

中小企業未分配盈餘稅常見適用之租稅優惠探討

-未分配盈餘實質投資抵減

黃竑傑 組長
高考會計師及格

值此申報 109 年營所稅處理完成之際，筆者以自身經驗歸納中小企業常見適用之租稅優惠：未分配盈餘實質投資抵減及證券交易所所得，藉本次月刊的形式探討適用的條件限制及解析租稅優惠之效果，以期為本所眾多客戶創造最大利益。

一、法源與修法背景

我國於民國 108 年 7 月 24 日修正公布產創條例第 23 條之 3，其目的為鼓勵企業以盈餘再投資，提升國內經濟動能，修法重點為自民國 107 年未分配盈餘申報起，以自身盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟硬體設備或技術達新台幣 100 萬元以上，該投資金額得列為計算當年度未分配盈餘之減除項目。

二、實質投資抵減適用範圍

本次修法重點鼓勵企業在投資並刺激國內經濟，故並非企業所有購置供自行生產或營業用的資產皆可抵減，以下表一係適用之範圍：

表一

資產類型	細項
1. 建築物	營運辦公處所、分支機構、事務所、工廠、倉庫、建築工程場所及其附屬建築物，以及擴建該等建築物增加其原有資產價值或效能之資本支出。(含購價款及達使用狀態之支付一切必要費用)
2. 軟硬體設備	機械、設備、工具、車輛、船舶、資通訊軟硬體設備等。
3. 技術	營業權、著作權、專利權、秘密方法秘密方法。

許多企業主會問：購置廠房時土地能否併同建物一同適用？此處適用範圍需特別注意上開項目不包含購買土地及非屬資本支出之器具與設備，另建物以自有且取具所有權之建築物為原則，故係承租他人房屋所增建之租賃改良物，非屬上開辦法之建築物及附屬建物範圍；但承租人係租地建屋，並由承租人登記為房屋所有權人，可適用本制度。再者，常見企業以融資租賃方式購買機器設備，此係以購置設備之名而行借款他人之實，探究立法原意此購置設備非供自行生產或營業用，故亦非適用之範圍。

三、投資支出金額認定

有業主表示，雖然適用未分配盈餘實質投資抵減的資產範圍，但金額個別項目並未達到 100 萬元之標準而擔心遭稅局否准。此部份財政部已於國 109 年 1 月 9 日台財稅字第 10804671270 號令發布「公司或有限合夥事業實質投資適用未分配盈餘減除及申請退稅辦法」表明，係以各項目金額合計達 100 萬元，即不限於單一項目，如：自有建築物之改良與軟硬體設備合計支出達 100 萬元

以上即可適用。以上投資支出的金額以實際投資支出減除政府補助金額，而非以取具進項發票金額認定，因此若係以分期價款購買，僅得以盈餘年度(民國 107 年)之次年起 3 年內(民國 108 年至 110 年)實際支出金額認定。投資金額另一疑問是，該金額是否限制其來源？財政部解答是：稅局不論該筆支出之資金來源，若係以專案借款或其他方式皆可以適用。

四、實質投資申報適用時限及程序

實質投資申報適用時限可分為辦理未分配盈餘申報前符合適用標準及申報後始完成投資之申請退稅程序兩類，分別敘述如下：

(1) 辦理未分配盈餘申報前符合適用標準：

依規定格式填報結算申報書(第 11 頁、A10-1、A30) 並檢附投資證明文件即可作為未分配盈餘減項扣除，投資證明文件如下：興建或購置之契約書影本、財產目錄、統一發票、進口報單或收據等原始憑證影本、交貨驗收完成相關證明、付款證明。其為興建建築物者，應另檢附工程成本明細表、使用執照或驗收相關證明；自製軟硬體設備者，應另檢附成本明細表、轉供自用帳載紀錄或相關證明。以上若有其他相關文件連同結算申報書送交國稅局後待國稅局核定。

(2) 申報後始完成投資之申請退稅程序：

應於完成投資之日起 1 年內，填具更正後當年度未分配盈餘申報書，依規定格式申報及提示相關證明文件，向所在地稅捐稽徵機關申請重行計算該年度未分配盈餘，退還溢繳稅款。

五、實質投資投資日之認定

投資日之認定主要目的為判斷納稅義務人是否達成適用實質投資之減免要件，舉例而言：建築物向他人購買者，以完成所有權登記日期為準；其無須辦理所有權登記者，以受領日期為準。亦即就以上狀況，自完成所有權登記或實際受領時才有符合適用實質投資抵減之最基本要件。

六、變更用途之限制

部份納稅義務人認為申請適用實質投資抵減後即獲取租稅利益，而罔顧法條規定適用該年度未分配盈餘之次日起 3 年內，若購置之建築物、軟硬體設備或技術轉借、出租、轉售、退貨或變更原使用目的非供自行生產或營業用部分應向稅捐稽徵機關補繳已減除或退還之稅款，並自當年度未分配盈餘申報期限屆滿之次日或領取退稅款日之次日起至繳納之日止，依郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。

七、結論

未分配盈餘實質投資鼓勵企業以盈餘再投資以提升國內經濟動能，惟適用資產僅限建築物、軟硬體設備或技術，而屏除土地、自用乘人小客車等以避免納稅義務人利用租稅減免獲取違背立法意旨之租稅利益。本期月刊筆者以自身處理案件之經歷提醒企業適用未分配盈餘實質投資抵減之特殊要件以及應行注意事項，在合理且合法範圍內獲取最大之租稅利益。