



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 112 年 1 月~2 月



【目錄】

壹、國稅局最新稅務新聞

項次	標題內容	頁次
1	大樓管理委員會出租外牆收取租金，應辦理稅籍登記並課徵營業稅(112/1/3)	1
2	營利事業為使土地達可供出售狀態之支出，應列為出售土地成本(112/1/3)	1
3	營利事業申報減除屬公共設施保留地之土地漲價總數額，將遭剔除補稅(112/1/6)	2
4	兌換虧損已實現者，方可列為損失(112/1/9)	2
5	讓與預售屋權利交易，應按讓與該權利價額認定成交價額(112/1/9)	3
6	營業人透過合作店銷售型態與專櫃銷售型態之課稅方式(112/1/9)	3
7	營業人租地建屋經營事業，統一發票開立釋疑(112/1/9)	4
8	外國營利事業經營人力派遣業務收入不適用所得稅法第 25 條規定(112/1/9)	4
9	機關團體有銷售貨物或勞務之所得，適用盈虧互抵須符合所得稅法第 39 條規定三要件(112/1/9)	5
10	申報個人房地合一稅，應以「實際支付金額」為取得成本(112/1/10)	6
11	營利事業應注意列報經由第三地區轉投資大陸地區投資收益及可扣抵稅額計算之正確性(112/1/11)	6
12	營業人出租房屋收取之違約金，應開立發票課徵營業稅(112/1/13)	6
13	獨資合夥商號雖免納營所稅，但漏報所得額仍會受罰(112/1/19)	7
14	依勞退條例提繳之退休金及孳息於勞工死亡時應併入其遺產總額課稅(112/2/10)	7
15	執行業務者、私人辦理補習班幼兒園與養護療養院所因受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，111 年度適用之費用率得予調增(112/2/15)	8
16	公司減資，以其持有其他公司股票抵充應退還股東之股款，應認列證券交易損益(112/2/15)	9
17	繼承人透過協議可達成遺產分配，適用親屬扣除額減輕租稅負擔(112/2/15)	9
18	房地合一稅自住房地 400 萬元免稅規定本人、配偶及未成年子女是否可以分別適用(112/2/17)	10
19	綜合所得稅申報列舉扣除房屋租金支出之規定(112/2/17)	11
20	網路銷售稅籍登記新制上路，請注意容易誤解三件事(112/2/21)	11
21	企業給付員工於接受召集請假期間的薪資費用可加成減除(112/2/21)	12
22	營業人出售借名登記之農地收入應課徵營業稅(112/2/23)	13
23	開立「營業人銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」與非營業人時之方式(112/2/24)	14

壹、國稅局最新稅務新聞

1. 大樓管理委員會出租外牆收取租金，應辦理稅籍登記並課徵營業稅(112/1/3)

財政部臺北國稅局說明，大樓(廈)管理委員會與人訂立租賃契約，將大樓(廈)之外牆、屋頂、陽台出租，所收取之租金收入係屬大樓(廈)管理委員會銷售勞務之收入，依法應辦理稅籍登記並課徵營業稅；如大樓(廈)管理委員會因每月租金收入未達新臺幣(下同)20 萬元，經稽徵機關核定為免用統一發票之小規模營業人，得掣發普通收據，免用統一發票；惟每月租金收入已達 20 萬元者，應核定使用統一發票，並自行按期申報繳納營業稅。

該局舉例說明，甲大樓管理委員會於 111 年 7 月出租大樓外牆供乙公司刊登廣告，並約定每月租金 10 萬元，經所轄稽徵機關核定為免用統一發票按查定課徵營業稅之營業人，營業稅稅率為 1%，由稽徵機關按季填發繳款書 3,000 元(10 萬元 $\times$ 1% $\times$ 3 個月)通知繳納。該大樓管理委員會又於 111 年 10 月再出租屋頂予丙公司架設電信基地台，約定每月租金 15 萬元，因每月銷售金額合計 25 萬元(10 萬元+15 萬元)，已達使用統一發票標準(每月銷售額 20 萬元)，經稽徵機關核定其應自 111 年 10 月起使用統一發票，並按 5%稅率課徵營業稅，由甲大樓管理委員會依規定自行按期申報繳納。

該局呼籲，大樓管理委員會如有將大樓之外牆、屋頂、陽台等出租，未辦理稅籍登記情事者，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，儘速向所轄國稅局辦理稅籍登記，自動補報並補繳所漏稅款，可依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，加息免罰。

2. 營利事業為使土地達可供出售狀態之支出，應列為出售土地成本(112/1/3)

財政部北區國稅局表示，依所得稅法第 24 條第 1 項規定，營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額；營利事業為出售土地而進行地上物拆除整地所產生之損費，應視為土地出售實際成本之一部分，同時基於收入與成本費用配合原則，未來出售土地時，應自該項出售土地增益項下減除，合併計算損益。

該局舉例說明，轄內甲公司 109 年度營利事業所得稅結算申報列報其他損失計 1 千 4 百餘萬元，經該局查核，發現該筆列報損失係甲公司為出售土地而進行地上物拆除及整地相關支出，基於收入與成本費用配合原則，其相關費用應屬為使土地達可供出售狀態之支出，應列為出售土地成本，經該局轉正列為土地成本，予以補稅 290 餘萬元。

3. 營利事業申報減除屬公共設施保留地之土地漲價總數額，將遭剔除補稅(112/1/6)

財政部高雄國稅局表示，近來發現有營利事業於出售公共設施保留地(以下稱公設地)時，因不諳規定致誤扣除土地漲價總數額，進而影響課稅所得額之計算，而遭調整補稅。

該局指出，依所得稅法第 4 條之 5 第 1 項第 4 款規定，尚未被徵收前移轉依都市計畫法指定之公設地，其交易所得免納所得稅，其相對土地漲價總數額亦不得減除。

該局說明，甲公司 109 年度營利事業所得稅結算申報案件，列報處分資產利益 180 萬元，並減除 100 萬元之土地漲價總數額。經該局向地政事務所及稅捐稽徵處等單位調閱資料後，甲公司該年度出售 2 筆土地，其中 1 筆為同年度買進並賣出之土地，處分資產利益為 150 萬元、無土地漲價總數額；另 1 筆為公設地，處分資產利益為 30 萬元、土地漲價總數額 100 萬元，因公設地交易所得 30 萬元免納所得稅，其土地漲價總數額 100 萬元亦不得扣除，故於免徵所得稅之出售土地利益核定減除 30 萬元、剔除土地漲價總數額 100 萬元，並補繳稅款 14 萬元(如下表)。

單位：新臺幣萬元		
甲公司 109 年度損益及稅額計算表	申報金額	核定金額
處分資產利益	180	180
減：土地漲價總數額	100	0
減：免徵所得稅之出售土地利益	0	30
課稅所得額	80	150
應納稅額	16	30
應補稅額	-	14

4. 兌換虧損已實現者，方可列為損失(112/1/9)

財政部中區國稅局表示，營利事業如與國外廠商進、銷貨交易而產生應收應付帳款並以外幣結算者，應以交易當日之匯率入帳，於實際辦理結匯時，再依結匯匯率與交易當日之匯率差額計算兌換損益，如僅係因年底匯率進行評價調整而產生之帳面差額，免列為當年度收益或不得列計損失。

該局舉例說明，甲公司 109 年度營利事業所得稅結算申報案，列報兌換虧損 1,500 萬元，經查核係因商品外銷出口之外幣收入，依 109 年底匯率評價之未實現兌換損失，屬匯率變動而產生之暫時性帳面差額，依營利事業所得稅查核準則第 98 條第 1 款規定，不得列報損失，而遭調整補稅。

5. 讓與預售屋權利交易，應按讓與該權利價額認定成交價額(112/1/9)

財政部中區國稅局表示，個人於 105 年 1 月 1 日以後向建設公司購買之預售屋，在尚未取得房地所有權之興建期間，即將購買預售屋之權利出售，如該權利讓與之交易日在 110 年 7 月 1 日以後，應依規定申報房屋土地交易所得稅，成交價額為受讓人應支付予出讓人之價額認定。

中區國稅局舉例說明，甲君 111 年 1 月 1 日與建設公司簽訂預售屋買賣契約書，房地總價款 8,000,000 元，甲君依約支付簽約款 1,000,000 元，嗣於 111 年 12 月 1 日與受讓人乙君簽訂契約，約定乙君應支付甲君 1,500,000 元，甲君尚未繳納房地總價之餘款 7,000,000 元則由乙君繼續支付與建設公司及地主，甲君應依規定辦理個人房屋土地交易所得稅申報，列報讓與預售屋權利之成交價額 1,500,000 元，可減除成本 1,000,000 元，若甲君未提示移轉時費用證明文件，則按成交價額之 3% 計算可再減除費用 45,000 元 $(1,500,000 \text{ 元} \times 3\%)$ ，因甲君持有系爭購買預售屋權利在 2 年以內，按適用稅率 45%，計算應納稅額為 204,750 元 $[(1,500,000 \text{ 元} - 1,000,000 \text{ 元} - 45,000 \text{ 元}) \times 45\%]$ 。

該局提醒民眾，110 年 7 月 1 日以後轉售其 105 年 1 月 1 日以後取得之預售屋，其依規定申報個人房屋土地交易所得稅之成交價額為收受買受人給付之價額，並不含買受人後續支付建設公司及地主之價款。

6. 營業人透過合作店銷售型態與專櫃銷售型態之課稅方式(112/1/9)

財政部中區國稅局表示，日前發現轄內甲營業人提供場地委託乙公司經營加油站，二者簽訂合作銷售契約，由乙公司自行收款並支付權利金與甲營業人，但卻比照百貨專櫃銷售型態，用甲營業人統一發票開立予消費者，導致乙公司涉嫌逃漏稅捐，遭查獲補稅處罰。

該局說明，「合作店」型態係指營業人透過合作契約方式銷貨，僅向合作店租用場地，自行派員於合作店銷售貨物收取貨款，且依合約支付一定比率佣金予合作店，應以自己名義開立統一發票交付消費者，並自合作店取具佣金支出之進項憑證。「專櫃」型態係指如百貨公司或大賣場營業人(下稱賣場營業人)與專櫃貨物供應商訂立書面契約，明定結帳期間及抽成百分比，向國稅局申請核准後，由賣場營業人統一收款，並於銷售時以其名義開立統一發票交付消費者，之後再由專櫃貨物供應商依約定結帳彙總開立統一發票予賣場營業人。

該局進一步說明，乙公司與甲營業人合作經營加油站，由乙公司承租甲營業人提供之場地並按月支付一定金額權利金與甲營業人，乙公司實際經營業務及掌握人事，並自負盈虧，且銷售油品所得之貨款由乙公司自行收款，係屬前開「合作店」銷售型態，應由乙公司開立統一發票交付加油消費者，惟卻由甲營業人採「專櫃」銷售型態，以甲公司名義開立油品之銷售發票給

加油消費者，之後乙公司隔月開立上 1 個月總銷售發票與甲營業人，並取得甲營業人權利金發票，甲公司本身沒有逃漏稅，但乙公司涉嫌未依規定申請稅籍登記及未依規定開立統一發票交付消費者總額計 10,451 萬餘元，依規定裁處罰鍰。

該局提醒，營業人應視本身實際經營型態，如以「專櫃」型態營業應事前申請核准；以「合作店」型態營業應由承租店家於營業前以該承租地址先行辦理稅籍登記，且明確區分不同交易型態之進、銷憑證稅務處理，分別按規定取具進項憑證及開立統一發票報繳營業稅，切不可混淆，以免誤觸法令受罰。

7. 營業人租地建屋經營事業，統一發票開立釋疑(112/1/9)

租地建屋是租用他人土地並自建房屋使用之租賃型態，常見營業人運用於經營超商、賣場或餐廳等，租賃雙方於租賃契約書約定由承租土地之營業人出資建屋，並以地主名義為建築執照起造人及登記為建物所有權人，租賃期間承租人可能不需支付租金或僅支付與該區域租金行情不相當之金額即可使用該房屋，依財政部 96 年 3 月 16 日台財稅字第 09604517940 號令規定，地主與承租人皆應分別以房屋營建總成本，按租賃期間平均計算各年度收入，並於租賃期間之每年 12 月 31 日前及租期屆滿時，加計當年度現金租金收入，營業人應開立統一發票報繳營業稅。

財政部中區國稅局表示，查核某經營健身中心甲公司時，發現其營利事業所得稅結算申報書檢附之固定資產財產目錄列報鉅額租賃資產，經依租賃契約書及建築執照查得，該公司承租乙營業人土地，自費並以地主名義興建複合式運動會館，建物竣工部分包含建物結構體、昇降及防火避難設備、停車空間等，營建總成本計 5,453 萬餘元，地主及甲公司漏未將營建總成本按租賃期間平均計算各年度收入，107 至 110 年間甲公司未依規定開立統一發票並漏報銷售額 2,057 萬餘元，除核定補徵營業稅額 102 萬餘元外，並依法裁罰 41 萬餘元。

該局進一步說明，前述租地建屋型態，地主以土地使用權(租金)交換取得房屋所有權，承租人負擔的營建總成本即為支付土地租金代價之一部，租賃雙方為營業人時皆有開立統一發票義務，且發票品名之記載，地主為租金收入，承租人則為房屋。營業人倘一時疏忽未開立統一發票並申報繳納營業稅，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，主動向所轄稽徵機關補報並補繳所漏稅款並加計利息者，可依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定免予處罰。

8. 外國營利事業經營人力派遣業務收入不適用所得稅法第 25 條規定(112/1/9)

財政部中區國稅局表示，總機構在中華民國境外之營利事業經營人力派遣業務，與國內有人力或勞動需求之企業簽訂要派服務合約，所取得之收入

性質係屬佣金或人事管理之對價，非屬所得稅法第 25 條第 1 項所稱之技術服務收入，不適用該條文按營業收入 15%核計營利事業所得額之規定。

該局舉例說明，某外國營利事業甲公司與我國境內營利事業乙公司簽訂管理服務合約，派遣船員提供工程船作業服務，經查該外國營利事業甲公司係仲介派遣符合境內營利事業乙公司要求資格之船員，雖其主張船員仍由外國營利事業甲公司指揮監督，惟依據合約，境內乙公司有權要求提供合於規範之船員並決定派遣船員派赴地點及執行工作任務，又派遣之人員如因執行業務發生損害，亦由我國境內乙公司承擔，故實際雇主仍為境內乙公司，依上開規定，本案無所得稅法第 25 條第 1 項規定之適用。

該局特別提醒，總機構在中華民國境外之營利事業在我國境內提供技術服務之範圍，尚不包括人力派遣服務，被派遣至國內要派機構提供勞務人員，係在國內要派機構之指揮監督下從事工作，實際雇主為國內要派機構而非外國派遣機構，其勞務報酬核屬中華民國來源所得，應依所得稅法相關規定報繳所得稅。

9. 機關團體有銷售貨物或勞務之所得，適用盈虧互抵須符合所得稅法第 39 條規定三要件(112/1/9)

財政部中區國稅局表示，機關團體銷售貨物或勞務之所得，應依「教育文化公益慈善機關或團體免納所得稅適用標準」（以下稱免稅適用標準）之規定課徵所得稅；其銷售貨物或勞務之虧損，比照公司組織之營利事業，如符合所得稅法第 39 條第 1 項但書規定的三個要件，即(1)會計帳冊簿據完備(2)虧損及申報扣除年度均經會計師查核簽證(3)如期申報則該虧損得自以後 10 年度銷售貨物或勞務之所得中扣除。

該局進一步說明，依免稅適用標準第 3 條第 1 項規定，機關團體銷售貨物或勞務之所得，得先扣除銷售貨物或勞務以外之收入不足支應與其創設目的有關活動支出之金額後，再依法課徵所得稅。如符合所得稅法第 39 條第 1 項但書規定，再適用前 10 年銷售貨物或勞務虧損扣除之規定，亦即，先扣除當年度銷售貨物或勞務以外之不足支應數後，再扣除以前年度銷售貨物或勞務之虧損。

該局舉例，某協會 109 年度申報銷售貨物或勞務之所得 50 萬元，當年度銷售貨物或勞務以外收入不足支應創設目的有關活動支出之金額為 20 萬元，另有 107 年度銷售貨物或勞務之虧損數 5 萬元且其 107 及 109 年度均符合所得稅法第 39 條第 1 項但書規定，則該基金會 109 年度之課稅所得額為 25 萬元(50 萬元－20 萬元－5 萬元)。

10. 申報個人房地合一稅，應以「實際支付金額」為取得成本(112/1/10)

財政部南區國稅局表示，個人購買房屋、土地(以下簡稱房地)時，如有取得折扣、減價或銷貨折讓，致買賣契約書金額與實際支付金額不同，日後如出售房地申報申報個人房地合一稅時，應以「實際支付金額」為取得成本。

該局日前查核甲君房地合一所得稅申報案，甲君申報出售臺南市某房地總價 700 萬元、取得成本 540 萬元、費用 21 萬餘元，房地交易所得 138 萬餘元，經該局查核發現甲君於購買該房地時，買賣契約簽訂總價為 540 萬元，後來建設公司給予甲君折讓 80 萬元，甲君「實際支付金額」僅為 460 萬元，但甲君卻以買賣契約金額 540 萬元申報為取得成本，導致虛報成本 80 萬元，同時漏報所得 80 萬元，經國稅局核定除補徵稅額 28 萬餘元，並裁處罰鍰 11 萬餘元。

11. 營利事業應注意列報經由第三地區轉投資大陸地區投資收益及可扣抵稅額計算之正確性(112/1/11)

財政部北區國稅局表示，依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 24 條第 2 項及第 3 項規定，營利事業列報第三地區公司之投資收益時，其屬源自轉投資大陸地區公司或事業分配之投資收益部分，視為大陸地區來源所得，應併同臺灣地區來源所得報繳所得稅。但該部分大陸地區投資收益在大陸地區及第三地區已繳納之所得稅，得自應納稅額中扣抵；其扣抵數額之合計數，不得超過因加計該筆投資收益依臺灣地區適用稅率計算增加之應納稅額。

該局舉例說明，轄內甲公司 109 年度因透過第三地區轉投資大陸地區乙公司而獲配投資收益 1 億 5 千萬元，其相關已繳納之所得稅第三地區 0 元、大陸地區 1,500 萬元，甲公司申報時誤以實際收到投資收益淨額 1 億 3 千 5 百萬元列為投資收益，並主張可扣抵稅額 1,350 萬元。經重新核算甲公司應列報之投資收益金額為稅前總額 1 億 5 千萬元，大陸地區可扣抵稅額為 1,500 萬元，予以補徵稅額 150 萬元 $[(1 \text{ 億 } 5 \text{ 千萬元} - 1 \text{ 億 } 3 \text{ 千 } 5 \text{ 百萬元}) \times 20\% - (1,500 \text{ 萬元} - 1,350 \text{ 萬元})]$ 。

該局特別提醒，營利事業在計算第三地區投資大陸地區來源所得可扣抵稅額時，除了注意可扣抵稅額上限，亦須確認所列報之投資收益金額是否正確，並依臺灣地區與大陸地區人民關係條例施行細則第 21 條規定備妥相關證明文件。

12. 營業人出租房屋收取之違約金，應開立發票課徵營業稅(112/1/13)

南區國稅局表示，營業人銷售貨物或勞務，應就其銷售額依規定繳納營業稅，依據加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第 16 條規定，銷售

額是指營業人銷售貨物或勞務所收取的全部代價，包括貨物或勞務價額外收取的一切費用。因此，公司出租房屋因承租人違約而加收的違約金，是屬於營業稅法規定的銷售額範圍，應依規定開立統一發票報繳營業稅。

該局舉例說明，甲公司出租房屋給乙公司，乙公司因有擴大營業的需求，另覓他處而提前終止租約，甲公司依合約規定向乙公司沒收押金 5 萬元做為違約金，甲公司要依規定開立統一發票報繳營業稅；反之，如果是出租人甲公司違反租約，承租人乙公司向甲公司收取的賠償款，就不是屬於營業稅課稅範圍，免開立統一發票。

該局提醒營業人，出租不動產如果發生可歸責承租人的事由，而加收的違約金，是屬於營業人銷售勞務收取的代價，應列入銷售額，開立統一發票報繳營業稅。營業人如果有不慎漏開發票及未報繳營業稅的情形，只要在未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定的調查人員進行調查前，主動向所在地的稽徵機關補報並補繳所漏稅款及加計利息，就可依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，免予處罰。

13. 獨資合夥商號雖免納營所稅，但漏報所得額仍會受罰(112/1/19)

財政部南區國稅局表示，獨資合夥商號自 107 年度起辦理營利事業所得稅結算、決算或清算申報時，無須計算及繳納應納稅額，其營利事業所得額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人列為營利所得，依規定繳納綜合所得稅；但是，要特別注意的是獨資合夥商號如有短漏報所得額，除獨資資本主或合夥組織合夥人因綜合所得稅短漏報營利所得，應依法補稅及處罰外，該商號的營利事業所得稅仍應依所得稅法第 110 條第 4 項規定處罰。

該局舉例說明，甲獨資商號 109 年度營利事業所得稅結算申報，列報全年課稅所得額為 300 萬元，嗣經國稅局查獲甲商號短漏報課稅所得額 120 萬元，除應就其資本主 A 君綜合所得稅因短漏報營利所得 120 萬元補稅及處罰外，甲商號雖無須補繳營利事業所得稅應納稅額，但仍應就其短漏報所得額 120 萬元，按 109 年度適用之營利事業所得稅稅率 20% 計算之金額 24 萬元 (120 萬元×20%) 處 2 倍以下罰鍰。

該局籲請獨資合夥商號應注意依規定正確申報，倘因疏失而有漏報所得額情事者，只要在未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定的調查人員進行調查前自動補報並補繳所漏稅款，依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，可免除稅法相關處罰。

14. 依勞退條例提繳之退休金及孳息於勞工死亡時應併入其遺產總額課稅(112/2/10)

財政部中區國稅局彰化分局表示：依勞工退休金條例規定，勞工個人退休金專戶之退休金，係雇主為勞工及勞工本身歷年提繳之金額及孳息，屬勞

工個人所有，於勞工死亡時，應依遺產及贈與稅法第 1 條規定，併入其遺產總額課徵遺產稅，故勞工個人退休金專戶之退休金及孳息，於死亡時應併入其遺產總額課稅。

15. 執行業務者、私人辦理補習班幼兒園與養護療養院所因受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，111 年度適用之費用率得予調增(112/2/15)

財政部今(15)日發布「稽徵機關核算 111 年度執行業務者收入標準」、「111 年度執行業務者費用標準」及「111 年度私人辦理補習班幼兒園與養護療養院所(下稱其他所得者)成本及必要費用標準」。

財政部說明，109 年度起執行業務者及其他所得者因受嚴重特殊傳染性肺炎(COVID-19)疫情影響致收入減少、費用增加，使費用占收入之比重增加，該部訂定 109 年度及 110 年度上開費用標準時，增訂適用之費用率得予調增之租稅協助措施。考量 111 年度 COVID-19 疫情持續嚴峻且本土確診病例大幅增加，111 年度有賡續提供上開租稅協助措施之必要，故適度調增 111 年度執行業務者及其他所得者費用率如下：

- 一、醫事人員屬防疫前線，需採取更高規格防疫措施，有其特殊性，爰「醫事人員」各項收入適用之費用率得按費用標準之 118.75%計算〔例如：西醫師全民健康保險(下稱健保)收入之費用標準由每點 0.8 元提高為 0.95 元，掛號費收入之費用標準由 78%提高為 93%〕；又藥師之健保收入(含藥費收入)適用之費用率，由 94%提高為 97%。上開「醫事人員」適用之執行業務者費用標準，無須個別舉證其受疫情影響情形，亦無適用條件限制。
- 二、「非醫事人員」部分，考量 111 年度因應疫情提供之延分期繳納稅捐協助措施及經濟部補助受疫情影響企業收入減幅評估標準與 110 年度相同，且受影響程度與防疫前線之醫事人員有別，爰維持年度收入總額減少達 30%者適用之費用率得按費用標準之 112.5%計算(例如：私人辦理補習班收入之費用率由 50%提高為 56%)規定，並放寬 111 年度收入總額比較基礎，即 111 年度收入較「110 年度、109 年度或 108 年度任一年度」減少達 30%者，得適用調增後之費用率，以合理反映業者受疫情影響營運情形，並減輕其所得稅負擔。

財政部表示，執行業務者或其他所得者，111 年度受疫情影響，其採收入減除相關費用核實計算損益，並能提示證明所得額之帳簿文據供調查者，可依帳證及相關規定核實認定；其未依法設帳記載及保存憑證，或未能提供證明所得額之帳簿文據，得依上開收入及費用標準申報 111 年度執行業務所得及其他所得。

16. 公司減資，以其持有其他公司股票抵充應退還股東之股款，應認列證券交易損益(112/2/15)

財政部臺北國稅局表示，公司辦理減資，以其持有其他公司經簽證發行之股票抵充應退還股東之股款，該股票抵充股款之數額與減資公司取得該股票成本間之價差，應列報證券交易損益。

該局說明，公司減資並以其持有其他公司經簽證發行之股票抵充應退還股東之股款，對股東而言仍為股本之退還，無所得稅課稅問題，但對減資公司而言係屬轉讓其他公司股票予股東，以其相當之價值抵償應退還之股款，公司所持有其他公司股票，屬於資產中之有價證券投資，依所得稅法第 65 條規定，其估價以轉讓資產之時價或實際成交價格為準；復依營利事業所得稅查核準則第 32 條第 2 款及財政部 69 年 5 月 5 日台財稅第 33561 號函規定，公司增資，認股股東以持有他公司股票，抵繳認股股款之金額超過其取得成本部分，係屬證券交易所得，依同一法理，公司減資時，以其所持有其他公司股票抵繳因減資而應退還股東之股款，其抵繳退還股款金額超過公司取得股票成本部分，亦屬證券交易所得，依所得稅法第 4 條之 1 停徵所得稅，但應依所得基本稅額條例第 7 條第 1 項第 1 款規定計入減資公司之基本所得額課稅；如為損失，則依同條例同條第 2 項規定，自發生年度之次年度 5 年內，從當年度停徵所得稅之證券及期貨交易所得中減除。

該局舉例說明，甲公司實收資本額新臺幣(下同)1 億元，流通在外股數 1,000 萬股(每股面額 10 元)，其唯一股東為乙公司。甲公司於 110 年 6 月經全體董事決議減資 2,000 萬元，並以其所持有作有價證券投資之國內丙公司經簽證發行之股票 150 萬股作價抵充退還股款。甲公司取得丙公司股票原始成本為 1,500 萬元，與作價抵充退還股款金額 2,000 萬元之價差 500 萬元，因屬所得稅法第 4 條之 1 規定停止課徵所得稅之證券交易所得，應依所得基本稅額條例第 7 條第 1 項第 1 款規定計入甲公司之基本所得額課稅。

17. 繼承人透過協議可達成遺產分配，適用親屬扣除額減輕租稅負擔(112/2/15)

財政部臺北國稅局表示，被繼承人如為經常居住中華民國境內之中華民國國民，其配偶、直系血親卑親屬、父母、受其扶養兄弟姊妹及祖父母等親屬，享有遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 1 至 5 款之扣除額，但其拋棄繼承權者，依同法條第 2 項規定，不得扣除。

該局指出，依遺產及贈與稅法第 17 條及第 18 條規定，112 年遺產稅免稅額 13,330,000 元，配偶扣除額 4,930,000 元、成年之直系血親卑親屬扣除額每人 500,000 元、父母扣除額每人 1,230,000 元、配偶、直系血親卑親屬及父母如為重度以上身心障礙者，每人加扣扣除額 6,180,000 元、受其扶養之兄弟姊妹及祖父母每人 500,000 元及喪葬費扣除額 1,230,000 元。實務上常有繼承人間為達成特定目的或基於理財規劃，協議遺產由部分繼承人繼

承，未繼承遺產者，則辦理拋棄繼承，如此一來即不得扣除拋棄繼承親屬之親屬扣除額。

該局舉例說明，某甲為經常居住中華民國境內之國民，112 年 1 月 1 日死亡時遺有配偶乙及成年兒子丙 2 人，遺產總額為 20,000,000 元，依不同情況計算遺產稅額如下：

(一)全體繼承人皆繼承：

遺產總額為 20,000,000 元－免稅額 13,330,000 元－配偶扣除額 4,930,000 元－成年之直系血親卑親屬扣除額 500,000 元－喪葬費扣除額 1,230,000 元＝遺產淨額 10,000 元。

遺產淨額 10,000 元×稅率 10%＝應納遺產稅額 1,000 元。

(二)配偶乙拋棄繼承由兒子丙單獨繼承：

遺產總額為 20,000,000 元－免稅額 13,330,000 元－成年之直系血親卑親屬扣除額 500,000 元－喪葬費扣除額 1,230,000 元＝遺產淨額 4,940,000 元。

遺產淨額 4,940,000 元×稅率 10%＝應納遺產稅額 494,000 元。

依上述分析，本案配偶拋棄繼承須多繳 493,000 元遺產稅。

18. 房地合一稅自住房地 400 萬元免稅規定本人、配偶及未成年子女是否可以分別適用(112/2/17)

財政部中區國稅局表示，依所得稅法第 4 條之 5 規定，個人交易自住的房屋、土地，符合下列各項條件，課稅所得 400 萬元以內者免納所得稅，超過 400 萬元者，就超過部分按最低稅率 10%課徵所得稅：

- (1)個人或其配偶、未成年子女設有戶籍、持有並居住於該房屋連續滿 6 年。
- (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 年內未曾適用自住房地租稅優惠規定。

另依據房地合一課徵所得稅申報作業要點第 17 點規定：符合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第 2 條規定，個人與其配偶得各自辦理綜合所得稅結算申報及計算稅額者，於適用本法第 4 條之 5 第 1 項第 1 款第 3 目有關交易前 6 年內未曾適用自住房屋、土地免納所得稅規定時，該個人與其配偶得個別認定。

該局表示近日多有民眾詢問，本人、配偶及未成年子女是否可分別適用自住房地稅優惠，依上揭規定除符合個人與其配偶得各自辦理綜所稅結算申報者，該個人與其配偶得個別認定外，本人、配偶及未成年子女仍受交易前 6 年內均未曾適用自住房地稅優惠規定限制，不得分別適用。

舉例說明：吳先生 105 年 2 月 1 日購入 A 自住房地，成本 1,500 萬元，於 112 年 1 月 10 日出售，售價 2,500 萬元，取得、改良及移轉的費用 100 萬元，土地漲價總數額 10 萬元，如符合自住房地稅優惠適用條件，其應納稅額計算如下：

課稅所得＝成交價額 2,500 萬元－成本 1,500 萬元－費用 100 萬元－土地漲價總數額 10 萬元＝890 萬元

應納稅額＝(課稅所得額 890 萬元－免稅額 400 萬元)×10%稅率＝49 萬元

吳先生於 112 年度出售該房地已申請適用自住 400 萬元免稅優惠，其本人、配偶及未成年子女任一人於 6 年內就不得再適用此租稅優惠。

19. 綜合所得稅申報列舉扣除房屋租金支出之規定(112/2/17)

財政部中區國稅局表示，納稅義務人、配偶或申報受扶養直系親屬在中華民國境內租屋供自住且非供營業或執行業務者使用者，其所支付之租金，每一申報戶每年扣除數額以 120,000 元為限。但申報有購屋借款利息者，不得扣除。並應檢附：

- (一)承租房屋之租賃契約書及支付租金之付款證明影本(如出租人簽收之收據、自動櫃員機轉帳交易明細表或匯款證明)。
- (二)納稅義務人、配偶或申報受扶養直系親屬於課稅年度於承租地址辦竣戶籍登記或納稅義務人載明承租之房屋於課稅年度內係供自住非供營業或執行業務使用之切結書等文件，以供稽徵機關核認。

20. 網路銷售稅籍登記新制上路，請注意容易誤解三件事(112/2/21)

自今(112)年 1 月 1 日起，營業人專營或兼營以網路平臺、行動裝置應用程式(APP)或其他電子方式銷售貨物或勞務(下稱從事網路銷售)，稅籍應登記項目新增「網域名稱及網路位址」及「會員帳號」，並應於網路銷售頁面及相關交易應用軟體或程式清楚揭露「營業人名稱」及「統一編號」，針對上述新制規定，南區國稅局列出容易誤解的三件事，提供業者參考。

第一，誤以為只要有從事網路銷售，都要適用新制規定：

依財政部 109 年 1 月 31 日台財稅字第 10904512340 號令規定，個人以營利為目的，透過網路銷售貨物或勞務，當月銷售額未達營業稅起徵點(貨物 8 萬元；勞務 4 萬元)者，得暫時免申請稅籍登記，因此從事網路銷售應辦稅籍登記的個人，仍以經常性且當月銷售額達起徵點者為限；至於個人當月銷售額未達營業稅起徵點而暫免辦稅籍登記者，並沒有新制規定的適用。

第二，誤以為申請稅籍設立，都不必於設立時依新制規定辦理，事後再申請變更登記即可：

今年 1 月 1 日以後新設立的營業人，在申請稅籍設立時，即有從事網路銷售者，其設立時就應依新制規定辦理。如屬商工登記案件，應於國稅局核准稅籍登記之日起 15 日內補辦網路銷售應登記事項；如屬非商工登記案件(即設籍課稅者)，應於申請稅籍登記時主動填載網路銷售應登記事項。營業人未依上述規定辦理者，將依加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第 46 條第 2 款有關「申請營業登記事項不實」規定處罰。

第三，誤以為應依新制規定申請變更稅籍登記者，都有 4 個月輔導期免罰規定的適用：

按營業稅法第 30 條規定，營業人申請稅籍登記的事項有變更，應於事實發生之日起 15 日內向國稅局申請變更稅籍登記。去(111)年 12 月 31 日以前已辦妥稅籍登記且至今年 1 月 1 日仍有從事網路銷售的營業人，依修正後規定，應於今年 1 月 1 日至 1 月 15 日間辦理變更登記，增列網路銷售應登記事項，為使該等營業人有充分時間辦理，財政部訂定今年 1 月 1 日至 4 月 30 日止為輔導期，該等營業人於輔導期間內依新制規定申請變更登記者，免依營業稅法第 46 條第 1 款有關「未依規定申請變更登記」規定處罰。

至於今年 1 月 1 日以後辦妥稅籍設立登記且其後才從事網路銷售，或去年 12 月 31 日以前已辦妥稅籍登記而於今年 1 月 1 日以後才從事網路銷售者，則應於開始從事網路銷售之日起 15 日內依新制規定申請變更登記，並無上開輔導期免罰規定的適用。

21. 企業給付員工於接受召集請假期間的薪資費用可加成減除(112/2/21)

財政部南區國稅局表示，企業給付員工接受後備軍人召集請假期間的薪資，依後備軍人召集優待條例規定，自 111 年 1 月 1 日起，得就該薪資金額的 150%，自申報當年度營利事業所得額中減除。

南區國稅局說明，該薪資加成減除措施是考量企業員工接受後備軍人召集期間，將影響營利事業營運及人力調配，為兼顧國家安全及減少雇主負擔，後備軍人召集優待條例第 8 條規定，機關(構)、事業單位、學校、法人、團體給付員工依該條例第 7 條規定接受召集請假期間的薪資，得就該薪資金額的 150%，自申報當年度所得額中減除，而且，加成減除部分，也不列為營利事業及個人基本所得額的加計項目。本項租稅優惠實施，自 111 年 1 月 1 日起，年限為 8 年，年限屆期前半年，行政院得視情況延長 1 次，並以 8 年為限。

該局舉例說明，A 公司聘僱甲君月薪總額為 6 萬元，如甲君於 111 年間接受後備軍人召集共 14 日，召集期間遇例假日 4 日，甲君請假日數為 10 日，A 公司就甲君請假期間的給付薪資 2 萬元，除列報薪資費用外，還可以適用薪資加成減除金額 1 萬元(2 萬元×50%)。

該局進一步說明，企業申請適用本項租稅優惠的薪資金額應扣除政府補助款部分，並以國稅局核定數為準。為避免同一薪資費用重複享有租稅優惠，如該薪資金額已適用其他法律規定的租稅優惠，例如依產業創新條例第 10 條第 2 項規定研究發展工作全職人員的薪資費用適用研究發展支出投資抵減優惠，就不得重複適用召集期間薪資費用加成減除。另外，本項租稅優惠可減除的金額，以減除當年度依所得稅法第 24 條規定計算的課稅所得額至零為限，如計算課稅所得額為負數者，就不得再適用薪資費用加成減除的規定。

南區國稅局特別提醒，欲適用本項租稅優惠的營利事業，於辦理年度所得稅申報時，應依規定格式填報，並檢附教育召集令或申請參加後備軍人志願短期在營服役的契約證明文件、召訓機關或部隊開立的解除召集證明文件、請公假的請假紀錄、薪資金額證明及依規定計算的明細表或其他相關證明文件，以免無法適用，影響權益。

22. 營業人出售借名登記之農地收入應課徵營業稅(112/2/23)

財政部北區國稅局表示，營業人出售借名登記於他人名下未取得所有權的農地，屬債權買賣行為，應依營業稅法第 1 條及第 3 條第 2 項規定，按出售價格開立統一發票與買受人課徵營業稅。

該局說明，不動產所有權係採登記要件及絕對效力主義，營業人購買農地借名登記於他人名下，尚非該農地所有權人，惟對出名者享有得隨時終止契約返還土地請求權，嗣其出售該借名登記農地所取得經濟上利益，應認屬其銷售該請求權，屬債權買賣行為，非為處分土地之直接對價，無買賣土地免徵營業稅規定的適用。

該局舉例說明，近日查獲轄內甲公司囿於法令限制，將其出資購買的農地登記於員工名下，嗣於 110 年間以 2,100 萬元出售，未依規定開立統一發

票並報繳營業稅，經該局核定漏報銷售額 2,000 萬元，補徵甲公司營業稅稅款並裁處罰鍰。

該局特別提醒，營業人出售借名登記未取得所有權之農地，應依規定開立統一發票並報繳營業稅，以免遭補稅及處罰，若有漏未開立統一發票之情事，只要在未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，補開立統一發票並自動補報補繳稅款及加計利息，可免予處罰。

23. 開立「營業人銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」與非營業人時之方式(112/2/24)

財政部中區國稅局表示，營業人開立營業人銷貨退回、進貨退出或折讓證明單(以下簡稱退折單)與非營業人，或非營業人出具退折單時，「單價」欄位應填載含稅金額，另「金額(不含稅之進貨額)」欄位，參照加值型及非加值型營業稅法施行細則第 32 條之 1 規定，單價乘以數量後，除以 1.05 乘以 0.05 後計算營業稅額，再以總額減營業稅額後之金額填載之。

該局舉例說明，某商品定價為每個新臺幣 300 元，營業人銷售該商品 10 個與一般消費者，嗣該消費者退貨 5 個，該營業人開立退折單或該消費者出具退折單時，「數量」欄位應填載 5，「單價」欄位應填載 300，「金額(不含稅之進貨額)」欄位應填載 1,429(=1,500-71)，「營業稅額」欄位應填載 71(=1,500÷1.05×0.05)，最後再由該消費者於該退折單之蓋章欄以簽名或蓋章擇一辦理，並免填寫身分證統一編號。

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

