

未分配盈餘稅減除項目租稅優惠介紹

產業創新條例於在 108 年 7 月間修訂，增加二項租稅優惠，一項為全新智慧機械及第五代行動通訊系統相關的投資抵減，另一項則為未分配盈餘再投資的減除，是適用於所有公司或有限合夥事業的租稅優惠。其中前者適用期間較短且有特定投資支出的條件，而後者相對可適用範圍廣及長期，且此規定的施行亦減少企業或股東採以保留盈餘長期投資所造成加重稅負的現象。本文特別對於未分配盈餘再投資的減除規定內容，整理提供分享，作為公司組織未來稅務規劃或申報應用時的參考。

一、未分配盈餘再投資的減除內容介紹

產業創新條例第二十三條之三中規定「為促進營利事業以盈餘進行實質投資，提升生產技術、產品或勞務品質，自辦理一百零七年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅申報起，公司或有限合夥事業因經營本業或附屬業務所需，於當年度盈餘發生年度之次年起三年內，以該盈餘興建或購置供自行生產或營業用之建築物、軟體設備或技術達一定金額，該投資金額於依所得稅法第六十六條之九規定計算當年度未分配盈餘時，得列為減除項目。」

此規定的適用於一百零九年五月申報一零七年未分配盈餘稅時即可適用，相關辦法於一零九年一月九日公告生效。

因為採以盈餘的再投資的可能至第二年後的三年內完成，所以可能發生申報未分配盈餘稅時需先完稅，再於完成投資之日起一年內，申請重行計算該年度未分配盈餘，退還溢繳稅款。此規定相關的申請對象即為稅捐稽徵機關，因此相關附件或證明文件皆可於申報營所稅時一同提供，申請作業相對簡易，但預料可能增加稅

捐單位核定稅捐的負擔或影響核定的時程。

若選擇適用此規定的企業在持續成長及投資時，股東會決議先不行盈餘分配的動機將提高，同時可以減少未分配盈餘稅百分之五的加徵，亦讓股東可以延緩股利所得的課稅的情況，股東亦可以於未來採以資本利得方式課稅，將影響大股東的稅務規劃安排。此規定亦會增加會計師進行未分配盈餘稅簽證申報或一般申報的行政作業成本，同時在核定減除的金額內容時，可能存在稅務協談的情況。

二、未分配盈餘減除及申請退稅辦法內容介紹

財政部於 109 年 1 月 9 日即公告「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」，其內容整理如下：

1. 投資期間：

當年度盈餘發生年度之次年起三年內，若為一零七年度盈餘於一零八年初至一百一十年底之間。

2. 投資的範圍：

A、興建或購置供自行生產或營業用之建築物，包含營運辦公處所、管理處、分支機構、事務所、工廠、工作場、棧房、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。

B、購置供自行生產或營業用之軟硬體設備，包含機械、設備、工具、儀器、車輛、船舶、飛機、運輸工具、資通訊軟硬體設備及其他供營運用有形資產，以及增添、檢修該等設備增加其價值或效能之資本支出。

C、購置供自行生產或營業用之技術，包含營業權、著作權、專利權、商標權、設計或模型、秘密方法、營業秘密、專用技術、各種特許權利之資本支出。

以上內容不包含購買土地及非屬資本支出之器具與設備，且必需為經營本業

或附屬業務所需。

2. 投資的金額：

實際支出金額合計達新臺幣一百萬元，支出包含建築物興建過程支付各期工程款或分期支付購置建築物、設備及技術價款，且需減除政府補助款後之餘額。

4. 各項成本的內涵：

A、興建建築物，其興建所發生之實際成本，包括自設計、建築至適於營業上使用而支付之一切必要工料及費用；購置建築物，其購置成本，包括取得之價款，及因取得並為適於營業上使用而支付之一切必需費用。

B、購置軟硬體設備或技術，其購置成本，指取得該機器、設備或技術之價款及因取得並為適於營業上使用而支付之一切必需費用（如保險費、進口稅捐、商港建設費、運費、安裝費）；以自製之機器、設備提供自用，按生產該機器、設備所發生之成本認定之。

5. 投資日的認定：

A、興建或購置供自行生產或營業用之建築物：

（一）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。

（二）自行或委由他人興建者，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。其屬分期興建者，以各分期興建完竣驗收日期為準。

B、購置供自行生產或營業用之軟硬體設備：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。其以同一訂購證明文件整批訂購者，亦同。

C、購置供自行生產或營業用之技術：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。

6. 適用的申請方式：

於辦理當年度未分配盈餘申報時，符合規定之投資金額依規定格式填報，列為計算當年度未分配盈餘減除項目，並檢附證明文件，送公司或有限合夥事業所在地稅捐稽徵機關核定，相關申報表格依申報書規定。

7. 投資證明文件：

A、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。

B、其他有關證明文件。

8. 投資完成日較長之退稅規定：

於當年度未分配盈餘申報後才完成投資時(且應於三年期間內)，應於完成投資之日起一年內，填具更正當年度未分配盈餘申報書，將該投資金額列為計算當年度未分配盈餘減除項目，向所在地稅捐稽徵機關申請重行計算該年度未分配盈餘，並退還溢繳稅款。

9. 投資完成後的限制條件：

公司或有限合夥事業於辦理未分配盈餘申報期間屆滿之次日起或申請更正重行計算該年度未分配盈餘之次日起三年內，將其以當年度盈餘興建或購置之建築物、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，依郵政儲金一年定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。

但因公司進行合併、分割或依企業併購法第二十七條或第二十八條規定收購，而移轉予合併後存續或新設公司、分割後既存或新設公司、收購公司，且繼續供自行生產或營業用者，不在此限。

10. 罰則：

申請以當年度盈餘實質投資之公司或有限合夥事業，經稅捐稽徵機關查明有虛報情事者，應依所得稅法有關短漏稅額規定處罰及依稅捐稽徵法有關停止並追回其享受獎勵待遇之規定處理。

三、企業適用此規定之因應作法與待確認事項

此租稅優惠相關申請規定雖看似單純，但相關文件的整理及準備工作其實繁瑣。相關文件應於企業事件發生時能另行整理存查才易完整，同時存在部分規定適用日期的細節應注意，分別說明如下：

1. 當年盈餘分次完成的情況

若上年度的盈餘豐沛或是投資項目需要完成的時間較長時，為配合符合完成投資日起一年內需申請的條件，則可能發生分次申報減除或溢退稅的申請作業。例如可能部份投資金額採以未分盈餘稅申報時減除，部分採以申請溢退稅的情況，亦或可能分多次申請溢退稅。因此各項資料的變動或申報應有清楚紀錄或保存，避免有重覆或未完整申請的事情發生。

2. 每年盈餘同時投資的情況

一個重大投資可能跨多年，興建建築亦可能跨三個年度以上，若期間可能有數個年度盈餘無完全分配時，應如何申請減除，目前辦法無相關規定，在董事會議中應如何表達才符合稅捐單位的要件，亦待確認。相關每年內容決議的說明若不清楚，亦可能擔心被認定為重覆的適用本租稅優惠。同時當使用執照或驗收條件需要

三年後才取得，則可能無法在規定內投資完成。

3. 財產目錄的帳列與標示

各項投資的內容應要資本化列為財產目錄並作攤提，同時建議在目錄中標示那些項目已申請何年度未分配盈餘稅減除或溢退。如此在面對稅捐單位查核時才能明確清楚，亦能主張有資本化且不重覆，相關資產若未來有報廢或移除時亦應保留紀錄證明非供出售，至少保留五年以上，減少未來受查的爭議。

4. 相關財產的處份與運用變動紀錄

財產目錄中若有標示那些為已申請租稅優惠的項目，該項目的使用情況亦應作定期檢視，若有除列時亦應確認是否為轉售、出租或變更改用途等，因辦法中無規定幾年內不得變動使用用途，且變動時將申請補繳稅額。唯有清楚標示，才較不會有資訊不清楚或錯誤認定的情況。再者，若當年度可申請減除或溢退的投資金額內容，建議宜超出相對的未分配盈餘的金額許多，未來若有部分資產處份或變動使用用途，較不會造成必需更正補稅的情況。

5. 投資完成日與付款日或簽約日的差異

投資完成日即可申請減除或溢退，但投資完成日未必相關投資金額都明確支付，支付日期可能於投資完成日前或後，若晚於三年的日期是否可以適用優惠可能有爭議(如分期付款大於三年)。若早於盈餘年度結束日前簽訂的合約，或是年度結束前支付(預付款)，是否可適用相關優惠尚不明確。同時完成日後支付款項時，亦可能發生部份投資金額或憑證有退回或折讓的情況。即使已帳列固定資產的項目，亦可能發生金額的變動或另作調整。因此建議投資完成日至申請租稅優惠前應都已支付為宜，亦較不會有金額變動的情況。

6. 會計帳冊與記錄的完備

各項投資憑證需要帳冊或合約佐證，同時亦要有交貨驗收完成的相關證明及付

款證明。因此需要較完整的會計制度，且妥善保存資料。實務上驗收資訊常較少存放在會計帳冊中，建議應建立制度作管理或歸檔。同時有關興建建築物的案件，應請受託營造單位協助準備工程成本明細表或分次驗收相關證明文件等，並先行保存，以免建築時間長後各項資訊無法整理完整。

同時各年度的盈餘，決定投資後的幾年期間亦可能因為發生虧損或盈餘分配等情況，當要申請投資完成或需要補稅時，公司的財務報表中的累積盈餘可能早已經過複雜的變動，容易造成外觀直覺認知的差異，此時更需要完整清楚的帳冊來作證明。

7. 建立相關內部控制程序

公司應建立有關此租稅優惠的會議程序及紀錄、資料收集與保存，以及未來財產列帳的管理與變動通報行政標準作業或檔案，才能在眾多項目或多年分次的資訊中，瞭解其中的變化，不受人員異動而無法銜接故事的情況，如此在未來面對稅捐單位的查核時，較能免於調整減少租稅優惠。

8. 行業特性的差異

一些特別產業是否符合此辦法的適用仍要待解釋，如建設或資產管理公司興建建築可能供出售亦可能轉供自用，或同時部份出售部分自用或出租為目的，因為出租係其正常營業的活動之一，此時是否能適用此租稅優惠仍未知。

9. 查核的認定與調整(重覆)

未來適用相關租稅優惠時，可能資訊跨年查核或申報，應注意是否資訊有重覆申請的情況，且在憑證或事實認定上，公司與稅捐單位可能存在判斷差異，未來資產變動時亦可能需作更正，這些判斷差異可能存在與稅捐單位協談的空間或是未來行政救濟的情況。因此建議公司能保守且嚴謹面對此優惠的申請，以減少未來徵納雙方及會計師之間的溝通成本，亦更能保障公司的權益。

本文僅以產業創新條例及其相關辦法的內容整理說明並作個人的論述，相關法規主管機關仍可能再變動或另行解釋，因此可能與本文內容相異。同時本文亦無法對各營利事業或股東的特別情況作各別的分析或評估，因此建議在適用本規定時，應再行向專業人員或主管單位作確認或查詢。