權人死亡。

### **30. 訴願先繳納三分之一或提供擔保，暫緩移送執行(111/8/1)**

財政部南區國稅局表示，依稅捐稽徵法第 39 條規定，納稅義務人欠繳應納稅捐，已依法申請復查，可以暫緩移送強制執行；不過如仍對復查決定不服，提起訴願時，就必須繳納復查決定應納稅額三分之一或經核准提供相當擔保，才可繼續暫緩執行。

國稅局進一步指出，納稅義務人繳納三分之一稅額及提供相當擔保確有困難，經稅捐稽徵機關就納稅義務人相當於復查決定應納稅額的財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利，在行政救濟期間，也會暫緩移送執行。

### **31. 私人借貸取得之利息所得，應申報課徵綜合所得稅(111/8/2)**

財政部北區國稅局表示，個人間資金調度使用之借貸，如有收取利息，屬所得稅法第 14 條第 1 項第 4 類規定之利息所得，給付人不需辦理扣繳申報，但受領人仍應依法申報繳納綜合所得稅。若未申報經稽徵機關查獲，除追補所漏稅額外，如漏報所得額達 25 萬元以上及所漏稅額在 1 萬 5 千元以上，還會被處以罰鍰。

該局進一步說明，轄內甲君 107 年間將資金借予好友乙君，借款期間 2 年，乙君 109 年如期返還全部借款並支付 160 萬元利息予甲君，甲君漏未將收取之利息併入 109 年度綜合所得總額申報繳稅，經該局查獲，甲君雖主張 110 年 5 月申報期間至國稅局臨櫃查調所得明細，並未查得該筆利息所得，應予免罰，因私人借貸利息所得非屬稽徵機關依規定應提供查詢的所得資料範圍，無稅務違章案件免予處罰規定之適用，除按實際收取利息歸課補徵甲君綜合所得稅款 40 萬元，並裁處罰鍰 16 萬元。甲君繳清稅款及罰鍰後未再爭訟。

該局特別提醒，私人借貸衍生的利息所得非源自金融機構的存款利息，無所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 3「儲蓄投資特別扣除額」規定的

適用，必須自行納入綜合所得總額申報。民眾如有類似情形未依法申報者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，可依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定自動補報補繳所漏稅款，僅須加計利息免予處罰。

### **32. 不計入贈與總額之農業用地，於 5 年列管期間出售，將追繳贈與稅(111/8/22)**

財政部高雄國稅局說明，依遺產及贈與稅法第 20 條第 1 項第 5 款規定，作農業使用之農業用地及其地上農作物，贈與民法第 1138 條所定繼承人者，不計入贈與總額。受贈人自受贈之日起 5 年內，未將該土地繼續作農業使用，應追繳應納稅賦。另依財政部 89 年 7 月 11 日台財稅第 0890453990 號函釋明，受贈人未將該土地繼續作農業使用，已包含受贈人將土地所有權移轉，因土地移轉予他人，原所有權人已喪失所有權，對土地已無任何權能，自無從再將該土地繼續作農業使用。

該局補充說明，贈與稅申報時，將農業用地列為不計入贈與總額之財產，因於 5 年列管期間內出售或未將該土地繼續作農業使用，稽徵機關會將該農業用地以贈與日公告土地現值併入原贈與年度之贈與總額，減除原贈與年度免稅額及扣除額後，依適用稅率，重新核算補徵贈與稅額。

### **33. 房地合一稅申報「增置、改良或修繕費」應提供證明文件(111/8/26)**

財政部高雄國稅局表示，個人 105 年 1 月 1 日以後交易房屋、土地所得或損失之計算，依所得稅法第 14 條之 4 規定，如該房地是買賣取得，應以交易時之成交價額減除原始取得成本，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額。另依房地合一課徵所得稅申報作業要點第 13 點規定，其中購入房屋後，於使用期間支付能增加房屋價值或效能且非 2 年內所能耗竭之增置、改良或修繕費，亦得包含於成本中一併減除，但必須提示發票、收據或支付價款等證明文件供核。

該局舉例說明，甲君 111 年度出售房屋及坐落基地而申報房地合一稅，列報裝修費 462 萬元(修繕費 450 萬元+家電用品 12 萬元)，但未檢附修繕費之證明文件；甲君說明於 107 年購入該房地後有委請包商進行老屋之翻新修繕，約定施作工程總價 450 萬元，但因時間過久，未保留相關憑證、估價單及給付工程款等證明文件，故該局無法認定裝修支出；另申報購入家電用品 12 萬元部分，雖有提示發票，但不屬能增加房屋之價值或效能之裝修改良支出，乃依前揭規定剔除 462 萬元，核定補徵稅額 92 萬餘元。

該局提醒納稅義務人，房屋若有修繕之情形，應索取並保留發票或收據、估價單及付款相關證明文件，以維護自身權益。

#### **34. 營利事業舉辦員工旅遊，宜注意應否併計員工所得課稅規定(111/8/29)**

財政部臺北國稅局表示，營利事業舉辦全體員工均可參加之國內、外旅遊所支付之費用，不論是否已依法成立職工福利委員會，均免視為員工之所得，惟如以現金定額補貼或僅招待特定員工(例如達一定服務年資、職位階層、業績標準等)旅遊，則應併計該等員工所得課稅。

該局指出，營利事業已依法成立職工福利委員會，以現金定額補貼或僅招待特定員工旅遊所支付之費用，應認屬各該員工應列報綜合所得稅之其他所得，由該職工福利委員會依所得稅法第 89 條第 3 項規定向所轄國稅局分局或稽徵所申報免扣繳憑單。如有因超過職工福利金動支標準部分，確由營利事業負擔者，或未成立職工福利委員會之營利事業，依所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類規定，屬營利事業對員工之補助，應合併員工薪資所得扣繳所得稅。

#### **35. 訂有三七五租約土地即以公告現值的 2/3 計算遺產價值(111/8/29)**

財政部高雄國稅局表示，民眾陳小姐來電詢問，其父親上個月剛過世，遺有一筆於民國 80 年即訂立三七五租約的土地，應如何計算該遺產價值？

該局說明，依財政部 67 年 8 月 2 日台財稅第 35163 號函，因平均地權條例第 77 條及耕地三七五減租條例第 17 條第 2 項訂有出租人收回耕地應補償承租人的規定，所以陳小姐父親所遺訂有三七五租約的土地，可按公告現值減除 1/3 補償後辦理估價，亦即以公告現值的 2/3 計算遺產價值。

該局進一步說明，依農業發展條例第 22 條規定，於該條例 89 年 1 月 4 日修正施行後所訂立的耕地租賃契約，不適用平均地權條例有關由出租人給付承租人補償金的規定，所以被繼承人所遺耕地仍須按公告土地現值估價。

#### **36. 投資公司未依權益法認列投資收益，短漏報未分配盈餘加徵營利事業所得稅(111/8/30)**

財政部北區國稅局表示，投資公司對於被投資公司具有控制能力或重大影響力，該長期股權投資應採用權益法。所稱權益法，係指被投資公司股東權益發生增減變化時，投資公司應依投資比例增減投資之帳面價值，於年底期末評價時，依被投資公司稅後損益乘以投資比例計算認列投資損益。如投資公司未依權益法認列投資收益，短漏報未分配盈餘，應就短漏報部分補徵未分配盈餘加徵營利事業所得稅。

該局舉例說明，甲公司自 104 年 4 月至 108 年度持有乙公司股權比例為 25.81%，並以在乙公司未有任何董事席次、對於股利分配等重大決策無法參與決議，不具重大影響力，未認列投資收益。經該局查得甲公司與乙公司負責人為同一人，該公司股東亦為乙公司的董事，實為具有重大影響力的長期股權投資，依規定應按權益法認列投資收益，重新計算甲公司 104 至 108

年度應認列之投資收益、未分配盈餘金額後，補徵未分配盈餘加徵營利事業所得稅約 1,100 萬元及罰鍰 440 萬元，並經繳納在案。

該局提醒，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵營利事業所得稅。所稱未分配盈餘，指營利事業當年度依商業會計法、證券交易法或其他法律有關編製財務報告規定處理之本期稅後淨利，加計本期稅後淨利以外純益項目計入當年度未分配盈餘的數額，減除所得稅法第 66 條之 9 第 2 項規定後的餘額。

### **37. 職工福利委員會應依營利事業福利金提撥標準分別認屬福利基金增加或當年度收入，以正確計算當年度支出比率(111/9/1)**

財政部臺北國稅局表示，營利事業依職工福利金條例成立之職工福利委員會(以下簡稱職福會)除銷售貨物或勞務之所得外，其本身之所得及附屬作業組織之所得，須符合教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準(以下簡稱免稅標準)規定，始得免納所得稅。因此，當職福會取得營利事業提撥之職工福利金，應依提撥標準分別認屬福利基金之增加或當年度之收入，以正確計算免稅標準第 2 條第 1 項第 8 款規定之支出比率。

該局說明，營利事業依法成立職福會，其提撥來源分有按創立或增資資本額提撥之福利金、自職工薪資內扣撥之福利金及自每月營業收入總額及下腳變價時提撥之福利金。其中按創立或增資資本額提撥之福利金及自職工薪資內扣撥之福利金，係屬職福會福利基金之增加，可不併計年度收入；惟自每月營業收入總額及下腳變價時提撥之福利金，係屬職福會當年度之收入，應併入各項收入計算支出比率。

該局舉例說明，新設立之甲職福會於辦理 109 年度所得稅結算申報時，列報按創立資本額提撥之福利金收入新臺幣(下同)137 萬元、用於與其創設目的有關活動之支出 83 萬元、結餘款 54 萬元(=137 萬元—83 萬元)，且申報符合免稅標準各款規定而免納所得稅。惟查甲職福會當年度取得營利事業提撥之福利金共 284 萬元，其中按創立資本額提撥之福利金 137 萬元，係屬福利基金之增加，可不併計當年度收入，自每月營業收入總額提撥之福利金 147 萬元，應列入當年度收入；甲職福會因不諳法令規定，誤將按創立資本額提撥之福利金列報收入，據以計算支出比率為 61%(=83 萬元÷137 萬元)，經重新核算甲職福會之支出比率為 57%(=83 萬元÷147 萬元)，未達免稅標準規定之 60%，爰輔導其編列結餘款使用計畫並經主管機關查明同意，以適用免稅標準之免納所得稅規定。

### **38. 營利事業應申報真實行業代號以正確適用擴大書面審核制度(111/9/5)**

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」(下稱實施要點)規定，全年營業收入淨額及非營業收入合計在新臺幣(下同)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實施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。

該局進一步說明，依實施要點第 9 點規定，部分行業類別(如投資有價證券)申報案件並不適用擴大書審，或僅適用於全年營業收入淨額及非營業收入合計未達 1,000 萬元之申報案件。惟該局查核發現，有營利事業以錯誤行業代號申報擴大書審，隱匿真實行業，意圖適用較低純益率或規避不得適用擴大書審申報規定。

該局舉例說明，甲公司主要從事「不動產代銷業」，依實施要點第 9 點規定，如採擴大書審申報，係適用於全年營業收入淨額及非營業收入合計未達 1,000 萬元之案件。甲公司 108 年度營收淨額超過 1,000 萬元，卻按「其他廣告服務」業別填報，以擴大書審申報營利事業所得稅。案經該局蒐集課稅資料、釐清實質業務內容及調帳查核後，已就真實業別重行核定，當年度計調增所得額 195 萬餘元。

該局特別提醒，營利事業應申報真實行業代號，正確適用擴大書面審核制度，如有利用擴大書審制度規避或逃漏稅捐之情事，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。

### **39. 個人仲介賣房收取佣金應申報繳納綜合所得稅(111/9/7)**

財政部北區國稅局表示，個人居間仲介不動產買賣，依市場交易習慣收取佣金或酬勞金，屬所得稅法第 14 條第 1 項第 2 類規定的執行業務所得，應併入取得年度綜合所得總額申報繳納所得稅。

該局進一步說明，個人仲介不動產買賣所收取仲介報酬，以減除必要費用後之餘額為所得額，倘未能提示相關必要費用證明文件核實減除者，可依財政部核定執行業務者費用標準(現行為 20%)計算其必要費用。

該局舉例說明，日前查核轄內甲君 108 年間因仲介土地買賣，按成交價格 2%收取佣金報酬 500 萬元。甲君 108 年度綜合所得稅漏未申報該筆所得，因未能提示相關費用憑證，經該局按執行業務者費用標準(一般經紀人 20%)計算其必要費用 100 萬元(500 萬元×20%)，核定甲君漏報執行業務所得 400 萬元(500 萬元－100 萬元)，補徵稅額並處以罰鍰。

該局特別提醒，近年因房地產交易熱絡，稽徵實務常見個人居間仲介交易後收取佣金或其他類似性質對價，縱未隸屬任何房仲業者，所取得之收入仍應據實報繳當年度綜合所得稅，切勿因該筆所得非屬稽徵機關提供查詢所

得資料範圍，誤認無需申報，致遭補稅處罰。依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，納稅義務人在未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款，可加計利息免予處罰。

#### **40. 被繼承人遺產租與他人使用，自繼承開始日起之租金為繼承人之所得，應列入個人綜合所得稅結算申報納稅(111/9/7)**

財政部臺北國稅局表示，被繼承人之財產於繼承事實發生後所產生之所得，係屬繼承人之所得，非為被繼承人之所得或遺產。例如被繼承人遺留之不動產，於其死亡後繼續租與他人，自繼承開始日起，該租金屬繼承人之所得，應依法申報個人綜合所得稅租賃所得。

該局舉例說明，被繼承人甲君於 109 年 9 月 16 日死亡，並遺留一間房屋，其繼承人乙君於 110 年 2 月申報遺產稅，經該局於同年 4 月核定並核發遺產稅核定稅額通知書，乙君完成繳納後，該屋一直未辦理過戶，經該局查核發現，乙君未將該房屋自 109 年 9 月 16 日起至 12 月 31 日止(共 3.5 個月)向房客收取之租金列入其 109 年度綜合所得稅租賃所得申報，該局查得該屋每月租金新臺幣(下同)13 萬元，計算乙君漏報租賃收入為 45 萬 5,000 元，因乙君無法提示租金收入之必要成本及費用證明文件，乃依財產租賃必要損耗及費用標準規定(以租賃收入之 43% 計算其成本費用)，計算並核定乙君 109 年度漏報租賃所得 25 萬 9,350 元，除補徵所漏稅額外，並依所得稅法第 110 條規定，處以所漏稅額 2 倍以下罰鍰。

該局提醒，繼承人繼承被繼承人遺留死亡前已出租之房屋，應自行檢視是否有上述漏未申報綜合所得稅租賃所得之情事，如發現漏未申報，依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，只要在未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，主動向所轄稅捐稽徵機關補報並補繳稅款，可加息免罰。

#### **41. 營利事業依房地合一稅 2.0 規定計算之應納稅額，得以投資抵減稅額抵減並計算抵減上限(111/9/8)**

財政部臺北國稅局表示，營利事業倘有 110 年 4 月 28 日修正公布所得稅法第 4 條之 4 及第 24 條之 5 第 2 項(即房地合一稅 2.0)規定之房地交易所得，應與一般營利事業所得分開計算應納稅額。惟該稅額仍屬營利事業當年度應納營利事業所得稅範圍，可適用投資抵減，且於計算投資抵減稅額上限時，應將房地合一稅 2.0 之應納稅額與一般營利事業所得之應納稅額合併計算可抵減限額。

該局進一步說明，營利事業於 110 年 7 月 1 日之後交易屬 105 年 1 月 1 日以後取得之房屋、土地，並依所得稅法第 24 條之 5 第 1 項及第 2 項規定計算之交易所得，及按持有期間不同，採 45%、35%、20% 差別稅率計算應

納稅額後，係併同一般營利事業所得之應納稅額合併報繳，惟不論是分開計算之房地合一稅 2.0 應納稅額或是一般營利事業所得之應納稅額，皆屬所得稅法第 71 條第 1 項規定之應納稅額，故營利事業如有符合產業創新條例、促進民間參與公共建設法等符合租稅減免規定之稅負抵減，得以投資抵減稅額抵減房地合一稅 2.0 之應納稅額，但應注意將分開計算之房地合一稅 2.0 應納稅額與一般營利事業所得之應納稅額加總計算可抵減限額。

該局舉例說明，甲公司 110 年度一般營利事業所得為新臺幣(下同)50 萬元，應納稅額 10 萬元(50 萬元×稅率 20%)；適用 35% 稅率之房地交易所得 100 萬元，應納稅額 35 萬元(100 萬元×稅率 35%)，則甲公司依所得稅法第 71 條第 1 項規定合併報繳之應納稅額為 45 萬元(一般營利事業所得之應納稅額 10 萬元+房地合一稅 2.0 分開計算之應納稅額 35 萬元)，另甲公司尚有符合產業創新條例第 10 條規定研究發展支出之投資抵減稅額 15 萬元，且可抵減金額以不超過其當年度應納稅額 30% 為限，爰甲公司得抵減之投資抵減稅額為 13.5 萬元(45 萬元×30%)。

#### **42. 與配偶分居未必能各自辦理綜合所得稅結算申報(111/9/14)**

財政部臺北國稅局表示，綜合所得稅採家戶申報制，於婚姻關係存續中，除符合財政部訂定「納稅義務人與配偶分居得各自辦理綜合所得稅結算申報及計算稅額之認定標準」，得各自辦理結算申報及計算稅額外，納稅義務人仍應與配偶合併辦理結算申報。

該局說明，納稅義務人與配偶在年度中結婚或離婚，於辦理該年度綜合所得稅結算申報時，得選擇分別或合併申報；分居之納稅義務人及其配偶，若有以下情形之一，可各自辦理綜合所得稅結算申報及計算稅額，否則仍應合併申報：

1. 符合民法第 1010 條第 2 項難於維持共同生活，不同居已達 6 個月以上，向法院聲請宣告採用分別財產制者。
2. 符合民法第 1089 條之 1 不繼續共同生活達 6 個月以上，經法院裁定為未成年子女權利義務之行使或負擔者。
3. 依據家庭暴力防治法規定取得通常保護令者。
4. 取得前款通常保護令前，已取得暫時保護令或緊急保護令者。

該局舉例說明，甲君與乙君於婚姻關係存續中，因感情不睦而分居，惟未符合得各自辦理綜合所得稅結算申報之情形，甲君 110 年辦理 109 年度綜合所得稅結算申報時，未將乙君所得併同申報，乙君雖於申報期間至該局查調所得，卻因結婚後皆由甲君合併申報，而未辦理申報，經該局查得漏報乙君營利及薪資所得計 182 萬元，嗣甲君申請分別開單計稅，該局乃按各自應

納稅額比例計算，退還甲君溢繳稅款 1 千元，另向乙君補徵應納稅額 9 萬元，並處罰鍰 1 萬元。

該局提醒，納稅義務人與配偶如無法定得各自辦理結算申報之事由，仍應合併辦理申報計算稅額。如因感情不睦之原因而與配偶分居，致無法合併辦理結算申報者，可於申報書載明配偶姓名、身分證統一編號，並勾選「不符合上開規定，而無法合併申報者」選項，由稽徵機關合併計算應納稅額，如未於申報書載明配偶關係且有短漏稅捐者，稽徵機關將補稅處罰。

**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](mailto:jsqcpa@russellbedford.com.tw)



[www.russellbedford.com.tw](http://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