

聯緯 112 年 6 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頒布法令，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 112 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 7 月 18 日主講「公司股權交易相關稅務議題」，歡迎大家踴躍參與。
- ◇ 近期部分事業組織收迄印花稅自行檢查輔導函，請各事業配合稽徵單位辦理。
- ◇ 民國 111 年度營利事業所得稅結算申報已於五月底前完成，並於六月間提供書面相關附件，請各單位配合協助本所準備相關附件。
- ◇ 財政部公告受控外國企業制度低稅負國家或地區參考名單於網站，以利企業及個人的應用判斷及應因準備，歡迎各界下載參考運用。
- ◇ 112 年七及八月份統一發票將於六月底前發送給客戶，112 年度五至六月份營業稅申報工作將於 112 年 7 月 15 日前完成申報，請客戶提早整理 112 年度五至六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。

112 年 5 月份財政部發佈重要新聞稿摘錄

- 1.營利事業依「所得稅法」第 67 條第 3 項規定，以當年度前 6 個月之營業收入總額，依同法有關營利事業所得稅之規定，試算其前半年之營利事業所得額時，免依同法第 43 條之 3 規定試算應認列之投資收益
- 2.扣繳義務人得於給付跨境電子勞務報酬前，申請核定外國營利事業計算所得額適用淨利率及境內利潤貢獻程度，以降低扣繳稅負
- 3.強化資通安全新利器，投資於資安產品或服務之支出可抵減營利事業所得稅
- 4.營業人與他人交換貨物或勞務，應以雙方交換之時價，從高認定銷售額開立統一發票，報繳營業稅
- 5.使用統一發票之獨資商號變更負責人，移轉餘存貨物之處理
- 6.營業人將購買或產製供銷售之貨物無償移轉他人，發票開立之態樣
- 7.申報個人基本所得額中海外財產交易損失僅能自同年度海外財產交易所得中扣除
- 8.夫妻離婚後如何列報未成年子女免稅額
- 9.兼營營業人由比例扣抵法改採直接扣抵法計算調整營業稅額之更正時間
- 10.營利事業列報境外可扣抵稅額注意三事項
- 11.進出口廠商面臨匯率變動的兌換損益，應於實現時認列！

財政部 1120518 台財稅字第 11204543460 號令

1.營利事業依「所得稅法」第 67 條第 3 項規定，以當年度前 6 個月之營業收入總額，依同法有關營利事業所得稅之規定，試算其前半年之營利事業所得額時，免依同法第 43 條之 3 規定試算應認列之投資收益

營利事業依所得稅法第 67 條第 3 項規定，以當年度前 6 個月之營業收入總額，依同法有關營利事業所得稅之規定，試算其前半年之營利事業所得額時，免依同法第 43 條之 3 規定試算應認列之投資收益。

2.扣繳義務人得於給付跨境電子勞務報酬前，申請核定外國營利事業計算所得額適用淨利率及境內利潤貢獻程度，以降低扣繳稅負

財政部中區國稅局表示，因網路跨境交易日益頻繁，外國營利事業經由網路或其他電子方式銷售電子勞務予我國境內買受人取得我國來源所得之情形日益增加，財政部 107 年 1 月 2 日台財稅字第 10604704390 號令釋「外國營利事業跨境銷售電子勞務課徵所得稅規定」，以及 108 年 9 月 26 日台財稅字第 10804544260 號令增訂「所得稅法第八條規定中華民國來源所得認定原則」第 15 點之 1 規定，讓外國營利事業得自行或委由代理人事先申請以核定適用之淨利率及境內利潤貢獻程度（以下簡稱淨利率及貢獻度）計算所得額及扣繳稅款，以減輕徵納雙方事後退稅作業負擔。

該局進一步說明，實務上，部分跨境交易約定由國內買受人負擔該筆所得之扣繳稅款，又國內買受人未能取得該外國營利事業之授權代理申請核定淨利率及貢獻度，或未能知悉該外國營利事業已申請核定之結果，致國內買受人仍須按給付總額依規定扣繳率扣繳稅款，使上述制度美意無法完全落實。有鑑於此，財政部 110 年 12 月 16 日台財稅字第 11000061700 號令修正上述相關規定，增訂扣繳義務人可提示其實際負擔該我國來源收入應扣繳稅款之相關證明文件者，得為申請主體，免檢附外國營利事業委任書，依相關規定申請核定適用之淨利率及貢獻度，並以該我國來源收入按核定之淨利率及貢獻度計算所得額，依規定之扣繳率扣繳稅款（我國來源收入*核定淨利率*境內利潤貢獻程度*扣繳率 20%）。

有關扣繳義務人申請外國營利事業勞務報酬或營業利潤適用淨利率、利潤貢獻程度相關表格可自該局網站（網址：<https://www.ntbca.gov.tw> /服務園地/申辦書表/書表及範例下載/營利事業所得稅）下載運用。

3.強化資通安全新利器，投資於資安產品或服務之支出可抵減營利事業所得稅

財政部中區國稅局表示，為強化國內各產業資安防護能力，公司或有限合夥事業自 111 年 1 月 1 日起至 113 年 12 月 31 日止，投資於資通安全產品或服務之支出可申請適用產業創新條例第 10 條之 1 規定之投資抵減。

產業創新條例第 10 條之 1 於 111 年 2 月 18 日修正公布，同年 7 月 4 日經濟部會銜財政部修正發布「公司或有限合夥事業投資智慧機械與第五代行動通訊系統及資通安全產品或服務抵減辦法」，除延長智慧機械及第五代行動通訊系統投資抵減期間至 113 年 12 月 31 日外，並新增自 111 年 1 月 1 日起至 113 年 12 月 31 日止投資於資通安全產品或服務之相關

全新硬體、軟體、技術或技術服務之支出，亦可申請抵減營利事業所得稅額，但安裝於個人電腦之防毒軟體或防火牆，並不適用。適用投資抵減之範圍限於投資支出總金額在同一課稅年度內達新臺幣 100 萬元以上、10 億元以下，「抵減稅額」可採該項支出金額之 5% 於當年度抵減，或該項支出金額之 3% 於 3 年內抵減，一經擇定不得變更，並以不超過當年度應納營利事業所得稅額之 30% 為限，併同適用其他投資抵減時，其當年度合計得抵減總額以不超過當年度應納營利事業所得稅額 50% 為限，但依其他法律規定當年度為最後抵減年度且抵減金額不受限制者，不在此限。

該局特別提醒，欲適用該投資抵減之公司或有限合夥事業，務請於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前 4 個月起至申報期間截止日之期間內，至經濟部線上申辦系統登錄並上傳投資計畫及申請適用投資抵減之支出項目有關之證明文件，成功完成線上申辦，且於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時依規定格式（申報書附冊第 A3、A10-1 及 A14 頁）填報並檢附相關證明文件，送所在地國稅局核定其投資抵減稅額。公司或有限合夥事業未於上開規定期限內完成經濟部線上申辦系統登錄及上傳成功，或未於所得稅結算申報期間屆滿前依規定格式填報者，均不得適用投資抵減。

4.營業人與他人交換貨物或勞務，應以雙方交換之時價，從高認定銷售額開立統一發票，報繳營業稅

財政部高雄國稅局表示，日前接獲營業人詢問 A 公司與清潔公司簽訂辦公室清潔服務合約，合約價格為新臺幣（下同）6 萬元，清潔公司同意以 A 公司所生產之市價 7 萬元清潔用品抵付服務費，A 公司應如何開立統一發票？

該局說明，營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，應依加值型及非加值型營業稅法施行細則第 18 條及第 25 條與統一發票使用辦法第 12 條規定，於換出時，以換出或換入貨物或勞務之時價，從高認定銷售額開立統一發票，並依法報繳營業稅。所稱時價，係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格。本案 A 公司與清潔公司簽訂清潔服務合約，價格雖為 6 萬元，惟 A 公司交付之清潔用品市價為 7 萬元，則 A 公司應就銷售清潔用品開立 7 萬元之統一發票交付清潔公司，並應取具清潔公司所開立清潔服務收入 7 萬元之統一發票。

該局提醒，營業人如有將貨物或勞務與他人交換，未依前揭規定開立統一發票者，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，自動向所轄稽徵機關補報並補繳所漏稅款，可依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，加計利息免罰。

5.使用統一發票之獨資商號變更負責人，移轉餘存貨物之處理

財政部高雄國稅局表示，使用統一發票之獨資商號變更負責人時，除原負責人死亡，變更負責人為繼承人外，獨資商號變更負責人並將餘存貨物轉讓與新負責人時，應視為銷售貨物，依法課徵營業稅。

該局進一步說明，依加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 3 條第 3 項第 2

款規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物……二、營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，……。」故使用統一發票之獨資商號變更負責人並將餘存貨物移轉與新負責人者，其貨物之移轉，依上開規定，視為銷售；至其銷售額依營業稅法施行細則第 19 條第 1 項規定，應按餘存貨物之時價認定，開立統一發票與受讓人。受讓人取得該項發票所支付之進項稅額，可依法扣抵銷項稅額。惟如獨資商號之負責人死亡，由其繼承人繼續經營，申請變更負責人為繼承人，並繼承餘存貨物者，依財政部 88 年 3 月 11 日台財稅字第 881901692 號函釋，非屬營業稅法第 3 條第 3 項第 2 款規定應視為銷售貨物之範圍，可免課徵營業稅。

該局舉例，林先生獨資經營使用統一發票之「穩賺商號」多年，因年事已高，為享含貽弄孫之福，決定將該商號轉讓與蔣小姐經營，並將時價新臺幣（下同）105 萬元（含稅）之餘存貨物轉讓與蔣小姐。依上開規定，應視為銷售貨物，由林先生之穩賺商號開立銷售額 100 萬元、稅額 5 萬元統一發票與蔣小姐受讓後之穩賺商號，如該批貨物仍供本業或附屬業務使用，可由蔣小姐之穩賺商號申報扣抵銷項稅額。惟如林先生過世，由其繼承人繼續經營，變更負責人為繼承人，其繼承人繼承之餘存貨物，則免視為銷售貨物，無須開立統一發票及報繳營業稅。

6.營業人將購買或產製供銷售之貨物無償移轉他人，發票開立之態樣

財政部中區國稅局表示，營業人因業務需要將自行產製、進口或購買之貨物轉供贈品使用，或捐贈給政府做公益，或餽贈給自家員工等，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）規定應視為銷售貨物。

該局進一步說明，營業人購進或產製貨物無償移轉他人，原則應按自我銷售開立統一發票報繳營業稅，但為簡化作業，依購進貨物使用目的及移轉對象，發票開立有不同之規定，該局就無償移轉對象分別說明如下：

一、消費者（買受人）：營業人以其產製、進口、購買之貨物無償移轉他人，應視為銷售貨物開立統一發票，為簡化作業，凡屬供本業及附屬業務使用之贈送樣品、辦理抽獎贈送獎品、銷貨附送贈品、及依合約規定售後服務免費換修零件者，所贈送之物品及免費換修之零件，除應設帳記載外，可免開立統一發票。

二、政府：營業人購進之貨物或勞務，用以協助國防建設、慰勞軍隊或對政府捐獻，依規定按自我銷售開立統一發票，依法可扣抵銷項稅額，惟為簡化起見，除設帳記載外，可免開立統一發票。舉例說明，為協助政府災後救援工作，提供政府機關之免費旅運服務，屬對政府之捐贈，除設帳記載外，可免視為銷售勞務，並免開立統一發票。

三、員工：營業人將購買供銷售之貨物餽贈員工或交際應酬使用，如該貨物於購入時已決定餽贈員工或交際應酬使用，並以各該有關科目列帳，購入當時該項貨物所支付之進項稅額，未申報扣抵銷項稅額者，可免視為銷售貨物並免開立統一發票；惟若該購買之貨物，原來並未決定餽贈員工或交際應酬使用，係以進貨或有關損費科目列帳，且購買

當時所支付之進項稅額已申報扣抵銷項稅額者，則應於餽贈員工或交易應酬使用時，依營業稅法第3條第3項視為銷售貨物之規定，按時價開立統一發票，且該張統一發票之扣抵聯應由營業人於開立後自行截角或加蓋戳記作廢，不得申報扣抵銷項稅額。

該局特別提醒，營業人購進或產製貨物無償移轉他人，應視其無償移轉對象及購進貨物使用目的，依規定開立統一發票、報繳營業稅，如有疏漏造成短漏報繳營業稅額情事，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，主動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款及加計利息，可適用稅捐稽徵法第48條之1規定，免予處罰。

商品無償移轉他人，統一發票開立態樣表		
無償移轉對象	購進貨物使用目的之態樣	開立統一發票規定
消費者（買受人）	供本業及附屬業務使用之贈送樣品、抽獎贈品、銷貨附送贈品、依合約規定售後服務免費換修零件。	除設帳記載外，可免開立統一發票。
政府	協助國防建設、慰勞軍隊及對政府捐獻。	除設帳記載外，可免開立統一發票。
員工	購入貨物時已決定餽贈員工，進項稅額未申報扣抵銷項稅額。	可免視為銷售貨物並免開立統一發票。
	購入貨物時以進貨或有關損費科目列帳，進項稅額已申報扣抵銷項稅額。	依營業稅法第3條第3項視為銷售貨物之規定，按時價開立統一發票。

7.申報個人基本所得額中海外財產交易損失僅能自同年度海外財產交易所得中扣除

財政部北區國稅局表示，民眾投資海外金融商品獲取的海外財產交易所得屬個人基本所得額中海外所得的課稅範圍，應依所得基本稅額條例規定計算及申報，如當年度有海外財產交易損失，依「非中華民國來源所得及香港澳門來源所得計入個人基本所得額申報及查核要點」規定，得自「同年度」海外財產交易所得中扣除，且扣除數額以不超過該財產交易所得為限。

該局舉例說明，納稅義務人甲君未辦理109年度綜合所得稅結算申報，亦未依所得基本稅額條例規定申報海外財產交易所得4,800萬元，經該局查獲補徵個人基本稅額，並按所漏稅額處罰。甲君主張應扣除110年度的海外財產交易損失4,000萬元，以實際淨所得課稅，經該局依上開要點第16點第3項規定駁回甲君復查申請確定。

該局特別提醒，納稅義務人當年度海外財產交易損失只能在「同年度」海外財產交易所得中扣除，縱該年度無海外財產交易所得可資扣除，或扣除不足，該財產交易損失未抵減餘額，依規定不能跨年度扣抵。

8. 夫妻離婚後如何列報未成年子女免稅額

財政部高雄國稅局表示，夫妻離婚，與前配偶各自辦理綜合所得稅結算申報，有重複列報同一子女免稅額情形時，依財政部 109 年 10 月 15 日台財稅字第 10904583370 號令規定，國稅局會依照下列順序認定得列報該子女免稅額之人：

- (一) 依雙方協議由其中一方列報。
- (二) 由「監護登記」之監護人或「未成年子女權利義務行使負擔登記」之人列報。
- (三) 由課稅年度與該子女實際同居天數較長之人列報。
- (四) 衡酌納稅義務人與前配偶所提出課稅年度之各項實際扶養事實證明，核實認定由實際或主要扶養人列報。

至「實際扶養事實」得參考下列情節綜合認定：

負責日常生活起居飲食、衛生之照顧及人身安全保護。

負責管理或陪同完成國民義務教育及其他才藝學習，並支付相關教育學費。

實際支付大部分扶養費用。

取得被扶養成年子女所出具課稅年度受扶養證明。

其他扶養事實。

該局舉例說明，甲君於 109 年間與配偶乙君離婚，雙方同意 1 名尚未成年女兒權利義務之行使負擔登記為乙君，惟甲君需每月給付扶養費給該名女兒至其成年；110 年度綜合所得稅申報時，甲君與乙君均申報該名女兒免稅額，國稅局查核時，甲君雖主張有按時給付扶養費，但因其未能與乙君達成協議，國稅局依上開財政部規定，以該名女兒係由乙君行使負擔權利義務，並與乙君共同居住，由其照顧生活起居，認定由乙君列報女兒免稅額。

9. 兼營營業人由比例扣抵法改採直接扣抵法計算調整營業稅額之更正時間

財政部高雄國稅局說明，兼營營業人符合兼營營業人營業稅額計算辦法第 8 條之 1 規定，帳簿記載完備，能明確區分所購買貨物、勞務或進口貨物之實際用途者，得採用「直接扣抵法」，按貨物或勞務之實際用途計算進項稅額可扣抵銷項稅額之金額；又依財政部 95 年 12 月 21 日台財稅字第 09504563401 號函釋規定，營業人改採直接扣抵法計算調整營業稅額者，應以「未核課確定」之各年度案件為限，故兼營營業人申報營業稅原採「比例扣抵法」調整稅額者，須於該期營業稅核課確定前，始可改採「直接扣抵法」調整當期稅額，且經採用後 3 年內不得變更。

該局就申報期別改採期限表列舉例如下（如遇假日則順延）：

申報期別（按期／月）	111 年 3-4 月	111 年 5 月
核定公告日（申報期限屆滿之次日起 6 個月內）	111 年 11 月 14 日	111 年 12 月 13 日
提出改採期限（核定公告日+30 日）	111 年 12 月 14 日	112 年 1 月 12 日

該局提醒，依上例 111 年 3-4 月申報期別而言，公司原採比例扣抵法申報營業稅，嗣後欲改採直接扣抵法計算營業稅額，應於公告之次日起算 30 日（即 111 年 12 月 14 日）內提出更正；若逾限提出者，該期營業稅既已核課確定，則不得變更計算方法，故請兼營營業人注意於各期營業稅申報案件核課確定前提出更正，方可辦理。

10.營利事業列報境外可扣抵稅額注意三事項

隨著經濟全球化，國內營利事業取得境外所得頗為常見，依所得稅法第 3 條第 2 項規定，營利事業的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；但為避免發生重複課稅，境外所得已依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，可申報扣抵本國營利事業所得稅應納稅額。

財政部南區國稅局表示，營利事業申報境外所得額在計算可扣抵稅額時，要注意下列三事項：

境外所得額，係指取得國外收入減除其所提供相關成本費用後的所得額，而非逕按國外收入全數作為國外所得。

可扣抵境外稅額，係指依所得來源國稅法規定繳納的所得稅，按實際繳納稅款日的匯率換算為新臺幣金額，營利事業應提出該國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，扣抵的數額不得超過因加計其國外所得，依國內適用稅率計算增加的結算應納稅額。

境外所得如係依租稅協定屬於他方締約國免予課稅的所得或訂有上限稅率的所得，因未適用租稅協定而溢繳的國外稅額，不得申報扣抵。

該局舉例說明，甲公司 111 年度取得泰國公司給付的權利金收入 1,000 萬元，境外扣繳稅額 150 萬元，甲公司因取得該筆收入的相關成本費用 200 萬元，甲公司列報 111 年度營利事業所得稅時，因加計該國外所得而增加的結算應納稅額為 160 萬元【 $(1,000 \text{ 萬元} - 200 \text{ 萬元}) * 20\%$ 】；雖然甲公司在泰國實際繳納的所得稅為 150 萬元，未超過可扣抵稅額上限 160 萬元，但依我國與泰國簽署「駐泰國台北經濟貿易辦事處與駐台北泰國貿易經濟辦事處避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」，權利金的上限稅率為 10%，因此，甲公司境外所得可扣抵稅額僅能列報 100 萬元（ $1,000 \text{ 萬元} * 10\%$ ），其溢繳的境外稅額 50 萬元（ $150 \text{ 萬元} - 100 \text{ 萬元}$ ）可向所轄國稅局申請居住者證明，並檢具泰國稅務機關規定的申請文件，依租稅協定向泰國稅務機關申請退還稅額。

該局特別提醒，營利事業申報境外所得可扣抵稅額時，應將取得的收入減除相關成本及費用計算出境外所得，再依國內適用的稅率計算可扣抵稅額的限額，並且注意有無租稅協定的適用。

11.進出口廠商面臨匯率變動的兌換損益，應於實現時認列！

財政部南區國稅局表示，營利事業如進、出口買賣貨物，且雙方約定交易金額以外幣支付，於進、出口貨物時，以當日匯率換算新臺幣，作為進貨或銷貨的入帳金額，嗣後營利事業

實際收付帳款時，再以結匯日匯率計算，原入帳匯率與結匯匯率變動所產生的收益或損失，可依營利事業所得稅查核準則第 29 條及第 98 條的規定，列為當年度的兌換盈益或兌換虧損，如只是因匯率調整而產生的帳面差額，因屬未實現兌換損益，在稅務申報時就不能列報為當年度損益。

該局舉例說明，甲公司於 111 年 11 月 7 日出口商品予國外 A 公司，雙方約定價格為 50,000 美元，出口當日甲公司依美元匯率 32 元，列報銷貨收入新臺幣（下同）1,600,000 元；如於 111 年 12 月 31 日仍未收款，以當日美元匯率 30.3 元計算，帳上會有兌換虧損 85,000 元【美元 50,000* (32-30.3)】，但因該筆虧損係因匯率調整產生的帳面差額尚未實現，於稅務申報時，不得列為 111 年度損失；嗣後甲公司於 112 年 1 月 10 日收到國外 A 公司支付貨款 50,000 美元，結匯匯率為 30 元計算，實際發生兌換虧損為 100,000 元【美元 50,000* (32-30)】，所以甲公司於辦理 112 年度營利事業所得稅結算申報時，可列報兌換虧損 100,000 元。

該局提醒，營利事業向國外進、銷貨的兌換損益，如僅因匯率變動而發生帳面上的差額，不能列報損益，應於實現時才能列報當年度損益，且應有明細計算表供國稅局核對。