

聯緯 109 年 12 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邀請本所莊嘉文會計師，預計於 12 月 22 日假交大育成中心主講「109 年度新修法令或函令說明」，歡迎大家踴躍參與。
- ◇ 本所呂仁琦會計師受邀於 11 月 17 日假交大育成中心主講「扣繳講很大!!!」，活動圓滿結束，感謝各界參與。
- ◇ 本所莊嘉文會計師受邀於 11 月 24 日假中華大學專題講授「新創事業財務管理與資金運用」，活動圓滿結束。
- ◇ 109 年度扣繳申報作業將於 110 年一月開始，請各事業提前準備相關資訊的整理收集與核對，提早規劃或配合相關作業。
- ◇ 特定工廠申請作業已公告施行逾半年，政府近期將加強宣導及事後管理與稽核，請符合相關工廠登記資格者能提早準備與應對。
- ◇ 營業人因嚴重特殊傳染性肺炎(COVID-19)疫情影響，得申請退還營業稅溢付稅額，相關申請表格及審核作業原則皆公告，請各營業人評估是否適用或申請。
- ◇ 110 年一、二月份統一發票將於十二月底前發送給客戶，110 年度十一至十二月份營業稅申報工作將於 110 年 1 月 15 日前完成申報，請客戶提早整理 109 年度十一至十二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。

109 年 11 月份財政部發佈重要新聞稿摘錄

- 1.有關個人、醫療(事)機構、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，自政府領取補助之相關課稅規定
- 2.訂定納稅義務人之行為同時構成行為罰及漏稅罰採擇一從重處罰之相關規定
- 3.公告依已簽署生效協定得就國別報告進行有效資訊交換之國家或地區參考名單
- 4.有關個人、醫療(事)機構、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，自政府領取補助之相關課稅規定
- 5.借新還舊「增額貸款」所增加之利息支出，非屬購屋借款利息，不得列報購屋借款利息扣除額
- 6.營利事業發生銷貨退回時，應列報於發生退回之年度
- 7.營利事業隨銷貨附贈禮券應於銷售時認列收入，不得遞延
- 8.營利事業列報境外投資損失，應檢附實質營運事業營業虧損證明文件
- 9.個人出售繼承之房地併同繼承金融機構貸款餘額應如何申報房地交易所得
- 10.營利事業漏報所得，即使經核定為虧損，仍應受罰

11.電子計算機統一發票將於 110 年 1 月 1 日停用，請營業人儘速規劃轉換使用電子發票或其他種類發票

12.公司或有限合夥事業辦理未分配盈餘申報後始完成以盈餘實質投資，可申請更正退稅

13.妥善運用所得稅協定優惠規定，別讓權益睡著了！

財政部 1091125 台財稅字第 10904629980 號令

1.有關個人、醫療（事）機構、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，自政府領取補助之相關課稅規定

一、嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例第 9 條之 1 第 1 項規定，受嚴重特殊傳染性肺炎影響而依本條例、傳染病防治法第 53 條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償（下稱各項補助），免納所得稅。適用上開免稅規定者，為本條例、傳染病防治法第 53 條等規定或其授權辦法所定之補助對象及所領取之各項補助。

二、政府機關（單位）給付前點免納所得稅之各項補助時，免依所得稅法第 89 條第 3 項規定列單申報主管稽徵機關。

三、醫療（事）機構、營利事業或機關團體取得第 1 點之各項補助，應列為取得年度之免稅收入，其必要成本及相關費用得核實認列，無須個別歸屬或分攤於該免稅收入。

財政部 1091103 台財稅字第 10904634190 號令

2.訂定納稅義務人之行為同時構成行為罰及漏稅罰採擇一從重處罰之相關規定

一、納稅義務人之行為同時構成行為罰及漏稅罰規定，依司法院釋字第 503 號解釋及行政罰法第 24 條規定，應採擇一從重處罰者，包含但不限於下列情形：

（一）納稅義務人之行為構成加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 45 條、第 46 條或第 49 條，同時涉及同法第 51 條第 1 項規定。

（二）納稅義務人之行為構成營業稅法第 51 條第 1 項，同時涉及稅捐稽徵法第 44 條規定。

（三）納稅義務人之行為構成營業稅法第 45 條或第 46 條，同時涉及稅捐稽徵法第 44 條及營業稅法第 51 條第 1 項規定。

（四）納稅義務人之行為構成貨物稅條例第 28 條第 1 款，同時涉及同條例第 32 條第 1 款規定。

二、廢止本部 85 年 4 月 26 日台財稅第 851903313 號函、85 年 11 月 6 日台財稅第 851922008 號函及 101 年 5 月 24 日台財稅字第 10104557440 號令有關 85 年 4 月 26 日台財稅第 851903313 號函部分。

財政部 1091103 台財際字第 10924519481 號公告

3.公告依已簽署生效協定得就國別報告進行有效資訊交換之國家或地區參考名單

一、本準則第 22 條之 1 第 3 項第 2 款規定，稽徵機關得依已簽署生效協定取得國別報告之國家或地區及適用情形說明如下。但稽徵機關未能經由各該國家或地區實際取得跨國企業集團之國別報告者，該跨國企業集團在我國境內之營利事業成員應依同條第 7 項但

書規定送交國別報告：

(一) 適用於其跨國企業集團會計年度始於 106 年 1 月 1 日以後之國別報告：日本及紐西蘭。

(二) 適用於其跨國企業集團會計年度始於 107 年 1 月 1 日以後之國別報告：澳大利亞。

(三) 適用於其跨國企業集團會計年度始於 108 年 1 月 1 日以後之國別報告：瑞士。

二、本準則第 22 條之 1 第 2 項第 3 款規定，稽徵機關無法依已簽署生效協定實際取得國別報告之國家或地區如下：

(一) 奧地利、比利時、加拿大、捷克、丹麥、法國、甘比亞、德國、匈牙利、印度、印尼、以色列、義大利、吉里巴斯、盧森堡、北馬其頓、馬來西亞、荷蘭、巴拉圭、波蘭、塞內加爾、新加坡、斯洛伐克、南非、史瓦帝尼、瑞典、泰國、英國及越南。

(二) 澳大利亞。但僅適用於其跨國企業集團會計年度始於 106 年 12 月 31 日以前之國別報告。

(三) 瑞士。但僅適用於其跨國企業集團會計年度始於 107 年 12 月 31 日以前之國別報告。

三、本部 108 年 11 月 6 日台財際字第 10824521920 號公告，自即日起停止適用。

財政部 1091125 台財稅字第 10904629980 號令

4. 有關個人、醫療（事）機構、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，自政府領取補助之相關課稅規定

說明：一、嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例第 9 條之 1 第 1 項規定，受嚴重特殊傳染性肺炎影響而依本條例、傳染病防治法第 53 條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償（下稱各項補助），免納所得稅。適用上開免稅規定者，為本條例、傳染病防治法第 53 條等規定或其授權辦法所定之補助對象及所領取之各項補助。

二、政府機關（單位）給付前點免納所得稅之各項補助時，免依所得稅法第 89 條第 3 項規定列單申報主管稽徵機關。

三、醫療（事）機構、營利事業或機關團體取得第 1 點之各項補助，應列為取得年度之免稅收入，其必要成本及相關費用得核實認列，無須個別歸屬或分攤於該免稅收入。

5. 借新還舊「增額貸款」所增加之利息支出，非屬購屋借款利息，不得列報購屋借款利息扣除額

財政部臺北國稅局說明，所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目之 5 規定「購屋借款利息」得以作為扣除額，係為實現住者有其屋之政策目的，以減輕納稅義務人經濟負擔，是須為原始購屋向金融機構借款所支付之利息始有其適用，至因其他原因貸入款項所支付之利息，則無法列報購屋借款利息扣除額。納稅義務人如有轉貸或增貸，僅能就原始購屋貸款餘額部分所支付之利息列報扣除，且應檢附轉貸的相關證明文件，如原始貸款餘額證明書及清償證明書等影本供核，以證明新借款與原購屋借款有關。

該局舉例說明，甲君 103 年間購買自用住宅向 A 銀行貸款 10,000,000 元，嗣考量貸款利息及實際需要，以借新還舊方式，於 107 年初向 B 銀行轉貸 12,000,000 元。其中 8,000,000 元用以償還 A 銀行貸款餘額，其餘 4,000,000 元屬增額貸款，甲君 107 年度綜合所得稅可列報之自用住宅購屋借款利息扣除額，應依 B 銀行 107 年度繳息清單利息金額 140,000 元，按 A 銀行貸款餘額 8,000,000 元占 B 銀行貸款金額 12,000,000 元之比例計算。若甲君 107 年度無列報儲蓄投資特別扣除額，則其可申報之自用住宅購屋借款利息扣除額為 93,333 元〔140,000 元* (8,000,000 元/12,000,000 元)〕。

該局呼籲，納稅義務人如有將原房貸轉貸至其他金融機構之情事，應妥善保存相關文件，於辦理綜合所得稅結算申報時，應檢具相關憑證，就原始貸款未清償額度內支付之利息，列報購屋借款利息扣除額，並非扣除轉貸後的全部利息支出，。

6.營利事業發生銷貨退回時，應列報於發生退回之年度

財政部臺北國稅局表示，營利事業出售商品，因損壞或其他原因遭客戶退回者，若出售年度與退回所屬會計年度不同，應於發生退回之年度列報銷貨退回。

該局說明，依營利事業所得稅查核準則第 19 條第 1 項規定，銷貨退回已在帳簿記錄沖轉並依統一發票使用辦法第 20 條規定取得憑證，或有其他確實證據證明銷貨退回事實者，應予認定。未能取得有關憑證或證據者，銷貨退回不予認定，其按銷貨認定之收入，並依同業利潤標準核計其所得額。另依財政部 67 年 7 月 3 日台財稅第 34268 號函規定，營利事業之銷貨於次年度發生退回，其銷貨退回因所屬會計年度不同，應列為次年度銷貨退回處理。

該局舉例說明，甲公司 107 年度營利事業所得稅結算申報未列報銷貨退回，嗣後於 109 年間因產品瑕疵及逾保存期限問題，遭到客戶退貨，發生銷貨退回 200 萬元，甲公司主張前述銷貨退回係源自 107 年度銷貨，故應列報於 107 年度之銷貨退回，惟查其客戶出具之銷貨退回證明單等相關文據，實際發生銷貨退回為 109 年度，依前開規定，該銷貨退回應列報於實際發生退回之年度（即 109 年度）。

7.營利事業隨銷貨附贈禮券應於銷售時認列收入，不得遞延

營利事業銷售貨物或勞務附贈之禮券、獎勵積點或保固服務等之相對應收入，財務會計處理依國際財務報告準則（以下簡稱 IFRSs）規定該等相對應收入，應轉列為遞延收入，俟客戶兌換時再予認列。惟稅務申報認定銷售貨物或勞務與隨貨附贈禮券、獎勵積點及保固服務為一筆交易，依據營利事業所得稅查核準則第 15 條之 3 規定，該等相對應收入應於銷售時認列，不得遞延。

該局舉例說明，百貨公司銷售貨物時附贈商品金額抵用券收入 3 千萬元，其依 IFRSs 規定予以遞延，惟辦理營利事業所得稅結算申報時，仍應於銷售貨物時，申報抵用券收入，以免經國稅局查獲漏報予以處罰。如營利事業自行發現短漏報該等營業收入，於該局查核或未經人檢舉前，自行依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，自動補報並補繳所漏稅款及加

計利息，得予免罰。

8.營利事業列報境外投資損失，應檢附實質營運事業營業虧損證明文件

財政部中區國稅局說明，營利事業列報境外被投資公司減資彌補虧損產生之已實現投資損失，以被投資公司股東會議紀錄決議為減資基準日之證明文件，倘境外被投資公司無實質營運活動，則應提供該無實質營運之境外公司轉投資具實質營運之事業營業虧損而致被投資公司產生虧損之證明文件，始得認列。

該局表示，依營利事業所得稅查核準則第 99 條第 2 款規定：「投資損失應有被投資事業之減資彌補虧損、合併、破產或清算證明文件。但被投資事業在國外且無實質營運活動者，應以其轉投資具有實質營運之事業，因營業上虧損致該國外被投資事業發生損失之證明文件，並應有我國駐外使領館、商務代表或外貿機關之驗證或證明；在大陸地區者，應有行政院大陸委員會委託處理臺灣地區與大陸地區人民往來有關事務之機構或團體之證明。」

該局進一步說明，日前查核甲公司 107 年度營利事業所得稅結算申報案，列報已實現投資損失 7 億 3 仟 9 百萬餘元，經查甲公司 100% 轉投資於開曼群島註冊之 A 公司，A 公司 100% 轉投資於薩摩亞群島註冊之 B 公司，B 公司 100% 轉投資設於大陸東莞之 C 公司，甲公司檢附 A、B 公司單一股東決議減資彌補虧損之會議紀錄，並經臺灣地區公證之投資損失證明文件列報投資損失，惟依前揭規定，A、B 公司並無實質營運活動，仍應檢附 B 公司轉投資具實質營運之 C 公司營業虧損致 A、B 公司發生虧損之證明文件，因實質營運之 C 公司設於大陸地區，前揭證明文件並應經行政院大陸委員會委託處理臺灣地區與大陸地區人民往來有關事務之機構或團體證明，因甲公司無法提示，故剔除該投資損失，補徵營利事業所得稅。

9.個人出售繼承之房地併同繼承金融機構貸款餘額應如何申報房地交易所得

財政部南區國稅局表示，個人繼承房地時，若併同繼承被繼承人所遺以該房地為擔保向金融機構抵押貸款之未償債務餘額，該貸款餘額超過繼承時之房地現值部分，屬其因繼承該房地所產生之額外負擔。日後出售該房地時無論依舊制或房地合一新制規定計算交易所得時，該貸款餘額超過繼承時房地現值合計數，且確由該個人實際負擔償還部分，得自房地交易所得中減除。

該局以房地合一新制範圍舉例說明，甲君 107 年 2 月 1 日繼承其父親在 105 年 3 月 1 日購入之 A 房地（繼承時房地現值合計 300 萬元），併同繼承其父所遺以 A 房地向金融機構貸款餘額 600 萬元，甲君 109 年 5 月 1 日以 1,000 萬元出售 A 房地（必要費用 50 萬元；107 年至 109 年物價指數未調整；土地漲價總數額 50 萬元），屬於所得稅法第 4 條之 4 房地合一稅制課稅範圍，於計算 A 房地之課稅所得如下：

房地交易所得＝房地售價 1,000 萬元－繼承時房地現值 300 萬元－必要費用 50 萬元＝650 萬元

繼承取得房地之額外負擔＝實際負擔貸款餘額 600 萬元－繼承時房地現值 300 萬元＝300 萬元

應課稅所得＝房地交易所得 650 萬元－額外負擔 300 萬元－土地漲價總數額 50 萬元＝300 萬元

該局提醒，個人出售因繼承不動產併同繼承被繼承人所遺以該不動產為擔保向金融機構抵押貸款之餘額，並確由該個人實際負擔償還者，始可適用減除上述額外負擔之規定；如係個人繼承過戶登記後，為擔保自己之債務，才以該不動產向金融機構設定抵押之貸款餘額，則不適用。

10.營利事業漏報所得，即使經核定為虧損，仍應受罰

南區國稅局表示，依所得稅法第 110 條第 3 項規定，已依法辦理結算申報之營利事業，因營業虧損致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就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，處 2 倍以下罰鍰，但最高不得超過新臺幣(下同)90,000 元，最低不得少於 4,500 元。

該局舉例說明，甲公司 107 年度營利事業所得稅結算申報，列報全年所得為虧損 4,000,000 元，嗣經國稅局查獲其漏報其他收入 600,000 元，雖加計該筆漏報之其他收入，全年所得額仍為虧損，並無應納稅額，惟依據所得稅法第 110 條第 3 項規定，仍應就短漏報所得額 600,000 元，按當年度適用之營利事業所得稅稅率 20% 計算金額 120,000 元 (600,000 元*20%)，裁處 0.5 倍罰鍰 60,000 元。

11.電子計算機統一發票將於 110 年 1 月 1 日停用，請營業人儘速規劃轉換使用電子發票或其他種類發票

財政部高雄國稅局表示，為落實節能減碳並推動電子發票政策，財政部於 108 年 5 月 24 日修正發布「統一發票使用辦法」第 32 條規定，電子計算機統一發票將自 110 年 1 月 1 日起停止使用。另該局強調，營業人如因營業性質或規模等因素考量，無意願導入電子發票者，亦可改用統一發票使用辦法第 7 條規定的其他種類統一發票作為因應。

12.公司或有限合夥事業辦理未分配盈餘申報後始完成以盈餘實質投資，可申請更正退稅

公司或有限合夥事業以 107 年度及以後年度之未分配盈餘，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建築物、軟硬體設備或技術達新臺幣(下同)100 萬元，得列為當年度未分配盈餘之減除項目。未分配盈餘申報後始完成投資，且該投資達 100 萬元，應於完成投資之日起 1 年內，更正當年度未分配盈餘申報書，退還溢繳稅款。

財政部高雄國稅局表示，完成投資之日係指最後一筆投資日，投資日認定須符合以下規定：

一、建築物：

(一)購買者，以完成所有權登記日期為準。

(二) 興建者，以建設主管機關核發使用執照日期為準；無須核發使用執照者，以建築相關證明文件載明之完工日期為準。分期興建者，以各分期興建完竣驗收日期為準。

二、軟硬體設備：以交貨日為準。分期興建或分批交貨者，以各分期興建完成驗收日期或各批設備交貨日期為準。

三、技術：以取得日期為準。其所購置技術屬系統整體設備不可分之一部分者，得依前款規定認定之。

國稅局舉例說明，A 公司會計年度為曆年制，107 年度未分配盈餘 1,000 萬元，以盈餘進行實質投資購置機器設備，於 108 年 10 月 30 日交貨並支付 120 萬元，辦理 107 年度未分配盈餘申報時，申報減除 120 萬元，餘額按未分配盈餘稅率 5% 計算，須繳納未分配盈餘加徵稅額 44 萬元 $[(1,000 \text{ 萬元} - 120 \text{ 萬元}) * 5\%]$ ；嗣於申報後，又添購機器及貨車，並分別於 109 年 10 月 1 日及 110 年 7 月 1 日交貨並支付款項 250 萬元及 300 萬元，符合實質投資規定，得自最後一筆投資日（110 年 7 月 1 日）起 1 年內申請更正 107 年度未分配盈餘減除 670 萬元 $[120 \text{ 萬元} + 250 \text{ 萬元} + 300 \text{ 萬元}]$ ，退還溢繳稅款 27.5 萬元 $[44 \text{ 萬元} - (1,000 \text{ 萬元} - 670 \text{ 萬元}) * 5\%]$ 。

13.妥善運用所得稅協定優惠規定，別讓權益睡著了！

財政部高雄國稅局表示，我國營利事業在國際間從事經濟活動，應注意所得取得的來源國家（下稱他方締約國），是否與我國有簽署所得稅協定。自他方締約國取得的所得，應優先適用所得稅協定減、免稅優惠規定，否則因未申請適用所得稅協定而在他方締約國溢繳的稅款，在我國申報營利事業所得稅時，將無法列報扣抵。

例如，甲公司 107 年度派遣工程師到越南為客戶 A 公司提供技術服務，所收取的報酬新臺幣（下同）100 萬元，已在當地繳納所得稅款 5 萬元，但是依「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」（以下簡稱臺越協定）規定，甲公司提供技術服務的營業活動並未在越南構成臺越協定所稱「固定營業場所」，屬該協定第 7 條規範之營業利潤，應僅由我國對該技術服務報酬課稅，越南應給甲公司該營業利潤免稅。因此，甲公司在越南未依據臺越協定申請適用營業利潤免稅而溢繳的 5 萬元稅款不得申請扣抵，但可持我國居住者證明向越南的稽徵機關申請退還。

該局特別提醒，目前我國與 33 國已簽署所得稅協定，公布於財政部網頁，總機構在我國境內的營利事業，如有取自所得稅協定他方締約國的所得，可向所轄國稅局申請居住者證明，憑以向他方締約國申請依所得稅協定免稅或適用較低的稅率，避免在他方締約國溢繳稅款。