

聯緯 108 年 10 月電子報

本所電子報係整理上月份財政部所發佈新聞稿或新佈頒法令，擇較常使用的資訊彙集而成，主要係提供本所人員及本所客戶企業業主或會計人員持續進修之參考。

聯緯新聞

- ◇ 永騰企業及無形資產評價有限公司規劃 108 年度之各講座主題公佈於網頁中，歡迎各界踴躍報名，邀請本所莊嘉文會計師預計於 10 月 22 日假育成中心主講「中小企業行政、會計稅務必備寶典」，歡迎大家踴躍參與。
- ◇ 本所莊嘉文會計師受邀於 9 月 17 於交大育成中心主講「企業股權交易相關稅務議題」，活動圓滿結束，感謝各界踴躍參與。
- ◇ 國稅局近期加強宣導請通過法令「境外資金匯回管理運用及課稅條例」，並且各區國稅局成立「台商回台投資稅務諮詢服務專區」，提供納稅義務人免費及保密的諮詢服務，請有需要的客戶可向本所或國稅局對相關議題進行洽問。
- ◇ 108 年十一、十二月份統一發票將於十月底前發送給客戶，108 年度九至十月份營業稅申報工作將於 108 年 11 月 15 日前完成申報，請客戶提早整理 108 年度九至十月的進項及銷項發票，並交付本所，以利申報及帳務作業於時間內完成。

108 年 9 月份財政部發佈重要新聞稿摘錄

1. 納稅義務人因客觀事實發生財務困難申請分期繳納者，罰鍰部分不予加計利息
2. 外國營利事業申請核定計算中華民國來源所得適用之淨利率及境內利潤貢獻程度作業要點
3. 核釋個人 105 年 1 月 1 日以後交易因受遺贈取得之房屋土地課徵所得稅規定
4. 核釋所得稅法第 14 條第 1 項第 6 類「自力耕作、漁、牧、林」所得認定原則
5. 修正本部 97 年 11 月 6 日台財稅字第 09704555160 號令第 2 點第 5 款有關得免個別交易分析之利率標準
6. 出售有價證券無法收回之呆帳損失應歸屬免稅收入之損失
7. 營利事業取具農民收據相關課稅疑義
8. 固定資產殘值轉列損失時，應有毀滅或廢棄之事證
9. 逾請求權時效未給付之應付未付之帳款、費用、損失及其他各項債務，應於時效消滅年度轉列其他收入
10. 營利事業將資金貸與他人應設算利息收入或調減利息支出
11. 公司投資國內其他營利事業所獲配之股票股利，於其所投資事業辦理減資彌補虧損，計算投資損失時之成本認定原則
12. 營業人銷售專用垃圾袋或環保兩用袋均無須開立統一發票
13. 營利事業列報境外所得稅扣抵應以實際繳納日匯率換算，並注意限額計算

財政部1080916台財稅字第10804608700號令

1. 納稅義務人因客觀事實發生財務困難申請分期繳納者，罰鍰部分不予加計利息

一、納稅義務人因客觀事實發生財務困難，不能於繳納期間內一次繳清營利事業所得稅或綜合所得稅之罰鍰，經稅捐稽徵機關比照本部98年6月18日台財稅字第09804545380號函准予分期繳納案件，不予加計利息。

二、本令發布日前，尚未徵起之罰鍰利息，適用本令規定。

財政部1080926台財稅字第10804544261號令

2. 外國營利事業申請核定計算中華民國來源所得適用之淨利率及境內利潤貢獻程度作業要點

一、在中華民國（以下簡稱我國）境內無固定營業場所及營業代理人之外國營利事業（以下簡稱外國營利事業）取得所得稅法第八條第三款規定之勞務報酬或第九款規定之營業利潤，依所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則第十五點之一規定，得於取得收入前，檢附相關證明文件向稽徵機關申請核定適用之淨利率，及我國境內交易流程對全部交易流程總利潤貢獻程度（以下簡稱境內利潤貢獻程度），據以計算我國課稅所得額。

二、申請人及受理稽徵機關

（一）外國營利事業得自行或委託我國境內之個人或有固定營業場所之營利事業為代理人提出申請。

（二）外國營利事業取得之所得屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍所得者，其受理稽徵機關為扣繳義務人所在地國稅局；非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍所得者，其受理稽徵機關為中央政府所在地國稅局。

三、淨利率之核定方式

外國營利事業取得第一點所列我國來源收入，依下列規定核定其淨利率：

（一）可提示帳簿、文據供核者，按我國來源收入核實減除相關成本費用核定。

（二）不符合前款情形，但可提示與我國同一營利事業所簽訂內容相同之合約，且前三年內曾經稽徵機關依其帳簿、文據核實減除相關成本費用核定淨利率者，按各該次核定淨利率之平均數核定。

（三）不符合前二款情形，但可提示合約、主要營業項目、我國境內外交易流程說明及足資證明文件供稽徵機關核定主要營業項目者，按該主要營業項目適用之同業利潤標準淨利率核定。

（四）稽徵機關查得實際淨利率高於依前二款規定核定之淨利率者，按查得資料核定。

四、境內利潤貢獻程度之核定方式

外國營利事業取得第一點所列我國來源收入，其提供勞務行為或營業行為同時在我國境內及境外進行者，依下列規定核定境內利潤貢獻程度：

(一) 可提示明確劃分我國境內及境外利潤貢獻程度之證明文件（例如會計師查核簽證報告、移轉訂價證明文件、工作計畫紀錄或報告等）者，核實核定。

(二) 不符合前款情形，但可提示與我國同一營利事業所簽訂內容及交易流程相同之合約，且前三年內曾經稽徵機關依其劃分我國境內及境外利潤貢獻程度之證明文件核實核定境內利潤貢獻程度者，按各該次核定境內利潤貢獻程度之平均數核定。但稽徵機關查得實際境內利潤貢獻程度較高者，按查得資料核定。

(三) 不符合前二款情形者，按百分之百核定。

五、應檢附證明文件

(一) 已簽署生效之合約（含中譯本）。

(二) 營業內容及境內外交易流程說明。

(三) 主要營業項目證明文件。

(四) 前三年度經稽徵機關核定適用淨利率、境內利潤貢獻程度之核准文書（無則免附）。

(五) 委由代理人申請之委任書（無則免附）。

(六) 其他相關證明文件。

六、所得稅課徵規定

外國營利事業取得第一點所列我國來源收入，並依第三點及第四點規定核定之淨利率及境內利潤貢獻程度計算之所得額，依所得稅法第七十三條第一項及同法施行細則第六十條規定，課徵方式如下：

(一) 屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，由扣繳義務人於給付時，按計算之所得額，依規定之扣繳率扣繳稅款。

(二) 非屬所得稅法第八十八條規定扣繳範圍之所得者，由外國營利事業自行或委託代理人依所得稅法有關規定申報納稅。

財政部1080911台財稅字第10804008540號令

3. 核釋個人105年1月1日以後交易因受遺贈取得之房屋土地課徵所得稅規定

個人105年1月1日以後交易因受遺贈取得之房屋、土地，符合下列情形之一者，非屬所得稅法第4條之4第1項各款適用範圍，應依同法第14條第1項第7類規定計算房屋部分之財產交易所得併入綜合所得總額，於同法第71條規定期限內辦理結算申報，並得比照本部104年8月19日台財稅字第10404620870號令第2點至第4點規定辦理：

(一) 交易之房屋、土地係個人於103年1月1日之次日至104年12月31日間受遺

贈取得，且該個人及遺贈人持有期間合計在 2 年以內。

(二) 交易之房屋、土地係遺贈人於 104 年 12 月 31 日以前取得，且個人於 105 年 1 月 1 日以後受遺贈取得。

財政部 1080911 台財稅字第 10800613320 號令

4. 核釋所得稅法第 14 條第 1 項第 6 類「自力耕作、漁、牧、林」所得認定原則

農民從事農業經營之農場，符合下列各點規定者，其銷售自行生產初級農產品之所得，屬所得稅法第 14 條第 1 項第 6 類自力耕作、漁、牧、林所得：

一、依農業發展條例第 3 條第 4 款規定，以共同生活戶為單位，從事農業經營之家庭農場，其共同經營者均係同一家或同一處所共同生活戶成員。

二、農場經營以共同生活戶成員為勞力來源，得納入下列補充人力：

(一) 基於補充臨時性、季節性之農業勞動力需求，得僱用臨時性或短期性之員工（非經常性僱用），且未設有階級管理制度。

(二) 為農業教育與發展，得與學校產學合作，提供學生校外實習。

三、農場得購置提升自力經營效率供作農業發展條例第 47 條之 1 第 1 項所定初級農產品生產使用之設備，且以供作田間生產使用，或僅供不變更原始性質之屠宰、切割、清洗、去殼、冷藏、冷凍等簡單處理之設備機具為限。

財政部 1080905 台財稅字第 10800035640 號令

5. 修正本部 97 年 11 月 6 日台財稅字第 09704555160 號令第 2 點第 5 款有關得免個別交易分析之利率標準

本部 97 年 11 月 6 日台財稅字第 09704555160 號令第 2 點第 5 款規定有關得免個別交易分析之規定，修正如下：(五) 受控交易屬於資金之使用交易類型，提供者申報之收入在其提供之資金按當年 1 月 1 日臺灣銀行基準利率計算之金額以上，且其提供之資金在新臺幣 3 億元以下；使用者申報之成本或費用在其使用之資金按當年 1 月 1 日臺灣銀行基準利率計算之金額以下，且其使用之資金在新臺幣 3 億元以下。

6. 出售有價證券無法收回之呆帳損失應歸屬免稅收入之損失

財政部臺北國稅局表示，營利事業於證券交易所停止課徵所得稅期間出售有價證券，嗣因價款無法收回，依所得稅法第 49 條規定認列之呆帳損失，應歸屬免稅收入之損失。

該局說明，依所得稅法第 24 條第 1 項規定，營利事業所得之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤。是以，營利事業如有免納所得稅之證券交易所所得，不列入課稅所得額課稅，嗣後因出售有價證券的價款無法收回所產生的呆帳，自應歸屬免稅收入之損失，而不得於應稅所得項下減除，以符合收入與成本費用配合原則。

該局查核轄內甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案，發現該公司 103 年間以買

賣總價款新臺幣（下同）800 萬元將持有之國內 A 公司股票出售，其證券交易所得 350 萬元免予課徵所得稅，該公司於收取首期價款 500 萬元後，旋即將交易股票全數過戶完成，嗣因買方遲未支付尾款 300 萬元，該公司經催收後仍無法收回，並於 106 年間取得郵政事業已送達之存證函，甲公司遂將該筆未收回帳款列報為 106 年度呆帳損失；惟該筆損失是源自出售股票價款，應歸屬免稅收入衍生之損失，不能自課稅所得額中減除，故剔除呆帳損失 300 萬元，補徵稅額 51 萬元。

7. 營利事業取具農民收據相關課稅疑義

財政部中區國稅局表示，實務上發現營利事業取得不符合稅法規定之農民收據作為列報成本或費用之憑證致遭查核補稅，為建立營利事業正確取具憑證之觀念及維護農民權益，特別提醒注意相關課稅規定：

一、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。亦即農民自產自銷農產品是免課徵營業稅，惟應據實開立載有品名、數量、金額、年月日並經簽章等之收據作為營利事業列報成本或費用之憑證。

二、營利事業如僱請農民為其修剪樹木及種植花卉等，依所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類規定係屬農民提供勞務之薪資所得，應由營利事業依所得稅法規定辦理扣繳及填報扣免繳憑單，而非取具農民開立收據作為其入帳憑證。

三、依所得稅法第 14 條第 1 項第 6 類規定，個人自力耕作、漁、牧、林業之所得，以全年收入減除成本及必要費用後之餘額，併計個人綜合所得總額；惟依財政部訂定當年度自力耕作漁林牧收入成本及必要費用標準，成本費用為收入之 100%，即所得額為 0 元。營利事業如遇農民不諳稅法規定不願意開立收據，可告知農民前開所得稅法規定，不必擔心有課稅問題。

8. 固定資產殘值轉列損失時，應有毀滅或廢棄之事證

財政部臺北國稅局表示，營利事業之固定資產報廢，必須確實將該項資產捨棄或變賣，且捨棄或變賣的事實須有外在或客觀資料可供查證，始得認列損益。另該局提醒捨棄時之僱工清除費用，可列報費用，至變賣廢棄資產而取得之價金，則應列為營業外之收入。

該局舉例說明，甲公司 105 年度營利事業所得稅結算申報，列報已達耐用年限之固定資產報廢損失，惟未提示報廢事實之證明文件，遭全數否准認列。甲公司不服，申請復查主張依財政部 69 年 12 月 18 日台財稅第 40295 號函規定，固定資產於使用期限屆滿折舊足額後，僅剩殘值者，如欲報廢，無須向稽徵機關辦理報備手續，自應准予認列損失。惟經該局以固定資產雖已達耐用年限並提列足額折舊，關於該項資產殘值轉列損失，仍須舉證證明有報廢事實存在始得認列，經復查決定駁回確定在案。

9. 逾請求權時效未給付之應付未付之帳款、費用、損失及其他各項債務，應於時效消滅年度轉列其他收入

財政部北區國稅局表示，營利事業帳載應付未付之帳款、費用、損失及其他各項債務，逾請求權時效尚未給付者，應於時效消滅年度轉列其他收入，俟實際給付時，再以營業外支出列帳。

該局說明，請求權消滅時效期間依民法第 125、126 及 127 條規定可分為一般時效 15 年；短期時效 5 年，如利息、租金、贍養費、退職金；短期時效 2 年，如承攬報酬、貨款、律師、會計師、公證人之報酬、代墊款等，請求權如未在時效內行使將因而消滅。

該局舉例說明，查核轄區甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案件時，發現該公司帳列應付費用 5 億元，其中屬委託廠商設計費中有已逾 2 年請求權時效之應付費用計 5,200 萬元，因公司未能提出有時效中斷情事之證明文件，已逾請求權時效尚未給付，經該局核定轉列其他收入 5,200 萬元，予以補稅。

該局提醒，納稅義務人如有特殊情形（例如請求權時效中斷）致帳載債務雖逾時效但實際未逾者，應就對其有利之事實提供證明文件，據以核實認定；未能提出確實證明文件者，稽徵機關將依帳載債務發生日期及民法規定消滅時效期間認定時效消滅年度，轉列其他收入。

10. 營利事業將資金貸與他人應設算利息收入或調減利息支出

財政部高雄國稅局表示，依所得稅法第 24 條之 3 第 2 項規定，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，應計算公司利息收入課稅；然若該營利事業一方面有借入款項支付利息，一方面貸出款項並不收取利息，對於相當於該貸出款項支付之利息，依營利事業所得稅查核準則第 97 條規定應不予認定。

該局最近查核某公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案，發現於上年度原帳列一筆預付土地款，後因故解除該筆買賣交易契約，於本年度未收回該預付款而暫借他人使用，致以資金貸與他人未收取利息，原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利息收入課稅；惟因該公司當年度另有數筆利率不同之借入款項，且無法查明何筆係用以前述資金無息貸與他人，故按平均借款利率核算後，自利息支出項下減除。。

11. 公司投資國內其他營利事業所獲配之股票股利，於其所投資事業辦理減資彌補虧損，計算投資損失時之成本認定原則

財政部臺北國稅局表示，公司因所投資之國內營利事業減資彌補虧損，如持股中包含被投資事業以未分配盈餘轉增資所獲配之股票股利，得按面額併同計算其持有被投資事業股票之「實際投資成本」，計算投資損失。

該局進一步說明，依據營利事業所得稅查核準則第 99 條第 1 款規定，投資損失應以實現者為限；其被投資之事業發生虧損，而原出資額並未折減者，不予認定。依此，上開投資損失之計算，屬被投資事業虧損而減資者，應以「實際投資成本」乘以減資比

例計算。又公司投資國內其他營利事業獲配之股票股利，嗣後出售依所得稅法第 4 條之 1 規定計算證券交易損益時，得以其面額依同法第 44 條及第 48 條規定計算成本。據此，公司因所投資之國內營利事業減資彌補虧損，亦得以獲配時已依面額按股利所得課稅之股票股利作為成本計算投資損失。

該局舉例說明，甲公司原始投資 A 公司 100 萬股、面額 10 元，投資金額 1,200 萬元（每股 12 元），投資期間曾獲配被投資公司以未分配盈餘轉增資之股票股利 5 萬股，並已按面額 10 元計算股利收入 50 萬元且依所得稅法相關規定徵免所得稅，是盈餘配股 5 萬股之稅務成本為 50 萬元（5 萬股*每股 10 元），甲公司持有 A 公司股票之稅務實際投資總成本為 1,250 萬元（原始投資成本 1,200 萬元+盈餘配股成本 50 萬元），嗣因 A 公司營運發生巨額虧損，A 公司股東會議決議按原股東持有股份比例減少 80% 辦理減資彌補虧損，甲公司於 A 公司減資彌補虧損年度得列報投資損失為 1,000 萬元（稅務實際投資總成本 1,250 萬元*減資比例 80%）。

該局呼籲，公司投資國內其他營利事業獲配盈餘轉增資股票股利，如嗣因被投資之營利事業減資彌補虧損，該等盈餘轉增資股票得按面額作為成本計算投資損失，惟營利事業如有不當藉被投資事業減資之方式認列投資損失，以規避或減少其在中華民國境內納稅義務之情事，稽徵機關仍將就個案事實，依稅捐稽徵法第 12 條之 1 所揭實質課稅原則核處。

12. 營業人銷售專用垃圾袋或環保兩用袋均無須開立統一發票

財政部北區國稅局表示，近來臺北市、新北市政府為達塑膠袋減量之目的，爰公告該市量販店、超級市場及連鎖便利商店所販售購物用塑膠袋應為「環保兩用袋」，即購物用塑膠袋使用後，可做為垃圾袋使用。相關商店販售「環保兩用袋」所收取的費用，為廢棄物清理法第 24 條規定的一般廢棄物清除處理費，其性質屬特別公課及公法上收取之費用，依財政部 104 年 12 月 4 日台財稅字第 10400693050 號令核釋規定，非屬營業稅課稅範圍，亦無須開立統一發票。

該局提醒，營業人銷售「專用垃圾袋」或「環保兩用袋」所收取之代價，除代售手續費外，餘為一般廢棄物清除處理費，其價格為地方政府所公告，如有併同其他貨物或勞務銷售時，因其非屬營業稅課稅範圍，爰無須將「環保兩用袋」記載於統一發票，如有記載需求，可於統一發票之備註欄記載。

13. 營利事業列報境外所得稅扣抵應以實際繳納日匯率換算，並注意限額計算

財政部臺北國稅局表示，營利事業依所得稅法第 3 條第 2 項規定申報扣抵依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅，應按實際繳納稅款日之匯率換算為新臺幣，並注意扣抵限額計算。

該局說明，企業跨國交易與日俱增，依所得稅法第 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。對於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，得由納稅義務人提出所得來源國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵，而該扣抵之稅額應以境外所得額實際繳納稅款日匯率換算為新臺幣計算，且該扣抵數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。所謂國外所得是指收入減除相關成本費用、損失後之淨額為所得額。

該局舉例，甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案件，列報境外技術服務收入新臺幣 1,000 萬元，繳納境外所得稅額 6.25 萬美元，公司按其集團自訂之美元兌新臺幣之入帳匯率 32 換算境外已納稅額新臺幣 200 萬元，用以扣抵當年度營利事業所得稅之結算應納稅額。經該局查核後發現該收入有已列帳之相對應成本費用 400 萬元，甲公司於計算繳納境外所得稅之可扣抵稅額時，以技術服務收入全額作為計算基礎，未扣除相關成本費用，又未以實際繳納境外稅款日之匯率換算境外所得繳納之稅額。經該局按實際繳納稅款日之匯率（美元兌新臺幣之匯率 29.4）換算甲公司繳納境外所得稅額約 183 萬元（6.25 萬元*匯率 29.4），惟超過因加計國外所得而依國內稅率計算增加之應納稅額 102 萬元【（境內外全部所得額 3,000 萬元*稅率 17%）-（境內所得額 2,400 萬元*稅率 17%）】，故核定甲公司依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵稅額 102 萬元（計算式詳如附表），列報境外稅額扣抵金額超過限額之部分計 98 萬元（200 萬元-102 萬元）經調整剔除，爰予補稅。

該局提醒，營利事業如有申報扣抵依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅，換算匯率應以國外實際繳納稅款日之匯率為準，並應注意境外所得可扣抵稅額限額之計算是否正確，以免因多計境外稅額扣抵，遭剔除補稅。