



中山聯合會計師事務所  
Chung Sun Certified Public Accountants

# 中山通訊月刊

一〇九年八月號

地址：241 新北市三重區重新路5段609巷2號5 樓之2  
5F.-2, No.2, Ln. 609, Sec. 5, Chongxin Rd., Sanchong Dist., New Taipei City  
24159, Taiwan (R.O.C.)

電話:02-2999-3689

傳真:02-2999-3053

聯絡信箱:[cscpa@cscpa.com.tw](mailto:cscpa@cscpa.com.tw)

專業、主動、積極、熱忱



## 目 錄

一、 公司、證交法範疇 .....	1
(一) 重要法規更新 .....	1
(二) 新增函釋 .....	1
閉鎖性股份有限公司之章程疑義 .....	2
採董事候選人提名制度，提名足額後因故致董事候選人不足額疑義 .....	3
同一法人股東代表人多次當選董事，如何適用公司法第 197 條之 1 第 2 項計算表決 權疑義 .....	4
專營投資之非公發公司章程相關疑義 .....	5
公司法第 172 條第 5 項列舉並說明第 185 條第 1 項各款事項主要內容於召集事由疑 義 .....	6
二、 財務會計範疇 .....	7
(一) 重要法規更新 .....	7
(二) 新增函釋 .....	7
自用不動產轉換為投資性不動產時，未實現重估增值之會計處理疑義 .....	8
處分房屋及土地時土地增值稅及房地合一課徵所得稅制度之會計處理疑義 .....	9
三、 稅務 .....	10
(一) 稅務重要法規更新 .....	10
預告修正「所得基本稅額條例」第十二條、第十八條草案 .....	11
109 年 7 月 1 日起不動產買賣申報責任回歸買賣雙方 .....	13
(二) 稅務新增函釋 .....	14
核釋共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地課徵所得稅規定 .....	15
營利事業因嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響免辦理 109 年度營利事業所得稅暫繳之規 定 .....	16
核釋個人交易繼承取得房屋及土地課徵所得稅規定 .....	17

(三) 稅務新聞稿 .....	18
新冠疫情補貼款 免稅 .....	19
營利事業列報商品報廢，應備妥相關證明文件 .....	20
列報外銷損失 須附證明文件 .....	21
營利事業同一所得年度不同課稅處分係獨立存在，若對處分不服，應分別申請復查 .....	22
房地合一交易所得稅如何享有租稅優惠？ .....	23
個人從事境外投資所獲配之營利所得或出售利得，應計入所得基本稅額申報 .....	24
房地合一稅成本認列 兩模式 .....	25
企業股東過世 遺產稅二盲點 .....	26
被繼承人子女全部拋棄繼承而由孫子女繼承時，扣除額以拋棄繼承前原得扣除金額為限 .....	27
被繼承人所遺單筆農業用地部分面積未作農業使用，繼承人得先行申請分割登記，並取具農業使用證明書，以申報農業用地扣除額 .....	28
個人出售房地已依法申報房地合一稅，為何仍接到通知需要辦理稅籍登記並繳納營業稅 .....	29
營利事業轉讓預售房地權利，土地之讓與價格亦應開立應稅發票 .....	30
企業代辦薪資扣繳 三個注意 .....	31
因強制執行事件債權人自第三人取得債務人應全額給付款項中原屬應辦理扣繳之所 得免扣繳，應列單申報 .....	32

## 一、公司、證交法範疇

## (一) 重要法規更新

法律項目	日期	摘要
本期無。		

## (二) 新增函釋

法律項目	日期	摘要
---公司法相關---		
經濟部1090608經商字第10902414770號函	109-06-08	閉鎖性股份有限公司之章程疑義
經濟部1090608經商字第10900046230號函	109-06-08	採董事候選人提名制度，提名足額後因故致董事候選人不足額疑義
經濟部1090608經商字第10902414780號函	109-06-08	專營投資之非公發公司章程相關疑義
經濟部1090609經商字第10902415220號函	109-06-09	同一法人股東代表人多次當選董事，如何適用公司法第197條之1第2項計算表決權疑義
經濟部1090819經商字第10900068030號函	109-08-19	公司法第172條第5項列舉並說明第185條第1項各款事項主要內容於召集事由疑義

---

## 【公司法】

### 閉鎖性股份有限公司之章程疑義

- 一、查「對於特定事項具否決權特別股」得於股東會後合理期間內行使(本部108年1月4日經商字第10702430970號函參照)。是以，具否決權特別股股東得不參與股東會之決議，並得於該次股東會後合理期間內行使否決權，性質上與無表決權特別股尚無扞格，爰得於單一特別股併存。
- 二、次查104年7月1日增訂公司法第356條之12之立法說明略以，第1項明定閉鎖性股份有限公司發行新股之程序。...為使閉鎖性股份有限公司在股權安排上更具彈性，爰於第3項明定新股之發行，不適用第267條規定。是以，觀諸上開立法說明，並無說明閉鎖性股份有限公司發行新股之職權得以章程另訂，爰在授權資本制原則下，發行新股仍屬董事會職權，公司法第356條之12第1項規定之「除章程另有規定者外」，僅係明定董事會決議之門檻，得以章程另訂較高之規定。
- 三、所詢閉鎖性股份有限公司發行新股，屬於董事會決議之事項，依本部108年1月4日經商字第10702430970號函意旨，尚不得由特別股股東對於「洽特定人增資」事項行使否決權。至章程第8條有關普通股股東非經同意不得出售、質押、贈與、供擔保或為其他處分之規定，尚無逾公司法第356條之5規定股份轉讓之規範範圍。

**採董事候選人提名制度，提名足額後因故致董事候選人不足額疑義**

按公司依公司法第192條之1規定，採董事候選人提名制度，董監事應選名額係以公告時已生效章程之董事人數為準。準此，如股東不足額提名，為符合章程規定，董事會仍應提名至足額。惟提名足額後倘因選舉董事之法定程序致董事候選人不足額，其自然選出結果如有缺額，仍應准其登記(本部107年5月17日經商字第10702019080號函參照)。

---

**同一法人股東代表人多次當選董事，如何適用公司法第 197 條之 1 第 2 項計算表決權疑義**

一、茲有民眾詢問舉例說明如下：

- (一) A 法人代表人於 106 年當選甲公司董事 1 席 ( A 法人佔 1 席董事 ) ， 106 年停過日持有股數 1000 股。
- (二) A 法人另一代表人於 107 年當選甲公司補選董事 1 席 ( A 法人累計 2 席董事 ) ， 107 年停過日持有股數 4000 股。
- (三) A 法人又另一代表人於 108 年當選甲公司補選董事 1 席 ( A 法人累計 3 席董事 ) ， 108 年停過日持有股數 8000 股。
- (四) 若 A 法人於 109 年 1 月設質 7000 股，則 109 年開股東會時不得行使表決權股數應如何認定？

二、本案因屬同一法人股東指派之不同代表人多次當選，因此，該法人股東均應承受不得行使表決權之不利益，故應以個別當選時所持有之公司股份數額二分之一為上限，依本部 100 年 12 月 29 日經商字第 10052403510 號函分別計算不得行使表決權數，再採最高數作為認定不得行使表決權。

三、是以，上開案例倘 109 年開會時持股 8000 股，設質 7000 股，以不同年度分別計算：

- (一) 106 年董事選任時持股 1000 股，109 年開會時設質 7000 股，不得行使表決權之股數為 500 股 ( 以選任當時所持有之公司股份數額二分之一 (  $1000 \times 1/2 = 500$  ) 為上限 ) 。
- (二) 107 年董事選任時持股 4000 股，109 年開會時設質 7000 股，不得行使表決權之股數為 2000 股 ( 以選任當時所持有之公司股份數額二分之一 (  $4000 \times 1/2 = 2000$  ) 為上限 ) 。
- (三) 108 年董事選任時持股 8000 股，109 年開會時設質 7000 股，不得行使表決權之股數為 3000 股 (  $7000 - ( 8000 \times 1/2 ) = 3000$  ) 。
- (四) 綜上，不得行使表決權之最高數為 3000 股，爰本案法人股東 109 年股東會不得行使表決權之股數為 3000 股。

---

### 專營投資之非公發公司章程相關疑義

- 一、所詢專營投資之非公發公司（下稱乙公司，為甲上市櫃公司之管理階層所設立）於章程中訂定提列特別盈餘公積，並指定該特別盈餘公積之用途為持續增加對甲上市櫃公司之持股達一定比率，是否適法一節，查公司年度盈餘，於繳納稅捐、彌補虧損、提列法定盈餘公積之餘額，依公司法第237條第2項規定得提列特別盈餘公積。倘章程明定作為營運或特定目的使用，則此類特別盈餘公積之使用規劃，即可依公司章程規定作特定目的使用。
- 二、又所詢乙公司發行特別股，並就該特別股權利義務事項，於公司章程中增訂由該特別股股東代表乙公司行使對甲上市櫃公司之股東權，是否適法一節，按公司法第157條規定，特別股之權利義務事項，應於章程中載明，係指發行公司與特別股股東間之權利義務事項，應於公司章程中載明。至於特別股股東與外部第三人之權利義務關係，並非公司法第157條特別股之範疇。又公司型法人股東行使持有他公司股份之股東權，依公司法第202條規定，尚非法令明定之股東會應決議事項，爰屬公司董事會之職權，自不得藉由章程規定變更改由特定之特別股股東代表行使。
- 三、另乙公司倘為閉鎖性股份有限公司，仍請參照上開說明。



**公司法第 172 條第 5 項列舉並說明第 185 條第 1 項各款事項主要內容於召集事由疑義**

按公司法第172條第5項前段規定，第185條第1項各款之事項，應在召集事由中列舉並說明其主要內容，不得以臨時動議提出。爰不得僅在召集事由記載「處分重大資產」，應至少載明處分資產內容，惟具體個案如有爭議允屬司法機關認事用法範疇。

## 二、財務會計範疇

### (一) 重要法規更新

項 目	日 期	摘 要
本期無。		

### (二) 新增函釋

項 目	日 期	摘 要
---企業會計準則公報---		
(109)基秘字第111號	109-05-11	自用不動產轉換為投資性不動產時，未實現重估增值之會計處理疑義
(109)基秘字第313號	109-07-15	處分房屋及土地時土地增值稅及房地合一課徵所得稅制度之會計處理疑義

---

## 【企會公報】

### 自用不動產轉換為投資性不動產時，未實現重估增值之會計處理疑義

相關公報 企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」

#### 問題

將已辦理資產重估價之自用不動產轉換為投資性不動產，且後續按成本模式衡量時，先前認列於其他綜合損益之未實現重估增值是否應轉列為當期損益作為重分類調整？

#### 參考答案

- 一、依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」第十八條第二項之規定，其他權益中之未實現重估增值於資產處分時，轉列為當期損益，作為重分類調整。問題所述將自用不動產轉換為投資性不動產之交易，並不涉及處分，故企業不得於將自用不動產轉換為投資性不動產時將先前認列之未實現重估增值轉列為當期損益。
- 二、問題所述將自用不動產轉換為投資性不動產，且後續按成本模式衡量時，先前累計於其他權益之未實現重估增值後續應按企業會計準則公報第十六號「投資性不動產」第二十條之規定處理。

**處分房屋及土地時土地增值稅及房地合一課徵所得稅制度之會計處理疑義**

相關公報 企業會計準則公報第十二號「所得稅」

**問題**

- 一、企業移轉土地所有權時，因土地漲價產生之土地增值稅，應作為處分土地之利益（損失）之減少（增加），抑或認列為所得稅費用？
- 二、我國自民國 105 年起實施房地合一課徵所得稅制度，企業於出售課稅範圍內之房屋及土地時，應計算房屋、土地全部實際獲利，並減除已課徵土地增值稅之土地漲價總數額後，就餘額部分課徵營利事業所得稅。企業出售房地合一課徵營利事業所得稅制度課稅範圍內之房屋及土地時，相關所得稅之會計處理為何？如企業出售之房屋及土地非屬房地合一課徵所得稅制度之範圍，其會計處理是否有所不同？
- 三、企業若依法令規定對土地或房屋辦理重估價，所估列之所得稅（及土地增值稅）相關負債於財務報表上應如何表達？

**參考答案**

- 一、我國之土地增值稅係屬企業會計準則公報第十二號「所得稅」（以下簡稱第十二號公報）第二條所定義之所得稅，故企業應於處分時將土地增值稅認列為所得稅費用。處分年度之處分損益應以未減除土地增值稅前之淨處分價款與土地帳面金額間之差額，認列為損益。
- 二、於房地合一課徵所得稅制度下，企業對出售課稅範圍內之房屋及土地而須繳納之營利事業所得稅，應認列為處分年度之所得稅費用。如企業出售之房屋及土地非屬房地合一課徵所得稅制度之範圍，則企業對出售之房屋而須繳納之營利事業所得稅，亦應列為處分年度之所得稅費用。
- 三、企業若依法令規定對房屋或土地辦理重估價，其產生之所得稅影響數依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」第十八條之規定，應依第十二號公報之規定處理。故企業針對重估價房屋所估列之營利事業所得稅相關負債，應借記「與本期其他綜合損益相關之所得稅」，貸記「遞延所得稅負債—所得稅」；針對重估價土地所估列之土地增值稅相關負債，應借記「與本期其他綜合損益相關之所得稅」，貸記「遞延所得稅負債—土地增值稅」。企業於處分前述房屋或土地時，應迴轉前述遞延所得稅負債並認列當期所得稅。

**現狀**

本問答集取代本會(105)基秘字第 188 號函之規定。企業應自本問答集發布日起，停止適用(105)基秘字第 188 號函之規定。

### 三、稅務

#### (一) 稅務重要法規更新

法 規	日 期	摘 要
---所得稅相關---		
台財稅字第 10904588100號	109-06-29	預告修正「所得基本稅額條例」第十二條、 第十八條草案
---地政相關---		
平均地權條例	109-05-29	109年7月1日起 不動產買賣申報責任回 歸買賣雙方

**預告修正「所得基本稅額條例」第十二條、第十八條草案**

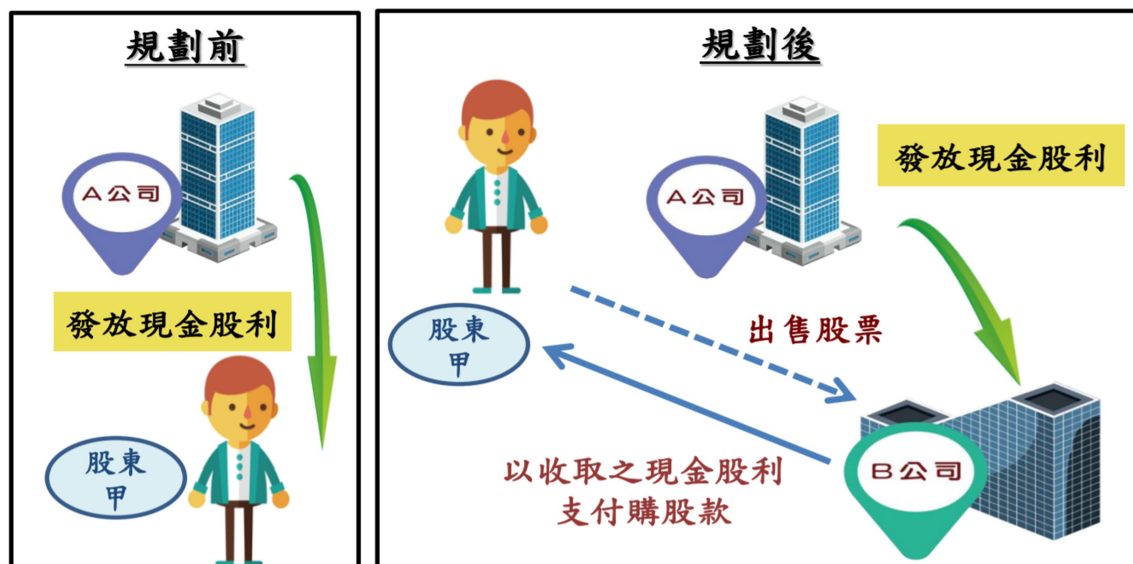
自110年1月1日起，恢復個人未上市、未上櫃且未登錄興櫃股票交易所得計入個人基本所得額，以健全稅制，維護租稅公平。

摘錄條文修正前後差異如下：

修正條文	修正前條文
<p><b>第十二條</b></p> <p>三、下列有價證券之交易所得：</p> <p>(一) <u>未在證券交易所上市或未在證券商營業處所買賣之公司所發行或私募之股票、新股權利證書、股款繳納憑證及表明其權利之證書。</u></p> <p>(二) 私募證券投資信託基金之受益憑證。</p>	<p><b>第十二條</b></p> <p>三、私募證券投資信託基金之受益憑證之交易所得。</p>
<p><b>第十八條</b></p> <p>本條例施行日期除另有規定外，自中華民國九十五年一月一日施行。但第十五條規定，自九十六年一月一日施行。</p> <p>本條例中華民國一百零一年八月八日修正公布之條文，自一百零二年度施行；一百零六年五月十日修正公布之條文施行日期，由行政院定之；○年○月○日修正之條文，<u>自一百十年一月一日施行。</u></p>	<p><b>第十八條</b></p> <p>本條例施行日期除另有規定外，自中華民國九十五年一月一日施行。但第十五條規定，自九十六年一月一日施行。</p> <p>本條例中華民國一百零一年八月八日修正公布之條文，自一百零二年度施行；一百零六年四月二十一日修正之條文施行日期，由行政院定之。</p>

預告修正「所得稅基本稅額條例」，稅局釋例如下：

個人股東甲在A公司累積鉅額盈餘即將分配前，將持有A公司股票出售予B公司，將應稅股利所得轉為免稅之證券交易所得。



稅負分析如下：

假設規畫前後個人股東甲現金股利及證券交易所得均為100元。

交易型態	規畫前(盈餘分配)	規畫後(股權交易)	稅負差異
修法前	- 獲配股利所得應課徵綜合所得稅(分開計稅稅率28%) - 稅負：100X28%=28	- 出售股票之證券交易所得停徵所得稅 - 稅負：無須繳稅	-28
修法後	同上(稅負：28)	- 出售股票之證券交易所得按20%稅率課徵基本稅額 - 稅負：100X20%=20	-8

### 109年7月1日起不動產買賣申報責任回歸買賣雙方

去(108)年7月修正公布的「平均地權條例」，將申報登錄申報責任回歸買賣雙方，申報時間也改為買賣移轉登記時一併申報。內政部表示，行政院日前已核定這項新制自今(109)年7月1日起施行，新制施行後，對於價格資訊如有申報不實，將直接處3萬至15萬元罰鍰，請民眾申報時務必詳加確認，以免受罰。

內政部表示，現行不動產買賣申報登錄責任，依序由地政士、不動產經紀業或權利人，於登記完畢後30日內申報登錄；從今年7月1日起，將改由買賣雙方於申請買賣移轉登記時一併申報登錄，當日起，民眾至地政機關所送案件，都將適用新制。

內政部指出，新制施行後為便利買賣雙方自行申報，已修正簡化申報書格式，由現行19欄縮減為11欄；應申報的價格資訊也由以往的8項減少為3項。

買賣雙方於登記案件送件前，可先於「地政線上申辦系統-不動產實價登錄」系統登打列印申報書，亦可選擇以手寫方式填寫紙本申報書。填寫完畢後，必須由買賣雙方共同簽章，並於辦理買賣移轉登記時一併送交，才算申報完成。

內政部也提醒，為了確保對外揭露的價格資訊真實正確，新制施行後，對於申報書「交易總價」、「車位個數」及「車位總價」等3項價格資訊，如有申報不實，將直接處3萬元至15萬元罰鍰，買賣雙方申報時請務必詳加確認，以避免受罰。另若未一併申報或申報不實，地政機關要求限期申報或改正時，仍請依限辦理，避免受罰。

至於今年6月30日以前，已至地政事務所申請買賣移轉登記的案件，內政部表示，仍請依原規定，由地政士、不動產經紀業或權利人於登記完畢後30日內申報登錄，以利新、舊制度順利接軌。

內政部強調，申報登錄新制透過買賣雙方相互勾稽確認成交資訊，可提升資訊的正確性；並將申報登錄時間提前至申請登記時一併辦理，可簡化行政流程，提高資訊揭露的時效。



**(二) 稅務新增函釋**

解釋函令	日期	摘要
---所得稅相關---		
財政部 1090828 台財稅字第 10904528910 號令	109-08-28	核釋共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地課徵所得稅規定
---營利事業所得稅相關---		
財政部 1090731 台財稅字第 10904595840 號令	109-07-31	營利事業因嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響免辦理109年度營利事業所得稅暫繳之規定。
---遺產稅相關---		
財政部 1090715 台財稅字第 10904601200 號令	109-07-15	核釋個人交易繼承取得房屋及土地課徵所得稅規定

---

### 核釋共有人交易於變價分割拍賣程序中取得之房屋、土地課徵所得稅規定

- 一、共有房屋、土地經法院依民法第824條第2項第2款規定裁判變價分割，並由執行法院依強制執行法第131條第2項規定予以拍賣者，共有人應就其出售之應有部分，依所得稅法第4條之4（以下簡稱新制）或同法第4條第1項第16款、第14條第1項第7類及第24條（以下簡稱舊制）規定徵免所得稅。
- 二、前點共有人於拍賣程序中，因參與應買或聲明優先承買而取得房屋、土地，且其取得之權利範圍超出原應有部分之權利範圍（以下簡稱原權利範圍）者，應依下列規定辦理：
  - （一）其屬出售原權利範圍並買回與原權利範圍相當之部分，其所得尚未實現，尚無課徵所得稅問題。嗣再行出售該部分時，應以共有人取得原共有房屋、土地之日為取得日，據以計算持有期間及認定應適用新制或舊制課稅，並按其取得原因認定原始取得成本，依所得稅法相關規定計算交易所得。
  - （二）其屬超出原權利範圍之部分，嗣再行出售該部分時，應以共有人領得權利移轉證書之日為取得日，據以計算持有期間及認定應適用新制或舊制課稅，並按該部分之拍賣價款認定原始取得成本，依所得稅法相關規定計算交易所得。
  - （三）前2款房屋、土地適用新制課稅者，得減除之土地漲價總數額，以該土地持有期間依土地稅法規定計算之土地漲價總數額為準。

---

**營利事業因嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響免辦理109年度營利事業所得稅暫繳之規定**

- 一、營利事業因嚴重特殊傳染性肺炎 ( COVID-19 ) 疫情影響，於嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例施行期間 ( 109年1月15日至110年6月30日 ) 內，符合下列情形之一者，得依所得稅法第69條第6款規定免辦理109年度營利事業所得稅暫繳：
  - ( 一 ) 經中央目的事業主管機關依嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例第9條第3項授權訂定之辦法，提供紓困相關措施。
  - ( 二 ) 其他因疫情影響，致短期間內營業收入驟減 ( 例如自109年1月起任連續2個月，其平均營業額較108年12月以前6個月或前1年同期平均營業額減少達15% ) 。
- 二、符合前點規定之營利事業，應於所得稅法第67條第1項規定辦理營利事業所得稅暫繳申報期間內，檢具申請書 ( 如附件 ) 及相關證明文件，向該管稽徵機關提出申請。但其於辦理暫繳申報期間開始前，已依本部109年3月19日台財稅字第10904533690號令申請並經核准延期或分期繳納營利事業所得稅、營業稅、貨物稅、菸酒稅、特種貨物及勞務稅稅額者，或已依本部109年5月13日台財稅字第10904556490號令申請並經核准退還營業稅溢付稅額者，得適用前點規定，免再提出申請。

---

**核釋個人交易繼承取得房屋及土地課徵所得稅規定**

個人繼承取得房屋、土地時，併同繼承被繼承人所遺以該房屋、土地為擔保向金融機構抵押貸款之未償債務餘額者，應整體衡量其繼承取得房屋、土地之經濟實質，該債務餘額超過繼承時房屋評定現值及公告土地現值部分，核屬其因繼承取得該房屋、土地所生之額外負擔。嗣個人交易該房屋、土地，依所得稅法第14條第1項第7類第2款規定計算房屋之財產交易所得或依同法第14條之4第1項規定計算房屋、土地交易所得時，該債務餘額超過繼承時房屋評定現值及公告土地現值合計數，且確由該個人實際負擔償還部分，得自房屋及土地交易所得中減除。

**(三) 稅務新聞稿**

稅 別	日 期	摘 要
---營利事業所得稅相關---		
營所稅	109-07-31	新冠疫情補貼款，免稅
營所稅	109-07-31	營利事業列報商品報廢，應備妥相關證明文件
營所稅	109-08-24	列報外銷損失 須附證明文件
營所稅	109-08-26	營利事業同一所得年度不同課稅處分係獨立存在，若對處分不服，應分別申請復查
---綜合所得稅相關---		
綜所稅	109-08-04	房地合一交易所得稅如何享有租稅優惠
綜所稅	109-08-05	個人從事境外投資所獲配之營利所得或出售利得，應計入所得基本稅額申報
綜所稅	109-08-27	房地合一稅成本認列 兩模式
---遺贈稅相關---		
遺贈稅	109-08-10	企業股東過世，遺產稅二盲點
遺贈稅	109-08-12	被繼承人子女全部拋棄繼承而由孫子女繼承時，扣除額以拋棄繼承前原得扣除金額為限
遺贈稅	109-08-18	被繼承人所遺單筆農業用地部分面積未作農業使用，繼承人得先行申請分割登記，並取具農業使用證明書，以申報農業用地扣除額
---營業稅相關---		
營業稅	109-08-12	個人出售房地已依法申報房地合一稅，為何仍接到通知需要辦理稅籍登記並繳納營業稅
營業稅	109-08-13	營利事業轉讓預售房地權利，土地之讓與價格亦應開立應稅發票
---扣繳作業相關---		
扣繳	109-07-31	企業代辦薪資扣繳，三個注意
扣繳	109-07-31	因強制執行事件債權人自第三人取得債務人應全額給付款項中原屬應辦理扣繳之所得免扣繳應列單申報

---

## 【營所稅】

### 新冠疫情補貼款 免稅

後疫情時代來臨，政府開始發放各類紓困及振興補貼，協助企業重整旗鼓，中區國稅局提醒，雖然一般帶有對價政府補助款須列為企業所得，但針對新冠肺炎的紓困補助，依法可以免納所得稅。

官員表示，營利事業接受各種政府補助款、保險理賠金等款項，原則上皆應列入年度收入當中，並依據《所得稅法》第 24 條規定，以收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後的純益額，作為申報當年度營所稅。

不過今年因應新冠肺炎疫情，官員提醒，凡是各部會依據《嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例》第 9-1 條規定，發給企業及各類營利事業的補貼、獎勵等，其實都可以免納所得稅。

在紓困作法上，各部會提供的政策不太一樣，像是財政部所提供的稅務緩繳、提早退稅等措施，其實不會產生額外所得；勞動部提供員工工作生活平衡補助、企業職訓補助等；經濟部也有提供艱困事業薪資及營運資金補貼，相關補助及津貼政策，只要是適用於紓困條例，皆可免稅。

**營利事業列報商品報廢，應備妥相關證明文件**

財政部臺北國稅局表示，營利事業之商品或原料、物料、在製品等因過期、變質、破損或因呆滯而無法出售、加工製造等因素而報廢者，除依會計師查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告，並檢附相關資料核實認定外，應於事實發生後 30 日內檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或經事業主管機關監毀之證明文件，始得核實認列損失；另生鮮農、魚類商品或原料、物料、在製品，因產品特性或相關衛生法令規定，於過期或變質後無法久存者，可依會計師查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告，並檢附相關資料核實認定報廢損失。如該報廢商品在中華民國境外，除可依本國會計師查核簽證報告或年度所得稅查核簽證報告並檢附相關資料核實認定外，亦可事前檢具清單敘明理由報請稽徵機關核備後，委託境外當地合格會計師監毀及簽證，或委託境外公證機構或檢驗機構監毀，取具相關證明文件，並經所在地中華民國使領館或其他經中華民國政府認許機構之驗證，以供查核認定。

該局舉例說明，甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案，列報商品報廢損失 450 萬元，該局查核時，甲公司說明係商品存貨無變現價值，已自行銷毀，惟該公司並未於事實發生後 30 日內檢具清單報請該局派員勘查監毀，亦未提示經事業主管機關監毀之證明文件，又無會計師出具派員實地盤點、監毀之查核簽證報告，爰否准認列。

## 列報外銷損失 須附證明文件

新冠肺炎疫情期間，不少企業經營外銷業務發生損失，例如解約、違約給付賠償等情況。財政部台北國稅局表示，企業若要在申報營利事業所得稅時列報相關損失，記得備妥合法證明文件，依據賠償方式常見有四種證明文件：結匯證明、出口報單、國外進口商收據、減收外匯證明等。

台北國稅局表示，公司經營外銷業務發生外銷損失，例如因為解除或變更契約導致損失或收入減少、因為違約而導致賠償、因疫情等不可抗力因素而遭受意外損失，或是運輸途中發生損失等，此時，應依據營所稅查核準則規定，檢附相關證明文件，經查明屬實後，才可以認列損失。

國稅局指出，外銷損失認定，除應檢附買賣契約、國外進口商索賠相關文件外，若每筆損失金額超過新台幣 90 萬元，還必須出具國外公正機構或檢驗機構出具的證明文件。此外，依據賠償方式不同，所需出具的證明文件也不同，大致分為四種。

首先，若是以給付外匯方式賠償，經過銀行結匯者，應提出結匯證明文件；若未辦理結匯者，則應提出銀行匯付或轉付相關證明。

第二，若是以補運或換貨方式處理，應檢具海關核發的出口報單，或郵政機關核發的國際包裹執據影本。

第三，若是在台以新台幣支付方式賠償，則應取得國外進口商出具的收據。

第四，若以減收外匯的方式來賠償，也要檢附相關證明文件，作為佐證。

國稅局舉例，曾有甲公司 2018 年營所稅結算申報中，列報其他損失共 500 萬元，其主張是因外銷商品有瑕疵，而給付的賠償款，與國外進口商達協議後，決定以減收貨款的方式賠償，甲公司並將這筆帳列為外銷損失。

不過到了國稅局這邊，因為甲公司無法提出國外公正機構、檢驗機構出具的相關證明，以及國外進口商索賠相關文件，無法證明這筆損失由公司負擔，最後遭國稅局剔除補稅。

國稅局提醒，公司辦理營所稅結算申報時，列報外銷損失記得依規定檢附證明文件，若不應由公司本身負擔的損失，或是已受有保險賠償的部分，就不得列報。



**營利事業同一所得年度不同課稅處分係獨立存在，若對處分不服，應分別申請復查**

財政部北區國稅局表示，稅捐稽徵機關對於營利事業某一所得年度之所得稅申報案件，於稅捐核課期間內，可能因查核時點及查核項目不同，作成數個行政處分，而同一所得年度每次行政處分之補徵稅額，係減除上次核定數(或申報數)，就差額部分補徵稅額，並非取代前次行政處分，因此，同一年度可能有 1 個以上的課稅處分存在。

該局舉例說明，甲公司 106 年度營利事業所得稅結算申報案件，經國稅局查核並通知提示帳簿文據卻未提示，經依其自行申報營業收入按同業利潤標準淨利率核算營業淨利，核定全年所得額新臺幣(下同)24,180,795 元及應補稅額 2,898,972 元，此為第 1 次核定稅捐處分。嗣後國稅局另案查得其有漏報銷貨收入情事，並據以重新核定全年所得額 40,798,056 元及再補徵稅額 2,824,934 元，此為第 2 次核定稅捐處分。甲公司就第 1 次核定稅捐處分提起行政訴訟，主張第 2 次核定處分已「變更」並「取代」第 1 次核定處分，則第 1 次核定處分已不存在，已無訴訟利益云云。申經該局查核結果，第 1 次補稅處分係依甲公司自行申報營業收入核定所得額，第 2 次補稅處分係依查得甲公司漏報營業收入據以核定所得額，並減除第 1 次開徵之應納稅額後，核定補徵之稅額。同一所得年度不同之課稅處分，係稽徵機關依稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定，就另發現應徵之稅捐為補徵稅額之行政處分，均為獨立之課稅處分。同一所得年度每次行政處分之補徵稅額，均係減除前次核定數(或申報數)，就差額部分補徵稅額，故無重複開徵之虞，亦非取代前次行政處分，本案經最高行政法院判決駁回確定。

該局強調，稅捐稽徵機關於核課期間內發現應徵稅捐之新事實或新課稅資料，所據以作成之課稅處分，為另一獨立課稅處分，並非變更或取代原課稅處分；納稅義務人若對個別課稅處分不服，應分別於法定救濟期間內提起行政救濟，以維護自身權益。

---

## 【綜所稅】

### 房地合一交易所得稅如何享有租稅優惠？

財政部高雄國稅局表示，個人交易自住的房屋、土地，符合下列條件，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、未成年子女辦竣戶籍登記、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。

該局舉例說明，李小姐 105 年 4 月 1 日購入 A 自住房地，成本 1,200 萬元，如滿 6 年後以售價 2,000 萬元出售，取得、改良及移轉費用 200 萬元，土地漲價總數額 100 萬元，且符合自住房地優惠適用條件，其應納稅額計算如下：

課稅所得 500 萬元=成交價額 2,000 萬元-成本 1,200 萬元-費用 200 萬元-土地漲價總數額 100 萬元 ( 課稅所得 500 萬元-400 萬元 ) ×10%=應納稅額 10 萬元

**個人從事境外投資所獲配之營利所得或出售利得，應計入所得基本稅額申報**

財政部南區國稅局表示，民眾因投資境外企業，所獲配營利所得或處分投資股本之利得，屬海外所得，為所得基本稅額條例課稅範圍，應注意是否須申報繳納個人所得基本稅額。

該局進一步說明，海外所得的申報是以「戶」為計算及申報單位，所以申報者應檢視申報戶「全年海外所得」是否達新臺幣(下同)100萬元，未達標者，海外所得無須納入計算；超過100萬者，應再加計其他應計入基本所得額之項目，包括：受益人與要保人不同之人壽保險及年金保險給付、私募基金之受益憑證之交易所得、非現金捐贈金額、綜合所得淨額及選擇分開計稅之股利及盈餘。如果「基本所得額」未達670萬元者，就沒有繳納個人所得基本稅額的問題；超過670萬元者，並不表示就要繳納個人所得基本稅額，而是要將個人所得基本稅額和個人一般所得稅額來比較，取其高者來繳納。

該局舉例說明，轄內納稅義務人甲君未辦理107年度個人所得基本稅額申報，國稅局發現甲君的銀行帳戶，在107年自乙君帳戶轉入1,000萬元，進一步追查該筆款項來源，發現是甲君投資海外企業獲配之盈餘分配，經加計其107年度非現金捐贈200萬元及綜合所得淨額300萬元，基本所得額合計1,500萬元，基本稅額為166萬元〔(基本所得額1,500萬元-扣除額670萬元)\*20%〕，因基本稅額大於一般所得稅額52萬3,400元〔(綜合所得淨額300萬元\*適用稅率30%)-累進差額37萬6,600元〕，除補徵稅額外，並予以處罰。

國稅局提醒民眾，如依所得基本稅額條例規定，有需填寫「個人所得基本稅額申報表」併同一般結算申報書辦理申報者，因一時疏忽，漏未申報，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，主動向所轄國稅局補報及加計利息補繳稅款，即可適用稅捐稽徵法第48條之1規定免予處罰。

## 房地合一稅成本認列 兩模式

繼承或受贈不動產，若是無償取得，在申報房地合一稅時，還是可以列報房屋評定現值、公告土地現值兩項成本。南區國稅局表示，民眾也不用擔心房地現值過低，國稅局可依照消費者物價指數的變化，讓申報人調整節稅成本。

官員表示，2016 年以後才過戶到名下的不動產，個人出售時要依照取得的方式來計算成本，依據《所得稅法》第 14-4 條的規定，通常因一般買賣而取得的不動產，原始取得的成本，也就是原本購入的價格，還可以再列報其他為了讓房屋修繕至可使用狀態的費用，譬如過戶所需的稅費、仲介費，及後續使用前的裝修費用等。

但如果是近年因繼承或受贈取得的不動產時，就跟一般買賣不同。官員表示，因為沒有購入成本，因此房地合一稅的成本費用要另計，用賣出時的成交價額，減除繼承或受贈時的房、地現值，再按政府發布的消費者物價指數，調整後作為出售成本；取得後為改良及移轉而支付的成本費用，也可以再減除。

官員表示，最近處理一個舊案，陳先生於 2017 年出售 2016 年由陳爸爸贈與的不動產，忘記申報房地合一稅，後來被國稅局依房地現值與物價指數算出應納稅額。

然而陳先生不滿意，拿出陳爸爸在 2011 年購入不動產的契約，主張原始取得成本幾乎為國稅局核算的四倍，不想用房地現值來計算成本。官員表示，全案經過復查、訴願程序之後，還是依法按照國稅局的計算方式課稅，駁回陳家人的主張。

官員強調，按房地現值計算成本，是因原繼承及贈與時，課徵的遺產稅或贈與稅，就是用房地現值計算，以免這筆房地被課過遺產稅後，又被重複課徵所得稅。

## 企業股東過世 遺產稅二盲點

中小企業股東過世後，家人申報遺產稅常忽略兩大重點，台北國稅局指出，未上市櫃公司股份掌握在私人手中，因此股東過世遺有股權遺產，常被家人漏報；另一方面，有時公司虧損而由股東出資借款，此類股東往來會記在公司帳上，股東家人若是漏報，也會有補稅罰款風險。

官員表示，股東生前借款給公司，如果截至死亡日當天，公司都仍然沒有清償完畢，這筆借款的性質屬於股東對公司的債權，依據《遺產及贈與稅法》第 4 條規定，依然算是這位股東的財產，應該列入遺產申報遺產稅。

這類股東往來資訊其實很容易發現，不論公司上市櫃與否，每年申報營所稅時，政府都能掌握資產負債表，通常會記載為股東往來、應收付款等，比對發現有問題的款項，就會主動追查，因此過世股東所遺留的股東往來，很容易查到，並且提醒股東家屬應將債權併入遺產總額申報遺產稅，很多案件也都是後續對帳發現，因而向繼承人補稅並加罰的案例。

官員表示，其實在申報遺產稅時，國稅局看到被繼承人留有股權，就會要求繼承人申報股權淨值，並一併提供資產負債表，且國稅局也能幫納稅義務人查詢被繼承人的財產、所得及二年內贈與財產資料清單。

除了股東往來債務之外，官員指出，未上市櫃公司的股票，也常常成為遺產申報的疏漏之處；不過，不是漏報，而是出在股價計算的問題，上市櫃公司有公開的股價可以估算，但是未上市櫃的股票或出資額，則要繼承開始當天，該公司的資產淨值來估定股票時價。

官員指出，如果公司、行號在股東過世當期，還沒編製資產負債表，可藉由前期資產負債表及本期營業額，按同業利潤標準換算所得額，估算其遺產價值。

又依據《遺產及贈與稅法施行細則》第 29 條規定，公司資產中的土地或房屋，其帳面價值低於公告土地現值或房屋評定標準價格，要依公告現值或房屋評定現值估價。

然而國稅局資料來源有限，主要都是從各政府機關所提供的資料匯整而成，官員說，國稅局給的參考清單仍會有時間落差，並非被繼承人死亡當日的實際財產資料狀態，甚至也沒包含被繼承人投保的各項保險資料或各種債權。

因此只能當作申報遺產稅的參考，如果被繼承人尚有其他財產，還是要請繼承人主動查明、據實申報遺產稅，以免漏報遭補稅並處罰鍰。

**被繼承人子女全部拋棄繼承而由孫子女繼承時，扣除額以拋棄繼承前原得扣除金額為限**

民眾辦理遺產稅申報時，繼承人如為被繼承人之直系血親卑親屬，每位繼承人可自遺產總額減列扣除額，以 109 年為例，每人扣除額為 50 萬元，財政部南區國稅局特別提醒，如果親等近者全部拋棄繼承由次親等卑親屬繼承者，可扣除之數額係以拋棄繼承前原得扣除之數額為限。

該局表示，依民法第 1138 條之規定，第一順序遺產繼承人為直系血親卑親屬，包括各種不同的親等，由近而遠親等為子（女）、孫子（女）、曾孫子（女）等等，以親等進者為先。遺產稅申報時，繼承人為直系血親卑親屬者，每人可自遺產總額扣除 50 萬元（109 年標準），但為避免親等近者藉拋棄繼承方式，由次親等卑親屬繼承，增加繼承人扣除額，以規避遺產稅，遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 2 款但書規定，親等近者如全部拋棄繼承，由次親等卑親屬繼承時，可減除之繼承人扣除額最高係以拋棄繼承前原得扣除之數額為限。

該局舉例說明，如被繼承人甲之子女 2 人全部向法院聲請拋棄繼承，由孫子女 A、B、C、D、E 等 5 人繼承，則直系血親卑親屬扣除額為 100 萬元〔2 人×50 萬元〕，而非 250 萬元〔5 人×50 萬元〕，可自遺產總額中扣除。

---

**被繼承人所遺單筆農業用地部分面積未作農業使用，繼承人得先行申請分割登記，並取具農業使用證明書，以申報農業用地扣除額**

財政部臺北國稅局表示，土地所有權人死亡，遺有單筆農業用地，部分面積未作農業使用，繼承人於辦理繼承登記前，得先行申請土地標示分割登記，分割後個別農業用地如能取具作農業使用證明書，於申報遺產稅仍得列報農業用地扣除額，自被繼承人遺產總額中扣除。

該局說明，依遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定，遺產中作農業使用之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人承受者，得自遺產總額中扣除其土地及地上農作物價值之全數。如被繼承人所遺單筆農業用地部分面積與農業經營無關，或有妨礙耕作之障礙物等使用情形，而無法取得農業使用證明書，繼承人得先行辦理標示分割，分割後個別農業用地如能取具作農業使用證明書，仍得列報農業用地扣除額。

該局舉例說明，被繼承人甲君於 106 年 4 月 27 日死亡，繼承人乙君於 106 年 6 月 15 日申請農業使用證明書時，經主管機關現場勘查有建物占用而未認定為作農業使用，於申報遺產稅時無法提示農業使用證明書，致未能主張自甲君遺產總額中扣除該農業用地價值。本案繼承人如先就該土地辦理標示分割登記，並就符合作農業使用部分向主管機關申請核發農業使用證明書，申報遺產稅即得列報農業用地扣除額。

## 【營業稅】

### 個人出售房地已依法申報房地合一稅，為何仍接到通知需要辦理稅籍登記並繳納營業稅

財政部高雄國稅局表示，該局最近曾接獲轄區納稅義務人陳先生來電詢問，本人將所購買之房屋土地出售，已依法申報房地合一稅，為何仍要前去國稅局辦理稅籍登記並繳納營業稅？

該局表示，係因本局查獲陳先生出售名下多筆房地，且於某地設有招牌並僱用員工處理出售房地事宜，已符合營業稅法需辦理稅籍登記並繳納營業稅之條件，依財政部解釋函令規定，對於個人購屋出售或將原持有房地出售，如符合下列要件之一者，應依法課徵營業稅：

- (一)設有固定營業場所（除有形營業場所，亦包含設置網站或加入拍賣網站等）。
- (二)具備營業牌號（不論是否已依法辦理稅籍登記）。
- (三)經查有僱用員工協助處理房屋銷售事宜。
- (四)具有經常性或持續性銷售房屋行為，但房屋取得後逾 6 年始銷售，或建屋前土地持有 10 年以上者，不在此限。

該局提醒納稅義務人，如有上開情形，即應辦理稅籍登記並申報繳納營業稅，以免事後遭國稅局查獲補稅處罰。

另外，符合上述條件且已辦理稅籍登記報繳營業稅，若已用個人名義申報房地合一稅者，請向當初申報房地合一稅所屬稽徵機關辦理撤銷，並依所得稅法第 71 條規定，辦理營利事業所得稅結算申報。



---

**營利事業轉讓預售房地權利，土地之讓與價格亦應開立應稅發票**

財政部臺北國稅局表示，營利事業購買預售屋，如於房地產權過戶前，即將購屋之權利義務轉讓，其交易性質係屬出售預售房地之登記權利，所得款項應按讓與價格「全額」開立應稅發票予買受人。

該局指出，營業人向建設公司購買預售屋，如在尚未繳清價款亦未取得預售屋產權前，將其購屋之權利義務讓與第三人承受，應由該營業人，依房屋及土地之讓與價格全額開立應稅發票予買受人。

該局舉例說明，甲公司於 107 年底購買預售屋(含房屋及土地)1 戶，已陸續支付 5,000 萬元，於房地產權過戶前，即於 108 年 5 月中旬以 6,500 萬元將此購買預售屋之權利轉讓予乙公司，並分別按約定房屋價款 2,000 萬元及土地價款 4,500 萬元開立應稅及免稅統一發票與乙公司。惟甲公司係於未取得預售屋產權前即予以出售，因其購買預售屋於過戶前尚非屬房地所有權人，僅對出售預售屋之建設公司取得房地移轉請求權，因此其交易性質係屬出售預售房地之登記權利，與取得房地產權後出售不動產之交易有別，銷售所得款項應全數課徵營業稅。亦即甲公司出售「預售土地登記權利」部分 4,500 萬元，並非免徵營業稅之出售土地交易，而應全數開立應稅統一發票，並申報為應稅銷售額。

該局呼籲，營利事業於房地產權移轉前，轉讓購買之預售屋權利時，無論有無約定房屋及土地價款，均應按讓與價格「全額」開立應稅統一發票，以免因將應稅銷售額申報為免稅銷售額而遭補稅及處罰。

---

## 【扣繳】

### 企業代辦薪資扣繳 三個注意

給付員工薪資時，企業都必須面臨代辦扣繳的義務，南區國稅局表示，企業辦理扣繳時，根據給付對象身份不同，必須留意起扣點、繳庫期限以及申報扣繳憑單的時限上，都會有不同規定。

薪資扣繳是企業最常詢問項目之一，官員表示，依據《薪資所得扣繳辦法》規定，薪資扣繳有二種方式，一般而言，不論是公營事業或私人公司，按月給付給員工的薪資，應該要請受領人填報免稅額申報表，有填表的員工，就是依據當年度政府頒布的《薪資所得扣繳稅額表》所訂金額來辦扣繳。

以今年為例，通常依循上述管道填表的員工，月薪在 84,501 以下，雇主都可以不必代辦薪資扣繳。

不過特別針對非月薪制員工、兼職員工以及未填表的月薪制員工，則要走第二種管道；官員表示，企業給付這幾類員工薪資時，原則上就是按照給付總額來扣取 5% 所得稅。

但可以留意起扣點規定，如果應扣稅額未達 2,000 元，可以免辦扣繳，用 5% 來換算，而一次性給付薪資在 40,000 元以下，雇主都還不必煩惱扣繳義務。

官員表示，針對這些國內員工扣繳的所得稅，雇主都得在隔月 10 日前向國庫繳清，並於隔年 1 月底前辦理扣繳憑單申報。

以上二種管道都是針對國內員工的做法，如果是外籍員工的話，又可能有不同規定。

---

**因強制執行事件債權人自第三人取得債務人應全額給付款項中原屬應辦理扣繳之所得免扣繳，應列單申報**

財政部中區國稅局豐原分局表示，因強制執行事件，執行法院依強制執行法第 115 條規定，以命令許債權人就債務人對於第 3 人之金錢債權中收取之款項，內含該債務人給付債權人原屬所得稅法第 88 條規定應辦理扣繳之所得者，如該第 3 人負有依法院執行命令所載執行金額全額給付債權之責時，債務人（扣繳義務人）得免向債權人（所得人）扣繳所得稅款，惟應依同法第 89 條第 3 項規定，列單申報主管稽徵機關。

該分局舉例說明，債務人甲公司因民事爭訟，遭法院判決應給付債權人乙之金錢債權，經由法院發給執行命令，准許乙逕向第 3 人丙銀行自甲公司之存款債權中收取之情形。此類法院強制執行案件，倘法院准許債權人逕向第 3 人收取之債權金額中，內含所得稅法第 88 條規定應辦理扣繳之所得（例如遲延利息）時，債務人原負有依所得稅法規定辦理扣繳之義務，惟當第 3 人負有依法院執行命令所載執行金額「全額」給付債權人之責時，為避免影響強制執程序之進行，因此免責由債務人辦理所得稅扣繳之義務，惟扣繳義務人（即上例之甲公司負責人）仍應依規定向主管稽徵機關列單申報。