

第貳篇 營利事業所得稅

第九章 營利事業所得稅申報實務

第一節 課徵範圍及程序

一、課徵範圍

我國營利事業採屬人兼屬地主義，所得稅法第 3 條明確規範課稅之範圍：

- (一) 凡是在中華民國境內經營的營利事業，應依所得稅法規定，課徵營利事業所得稅。
- (二) 營利事業之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。但其來自中華民國境外之所得，已經依照所得來源國稅法規定繳納的所得稅，可以由納稅義務人提出所得來源國稅務機關發給的同一年度納稅證明，並取得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簽證，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。扣抵的金額，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算所增加之應納稅額。國外分支機構或營業代理人有虧損者，也應該併同國內總機構合併計算。
- (三) 營利事業之總機構在中華民國境外，而有中華民國來源所得者，應就其中華民國境內的營利事業所得，依法課徵營利事業所得稅。

營利事業所得稅之課徵，以在中華民國境內經營之營利事業為對象，為屬人主義之課稅規範。營利事業之境外分支機構，如已向所在國繳納所得稅者，為免重複課徵，可自結算申報應納稅額扣抵之。而國外營利事

業則適用屬地主義之課稅規範，不論其在中華民國境內有無固定營業場所或營業代理人，如有所得稅法第 8 條規定之中華民國來源所得，均應依規定繳納稅收。

二、名詞定義

所得稅法所稱之營利事業係指公營、私營或公私合營，以營利為目的，具備營業牌號或場所之獨資、合夥、公司及其他組織方式之工、商、農、林、漁、牧、礦、冶等營利事業。

三、應辦理結算申報營利事業

凡在我國境內有固定營業場所或營業代理人之營利事業均應依法辦理結算申報。而下列情形則可以免辦結算申報：

- (一) 中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業，在中華民國境內有所得稅法第 88 條規定之各項所得者，不適用第 71 條關於結算申報之規定，其應納所得稅應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率扣繳之。
- (二) 在中華民國境內無固定營業場所，而有營業代理人之營利事業，屬於所得稅法第 25 條及第 26 條規定，依法選定由營業代理人或給付人以扣繳方式繳納營利事業所得稅者，可免辦結算申報。
- (三) 國際金融業務分行對中華民國境內之個人、法人、政府機關或金融機構授信之收入，除依法免稅者外，應由該分行於第 71 條規定期限內，就其授信收入總額按規定之扣繳率申報納稅。

四、免稅所得

政府為各項政策之推行，綜合所得稅有免稅所得，營利事業亦有免稅所得之規定。

(一) 所得稅法第 4 條規定

- 1、依國家賠償法規定取得之賠償金。
- 2、教育、文化、公益、慈善機關或團體，符合行政院規定標準者，其本身之所得及其附屬作業組織之所得。
- 3、依法經營不對外營業消費合作社之盈餘。
- 4、出售土地或營利事業依政府規定為儲備戰備物資而處理之財產，其交易之所得。營利事業出售中華民國 62 年 12 月 31 日前所持有股份有限公司股票或公司債，其交易所得額中，屬於中華民國 62 年 12 月 31 日前發生之部分。
- 5、因繼承、遺贈或贈與而取得之財產。但取自營利事業贈與之財產，不在此限。
- 6、各級政府機關之各種所得。
- 7、各級政府公有事業之所得。
- 8、外國國際運輸事業在中華民國境內之營利事業所得。但以各該國對中華民國之國際運輸事業給與同樣免稅待遇者為限。
- 9、營利事業因引進新生產技術或產品，或因改進產品品質，降低生產成本，而使用外國營利事業所有之專利權、商標權及各種特許權利，經

政府主管機關專案核准者，其所給付外國事業之權利金；暨經政府主管機關核定之重要生產事業因建廠而支付外國事業之技術服務報酬。

- 10、外國政府或國際經濟開發金融機構，對中華民國政府或中華民國境內之法人所提供之貸款，及外國金融機構，對其在中華民國境內之分支機構或其他中華民國境內金融事業之融資，其所得之利息。外國金融機構，對中華民國境內之法人所提供用於重要經濟建設計畫之貸款，經財政部核定者，其所得之利息。以提供出口融資或保證為專業之外國政府機構及外國金融機構，對中華民國境內之法人所提供或保證之優惠利率出口貸款，其所得之利息。

(二) 所得稅法第 4 條之 1 規定

自中華民國 79 年 1 月 1 日起，證券交易所停止課徵所得稅，證券交易損失亦不得自所得額中減除。

(三) 所得稅法第 4 條之 2 規定

依期貨交易稅條例課徵期貨交易稅之期貨交易所得，暫行停止課徵所得稅；其交易損失，亦不得自所得額中減除。

(四) 所得稅法第 42 條規定

- 1、公司組織之營利事業，因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額課稅，其可扣抵稅額，應依第 66 條之 3 規定，計入其股東可扣抵稅額帳戶餘額。
- 2、教育、文化、公益、慈善機關或團體，有前項規定之股利淨額或盈餘淨額者，不計入所得額課稅，其可扣抵稅額，不得扣抵其應納所得稅額，並不得申請退還。

（五）促進產業升級條例第 9 條規定

公司符合新興重要策略性產業適用範圍者，於其股東開始繳納股票價款之當日起 2 年內得經其股東會同意選擇適用免徵營利事業所得稅並放棄適用促進產業升級條例第 8 條股東投資抵減之規定，擇定後不得變更。選擇適用免徵營利事業所得稅者，依下列規定辦理：

- 1、屬新投資創立者，自其產品開始銷售之日或開始提供勞務之日起，連續 5 年內免徵營利事業所得稅。
- 2、屬增資擴展者，自新增設備開始作業或開始提供勞務之日起，連續 5 年內就其新增所得，免徵營利事業所得稅。但以增資擴建獨立生產或服務單位或擴充主要生產或服務設備為限。
- 3、適用免徵營利事業所得稅，得由該公司在其產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起，2 年內自行選定延遲開始免稅之期間；其延遲期間自產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起最長不得超過 4 年，延遲後免稅期間之始日，應為一會計年度之首日。

（六）促進產業升級條例第 9 條之 2 規定

為建全經濟發展並鼓勵製造業及其相關技術服務業之投資，該等公司自 91 年 1 月 1 日起至 92 年 12 月 31 日止，新投資創立或增資擴展。得依下列規定免徵營利事業所得稅：

- 1、屬新投資創立者，自其產品開始銷售之日或開始提供勞務之日起，連續 5 年內免徵營利事業所得稅。
- 2、屬增資擴展者，自新增設備開始作業或開始提供勞務之日起，連續 5 年內就其新增所得，免徵營利事業所得稅。但以擴充獨立生產或服務單位或擴充主要生產或服務設備為限。

- 3、適用免徵營利事業所得稅，得由該公司在其產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起，2年內自行選定延遲開始免稅之期間；其延遲期間自產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起最長不得超過4年，延遲後免稅期間之始日，應為一會計年度之首日。
- 4、相關免稅之適用範圍、核定機關、申請期限、申請程序及其他相關事項，由行政院定之。公司如已適用促進產業升級條例第8條及第9條之規定者，不得重複適用第9條之2獎勵規定。（租稅減免於本章第三節詳細介紹）

（七）促進產業升級條例第14條之1規定

外國營利事業或其在中華民國境內設立之分公司，自行或委託國內營利事業在中華民國設立物流配送中心，從事儲存、簡易加工，並交付該外國營利事業之貨物予國內客戶，其所得免徵營利事業所得稅。

（八）促進產業升級條例第18條規定

營利事業依所得稅法之規定，辦理資產重估之增值，不作收益課稅。

（九）促進產業升級條例第19條規定

公司依公司法規定，將發行股票超過票面金額之溢價作為公積時，免予計入當年度營利事業所得額課稅。

（十）促進產業升級條例第70條之1規定

為鼓勵公司運用全球資源，進行國際營運布局，在中華民國境內設立達一定規模且具重大經濟效益之營運總部，其下列所得，免徵營利事業所得稅：

- 1、對國外關係企業提供管理服務或研究開發之所得。
- 2、自國外關係企業獲取之權利金所得。
- 3、投資國外關係企業取得之投資收益及處分利益。
- 4、營運總部應具備之規模、適用範圍與要件、申請程序、核定機關及其他相關事項之實施辦法，由行政院定之。

(十一) 民間機構參與重大公共建設適用免納營利事業所得稅辦法第 4 條規定

民間機構參與重大公共建設適用免納營利事業所得稅者，免稅年限為 5 年。

(十二) 民間機構參與交通建設免納營利事業所得稅辦法第 4 條規定

其免稅年限如下：

- 1、鐵路：5 年。
- 2、公路：5 年。
- 3、大眾捷運系統：5 年。
- 4、航空站：5 年。
- 5、港埠及其設施：5 年。
- 6、停車場：4 年。
- 7、觀光遊憩重大設施：4 年。

8、橋樑及隧道：5 年。

(十三) 促進民間參與公共建設法第 36 條規定

民間機構得自所參與重大公共建設開始營運後有課稅所得之年度起，最長以 5 年為限，免納營利事業所得稅。

(十四) 國際金融業務條例第 13 條規定

國際金融業務分行之所得，免徵營利事業所得稅。但對中華民國境內之個人、法人、政府機關或金融機構授信之所得，其徵免應依照所得稅法規定辦理。

(十五) 不動產證券化條例第 50 條規定

依不動產證券化條例規定募集或私募之受益憑證，其每年分配之信託利益，為受益人之所得，按利息所得課稅，不計入受託機構之營利事業所得額。該利息所得於分配時，應以受託機構為扣繳義務人，依規定之扣繳率扣繳稅款分離課稅，不併計受益人之綜合所得總額或營利事業所得額。

(十六) 金融資產證券化條例第 41 條規定

特殊目的信託財產之收入，減除成本及必要費用後之收益，為受益人之所得，按利息所得課稅，不計入受託機構之營利事業所得額。該利息所於實際分配時，應以受託機構為扣繳義務人，依規定之扣繳率扣繳稅款分離課稅，不併計受益人之綜合所得總額或營利事業所得額。

二、申報程序及方式

(一) 申報書類別

- 1、普通申報書：一般營利事業，除核定適用藍色申報書或簡易申報書者外，適用之。
- 2、藍色申報書：凡經稽徵機關核准者適用之。藍色申報書指使用藍色紙張，依規定格式印製之結算申報書，專為獎勵誠實申報之營利事業而設置。
- 3、簡易申報書：小規模營利事業適用之。⁵小規模營利事業人因不適用兩稅合一制度，因此自 87 年 1 月 1 日後，可自行選擇是否辦理結算申報。
- 4、未分配盈餘申報書：總機構在中華民國境內且非屬獨資、合夥組織之營利事業適用之。
- 5、清算申報書：營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，在清算期間之清算所得申報適用之。
- 6、機關團體作業組織結算申報書：教育、文化、公益、慈善機關或團體及其作業組織適用之。
- 7、營利事業所得稅結算申報租稅減免附冊；依促進產業升級條例等相關法律規定，享受租稅減免優惠之營利事業適用之。

(二) 申報時間

⁵.參見第八章註 1。

- 1、一般營利事業及教育、文化、公益、慈善機關或團體：⁶每年5月1日至5月31日止，無展延申報期限規定。
 - 2、變更會計年度之營利事業：營利事業報經稅捐機關核准變更其會計年度者，應於變更之日起1個月內，向稅務機關提出申報。其因特殊情形，須延期申報者，須報經稅務機關核准，獨資、合夥組織之營利事業得延長1個月；公司組織得延長1個半月；委託經財政部核准登記為稅務代理人之會計師查核簽證申報者，得延長2個月之申報期限。
 - 3、決算及清算申報：
 - (1) 決算申報：營利事業應於截至解散、廢止、合併或轉讓之日止，辦理當期決算，於主管機關核准解散之日起45日內，向稽徵機關申報其營利事業所得額及應納稅額。
 - (2) 清算申報：清算期間之清算所得，應於清算結束之日起30日內，依規定格式書表向稽徵機關申報。清算期間，其屬公司組織者，依公司法規定之期限；⁷其非屬公司組織者，為自解散、廢止、合併或轉讓之日起三個月。
 - (3) 營利事業宣告破產者，應於法院公告債權登記期間截止十日前，向該管稽徵機關提出當期營利事業所得稅決算申報；
- (三) 申報方式及地點：
- 1、年度結算申報：

⁶. 所得稅法第23條規定，營利事業的會計年度應為每年1月1日起至12月31日止。但因原有習慣或營業季節之特殊情形，可以報經主管稽徵機關核准變更起訖日期。

⁷. 依據公司法第87條規定，清算人應於6個月內完結清算，不能6個月內完結清算時，清算人得申敘理由，向法院申請展期。

- (1) 營利事業辦理結算申報時，應將上一年度課稅所得構成項目，詳細填妥結算申報書表，並檢齊暫繳繳款書收據，自行繳納稅款繳款書證明聯，各項附表及其他有關證明文件（自辦理 91 年度營利事業所得稅結算申報起，免檢附各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單），按目錄表編號次序排列裝訂，一併向申報登記地所屬之稅務機關提出申報。如設立有其他固定營業場所者，應由總公司向其申報時登記地之稅務機關合併辦理申報。凡適用租稅優惠相關法律規定減免之營利事業，應另填妥營利事業所得稅結算申報租稅減免附冊所附之各項減免稅額通報單及相關表格，併結算申報書辦理申報。
- (2) 自 87 年 1 月 1 日兩稅合一制度實施後，依據所得稅法第 102 條之 1 規定，公司組織之營利事業應於辦理結算申報時，依規定格式填列上一年內股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料，併同結算申報書申報該管稽徵機關查核。
- (3) 另依據所得稅法第 102 條之 2 規定，公司組織之營利事業應於其各該所得年度辦理結算申報之次年 5 月 1 日起至 5 月 31 日止，就第 66 條之 9 第 2 項規定計算之未分配盈餘填具申報書，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。其經計算之未分配盈餘為零或負數者，仍應辦理申報。

2、變更會計年度申報規定：

- (1) 營利事業報經稅捐機關核准變更其會計年度者，應將變更前的營利事業所得額，填具結算申報書，依所得稅法第 40 條，有關營業期間不滿 1 年者的規定，計算應納稅額，⁸ 自行向公庫繳納後，向稅務機關提出申報。

⁸. 有關營業期間不滿 1 年計算應納稅額之方式於本章第 2 節介紹。

- (2) 營利事業於報經該管稽徵機關核准，變更其會計年度者，應就變更前尚未申報加徵百分之十營利事業所得稅之未分配盈餘，併入變更後會計年度之未分配盈餘內計算。

3、營利事業解散、廢止、合併或轉讓之申報方式：

- (1) 營利事業遇有解散、廢止、合併、轉讓或破產宣告情事時，⁹應以截至解散、廢止、合併或轉讓之日止，填妥結算申報書，辦理當期決算申報。清算期間屆滿，清算所得應於規定期限內填妥清算申報書，辦理清算申報。惟如有限公司變更爲股份有限公司，或獨資改組爲合夥事業時得免辦決、清算申報。此外，合併後消滅之公司，因權利義務移轉於合併而存續之公司，免辦清算申報。
- (2) 營利事業遇有解散者，應於清算完結日辦理股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料申報；其爲合併者，除屬因合併而承受消滅公司之股東可扣抵稅額帳戶餘額情形外，應於合併生效日辦理申報。
- (3) 營利事業於規定辦理申報前經解散或合併者，應於解散或合併日起45日內，填具申報書，就截至解散日或合併日止尚未加徵百分之十營利事業所得稅之未分配盈餘，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。

4、應辦理結算申報之營利事業，可以人工填寫營利事業所得稅結算申報書，或將申報資料登錄，以磁片媒體，或以網際網路等3種方式辦理申報，但下列申報案件不適用媒體或網際網路申報：

⁹ 解散係以使法人人格消滅為目的之一種程序，經解散後之法人應即開始申報，其已完成清算者，法人人格即因而消滅。合併係二個以上公司以歸併成一個公司為目的之法律行為，因合併而消滅之公司，其權利義務概括移轉於因合併而存續或因合併而新設立之公司。廢止係獨資、合夥事業以永久停止營業為目的之法律程序，經廢止之事業即歸消滅，不再存在。轉讓則係指將獨資或合夥事業移轉給他人經營之法律行為。

- (1)特殊會計年度申報案件。
- (2)清算申報案件。
- (3)決算申報案件。
- (4)教育文化公益慈善機關或團體暨其附屬作業組織申報案件。
- (5)簡易申報案件。
- (6)其他屬會計科目特殊行業之申報案件（如金融業、公營事業等）。
- (7)逾期申報案件。

5、營利事業結算申報之應自行補繳稅款，應由納稅義務人以現金併同填妥之繳款書，自行向經收稅款公庫繳納，或利用自動櫃員機、電子錢包、晶片金融卡及支票等方式繳稅。以支票繳稅者，應開立 5 月 31 日前到期且在支票上記載受款人為「財政部××國稅局××分局、稽徵所」字樣，直接向各代理公庫繳納。

三、未依限申報之規定

（一）催報書：

如逾申報截止期限未申報，稽徵機關將催促營利事業，依限辦理結算申報，公司組織並協助辦理未分配盈餘申報。並於結算申報限期屆滿前十五日填具催報書，提示延遲申報之責任。

（二）滯報金及怠報金：

- 1、營利事業未依規定期限辦理結算申報或未分配盈餘申報者，稽徵機關將填具滯報通知書，送達營利事業，限於接到滯報通知書之日起 15 日內補辦申報；其逾限仍未辦理申報者，稽徵機關即依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額及應納稅額，並填具核定稅額通知書，連

同繳款書，送達納稅義務人依限繳納；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依稅捐稽徵法有關規定辦理。

- 2、營利事業接獲滯報通知書後，於規定期限 15 日內補辦申報，經稽徵機關據以調查核定其所得額及應納稅額者，應按核定應納稅額另徵百分之十滯報金。滯報金之金額，不得少於一千五百元。如逾 15 日內規定之補報期限，仍未辦理結算申報，經稽徵機關依查得資料或同業利潤標準核定其所得額及應納稅額者，應按核定應納稅額另徵百分之二十怠報金。怠報金之金額，不得少於四千五百元。有關滯報通知書之寄發及滯、怠報金之加徵，不適用綜合所得稅納稅義務人、使用簡易申報書之小規模營利事業及免辦結算申報者。

（三）滯納金：

營利事業逾期繳納稅款、滯報金及怠報金者，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾期 30 日仍未繳納者，除由稽徵機關移送法院強制執行外，並得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。本項應納之稅款、滯報金、怠報金、及滯納金應自滯納期限屆滿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。

（四）短、漏申報之處罰

- 1、已辦理申報，有漏報或短報情事者：處以課稅所得所漏稅額兩倍以下之罰鍰；有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額一倍以下之罰鍰。
- 2、未依規定自行辦理結算申報者：經稽徵機關調查，發現有依所得稅法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額，處三倍以下之罰鍰；而經稽徵機關調查，發現有應依規定申報之未分配盈餘者，除依法補徵應加徵之稅額外，應照補徵稅額，處一倍以下之罰鍰。。

- 3、營利事業因受獎勵免稅或營業虧損，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，分別依前兩項之規定倍數處罰。

【例 9-1-1】

陳美為春花公司及春美企業社負責人。春花公司 90 年 1 月 1 日成立營業，95 年 6 月 1 日開立股東會議決議 95 年 7 月 30 日公司解散、經經濟部於 95 年 8 月 30 日核准解散登記。春美企業社於 85 年 6 月 1 日設立營業，為必須開立發票之獨資組織。陳美決定於 95 年 10 月 30 日轉讓春美企業社予女兒陳蓁，並業經經濟部於 95 年 11 月 5 日核准轉讓登記。就上述事項，則陳美 95 年度中有關營利事業所得稅應盡義務為何？

解析：

一、95 年 5 月 1 日至 5 月 31 日

- (一) 辦理春花公司 94 年度營利事業所得稅結算申報及 93 年度未分配盈餘申報。
- (二) 辦理春美企業社 94 年度營利事業所得稅結算申報。

二、95 年 8 月 30 日起 45 日內辦理春花公司 95 年 1 月 1 日至 7 月 30 日之營利事業所得決算申報。95 年 8 月 1 日起 6 個月為清算期間，於清算期間屆滿 1 個月內填妥清算申報書，辦理清算所得申報。未分配盈餘申報時限視決算申報與清算申報是否同一年度而有不同規定，此部分於第 10 章第 1 節兩稅合一制度規定詳細介紹。

三、95 年 11 月 5 日起 45 日內辦理春美企業社 95 年 1 月 1 日至 10 月 30 日之營利事業所得決算申報。95 年 10 月 30 日起 3 個月為清算期間，於清算期間屆滿 1 個月內填妥清算申報書，辦理清算所得申報。

【例 9-1-2】

台燦旅遊公司為在中華民國境內依公司法規定成立之公司，為推廣旅遊業務，於韓國當地成立台燦在韓分公司，負責韓國旅遊團至台灣旅遊有關業務推展、旅遊行程設計及團費收取。95 年度台燦在韓分公司共獲得收入折合新臺幣為 10,000,000 元，則該收入是否應併入台燦公司 95 年度銷貨收入申報營利事業所得稅？

解析：

所得稅法第 3 條規定，營利事業之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。因此本例，95 年度台燦在韓分公司在韓國提供銷貨或勞務所獲得收入，應併入台燦旅遊公司 95 年度銷貨收入，辦理年度營利事業所得稅結算申報。但該 10,000,000 元收入如已依韓國稅法規定繳納所得稅，則台燦公司可提出韓國稅務機關發給之 95 年度納稅憑證，並取得中華民國在韓使領館或其他經中華民國政府認許機構之簽證後，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。扣抵之數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。（應納稅額計算於本章第 2 節介紹）

【例 9-1-3】

台易公司為韓國星易旅遊公司在台灣成立之分公司，主要業務為協助韓國星易總公司在台灣辦理韓國旅遊團至台灣旅遊業務有關之監督、連絡、通訊及協調工作。星易公司每年撥付折合新台幣 10,000,000 元於台易公司作為業務經費，則此 10,000,000 元是否屬中華民國來源所得，台易公司是否應辦理營利業所得稅結算申報？

解析：

國外旅遊服務在台設立分公司，為該國外總公司在我國境內辦理旅遊業務有關之監督及協調等工作，係為外國觀光人士來台旅遊所提供服務之一部份，因此，星易公司撥付台易公司之業務經費，應屬台易公司之營業收入，必須依我國稅法規定報繳營業稅及營事業所得稅。

第二節 課稅所得額之計算

營利事業所得額之計算，是以年度收入總額減除各項成本、費用、損失及稅捐後的純益額為所得額，如有所得稅法第 14 條第 1 項第 4 類利息所得中之短期票券利息所得，除依同法第 88 條規定扣繳稅款外，不計入營利事業所得額。計算所得額時，凡是應該歸屬於年度的收入或收益以及費用或損失，除了會計基礎經核准採用現金收付制者外，都應該在年度決算時，依估計數字，以「應收收益」、「應付費用」科目列帳，但年度決算時，如果因為特殊情形無法確知的收入或收益以及費用或損失，可以在確知之年度以過期帳處理。

現行台灣營利事業所得結算申報書損益及稅額之計算表分為營業淨利、非營業收益、非營業損失、損益及課稅所得，以及稅額計算等 5 大部分。申報書上設有「帳載結算金額」欄位及「自行依法調整後金額」欄位。營利事業應就帳簿記載之結算金額填列「帳載結算金額」欄位，另「自行依法調整後金額」欄位，應依照稅法及其他有關規定，將帳載結算金額分別調整計列之。如有符合所得稅法第 42 條規定免計入所得額之轉投資收益、符合 88 年 12 月 31 日修正前促進產業升級條例第 16 條及第 17 條規定緩課之股票股利，¹⁰ 以及所得稅法第 24 條規定之短期票券利息所得等事項得免予計入「自行依法調整後金額」欄位。

¹⁰ 88 年 12 月 31 日修正前促進產業升級條例第 16 條規定，公司以其未分配盈餘增資供 (1) 增置或更新從事生產、提供勞務、研究發展、品質檢驗、防治污染、節省能源或提高工業安全衛生標準等用之機器、設備或運疏設備者。(2) 償還因增置或更新前款機器、設備或運疏設備之貸款或未付款者。(3) 轉投資重要科技事業、重要投資事業及創業投資事業之創立或擴充之用者，其股東因而取得之新發行記名股票，免予計入該股東當年度綜合所得額；其股東為營利事業者，免予計入當年度營利事業所得額課稅。但此類股票於轉讓、贈與或作為遺產分配時，面額部分應作為轉讓、贈與或遺產分配時所屬年度之所得，申報課稅。至實際轉讓價格或贈與財產分配時之時價，如低於面額時，以實際轉讓價格或贈與、遺產分配時之時價申報。

88 年 12 月 31 日修正前促進產業升級條例第 17 條規定，公司員工以其紅利轉作所服務產業之增資者，其因而取得之新發行記名股票，準用前條之規定。創業投資事業以未分配盈餘增資，其股東或出資人因而取得之發行記名股票或出資額，亦同。

所得稅法第 24 條規範營利事業所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之。所稱營利事業所得額其計算公式如下：

買賣業：

1. 銷貨－（銷貨退回＋銷貨折讓）＝ 銷貨淨額
2. 期初存貨＋〔進貨－（進貨退出＋進貨折讓）〕＋進貨費用－期末存貨＝ 銷貨成本
3. 銷貨淨額－銷貨成本＝ 銷貨毛利
4. 銷貨毛利－（銷售費用＋管理費用）＝ 營業淨利
5. 營業淨利＋非營業收益－非營業損失＝ 純益額（即所得額）

製造業：

1. （期初存料＋進料－期末存料）＋直接人工＋製造費用＝ 製造成本
2. 期初在製品盤存＋製造成本－期末在製品盤存＝ 製成品成本
3. 期初製成品盤存＋製成品成本－期末製成品盤存＝ 銷貨成本
4. 銷貨－銷貨成本＝ 銷貨毛利
5. 銷貨毛利－（銷售費用＋管理費用）＝ 營業淨利
6. 營業淨利＋非營業收益－非營業損失＝ 純益額（即所得額）

上述條款已於 88 年 12 月 31 日促進產業升級條例修正公布後刪除。

其他供給勞務或信用各業：

1. 營業收益－營業成本= 營業利益
2. 營業利益－管理或事務費用= 營業淨利
3. 營業淨利＋非營業收益－非營業損失= 純益額（即所得額）

一、營業淨利

營業淨利由營業收入淨額、營業成本，以及營業費用及損失總額科目組成，分明說明如下：

（一）營業收入淨額

1、採權責基礎，以交易年度發生之會計年度為認列時點，一般均在銷售點（交易成立時），以開立發票金額為營業收入總額，惟如營利事業申報營業收入與開立統一發票金額不一致，如上一年度結轉本年度預收款、本年度應收未開立發票金額，以及上一年度應收本年度開立發票金額、本年度預收款等，應於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下調整說明。此外，營利事業依加值型及非加值型營業稅法第3條第3項之規定，視為銷售貨物之銷售額，依下列規定辦理：

- （1）以產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供自用，或以上項貨物無償移轉他人所有，並按時價作為銷售額者，仍按其產製、進口或購買之實際成本為準，轉列資產或費用，免按時價列帳；辦理當期所得稅結算申報時，應將該項開立統一發票之銷售額於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。
- （2）解散或廢止營業時所餘存之貨物，或於解散、廢止時將貨物抵償債務、分配與股東或出資人按時價作為銷售額者，該項貨物之估價，於辦理

清算所得申報時，仍應依所得稅法第 65 條規定，以時價或實際成交價格為準。

- (3) 以自己名義代為購買貨物交付與委託人，按代購貨物之實際價格作為銷售額者，於辦理當期所得稅結算申報時，除代購之佣金收入仍應列報外，該項銷售額應於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。
- (4) 委託他人代銷貨物，於送貨時已先按送貨之數量及約定代銷之價格作為其銷售額者，於年度終了時，其尚未經代銷之貨物價額，應於辦理所得稅結算申報時，將該項銷售額於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。
- (5) 受他人委託代銷貨物，按約定代銷之價格作為其銷售額時，於辦理當期所得稅結算申報時，除代銷之佣金收入仍應列報外，該項銷售額應於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項下予以減除。

2、營利事業外銷貨物或勞務，其銷貨收入之歸屬年度，依下列規定辦理：

- (1) 外銷貨物應列為外銷貨物報關日所屬會計年度之銷貨收入處理。但以郵政及快遞事業之郵政快捷郵件或陸空聯運包裹寄送貨物外銷者，應列為郵政及快遞事業掣發執據蓋用戳記日所屬會計年度之銷貨收入處理。
- (2) 售與外銷有關之勞務或在國內提供而在國外使用之勞務，應列為勞務提供完成日所屬會計年度之銷貨收入處理。

3、營利事業分期付款之銷貨，其當期損益之計算，得就下列方法擇一計算之：

- (1) 全部毛利法：依出售年度內全部銷貨金額，減除銷貨成本（包括分期付款貨品之全部成本）後，計算之。
- (2) 毛利百分比法：依出售年度約載分期付款之銷貨價額及成本，計算分期付款銷貨毛利率，以後各期收取之分期價款，並按此項比率計算其利益及應攤計之成本。毛利百分比法之採用，以分期付款期限在十三個月以上者為限。
- (3) 差價攤計法：該項分期付款之銷貨，除仍依現銷價格及成本，核定其當年度損益外，其約載分期付款售價與現銷價格之「差額」，為未實現之利益，應於以後各期價款陸續收到後，依下列公式計算該項差價利益，列為當年度收益。
- (4) 普通銷貨法：除依現銷價格及成本，核計其當年度損益外，其約載分期付款售價高於現銷價格部分，為未實現之利息收入，嗣後分期按利息法認列利息收入。

前項各種計算損益方法既經採用，在本期內不得變更。相同種類產品同期分期付款銷貨損益均應採用同一計算方式。不同種類產品，得依規定分別採用不同之計算方法，但全期均應各就其擇定之同一方法計算其分期付款銷貨之損益，不得中途變更。分期付款銷貨在本期收回之帳款利益，應按前期銷貨時原採公式計算，不得變更其計算方法。

- 4、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，方可認定。未能取得有關憑證或證據者，銷貨退回不予認定。外銷貨物之退回，應提示海關之退貨資料等有關證明文件供稽徵機關核認。外銷貨物之退回，則應提示海關之退貨資料等有關證明文件供核。

- 5、銷貨折讓已於開立統一發票上註明者，准予認定；統一發票開交買受人後始發生之折讓應依統一發票使用辦法第 21 條規定辦理；營利事業依經銷契約所取得或支付之獎勵金者，應按進貨或銷貨折讓處理。外銷貨物或勞務之折讓，必須提示國外廠商出具註明折讓原因、折讓金額及折讓方式（如減收外匯或抵減其他貨款等）之證明文件供稽徵機關核定。
- 6、銷貨價格顯較時價為低，且無正當理由或未能提示證明文據或經查對不符者，稽徵機關將按下列所稱時價核定其銷售價格。
- (1) 報章雜誌所載市場價格。
 - (2) 各縣市同業間帳載貨品同一月份之加權平均售價。
 - (3) 時價資料同時有數種者，得以其平均數為當月份時價。
 - (4) 進口貨物得參考同期海關完稅價格換算時價。
- 7、銷貨未給予他人銷貨憑證或未將銷貨憑證存根保存者，稽徵機關得按當年度當地同時期同業帳載或新聞紙刊載或其他可資參證之該項貨品之最高價格，核定其銷貨價格。其未給予他人銷貨憑證者，將按該項認定之銷貨總額，處以百分之五罰鍰；如經查明確屬匿報收入者，還必須依所得稅法短漏報所得處罰規定辦理。
- 8、營利事業承包工程之工期在一年以上，有關工程損益之計算，應採完工比例法。但有下列情形之一，致工程損益確無法估計者，得採全部完工法，於完工年度再行計算損益：
- (1) 各期應收工程價款無法估計。
 - (2) 履行合約所須投入成本與期末完工程度均無法估計。

(3) 歸屬於合約之成本無法辨認。

所稱完工，係指實際完工而言，實際完工日期之認定，應以承造工程實際完成交由委建人受領之日期為準，如上揭日期無法查考時，其屬承造建築物工程，應以主管機關核發使用執照日期為準，其屬承造非建築物之工程者，應以委建人驗收日期為準。所稱完工比例，可採下列方法計算之，但在同一年度承包二個以上工程者，其工程成本應分別計算：

- (1) 工程成本比例法，即採投入成本占估計總成本之比例計算。
- (2) 工時進度比例法，即按投入工時或人工成本占估計總工時或總人工成本之比例計算。
- (3) 產出單位比例法，即按工程之產出單位占合約總單位之比例計算。

9、營利事業以包工包料方式建屋預售，符合下列條件者，得以完工比例法認列售屋利益：

- (1) 工程之進度已逾籌劃階段，即工程之設計、規劃、承包、整地均已完成，工程之建造可隨時進行。
- (2) 預售契約總額已達估計工程總成本。
- (3) 買方支付之價款已達契約總價款百分之十五。
- (4) 應收契約款之收現性可合理估計。
- (5) 履行合約所須投入工程總成本與期末完工程度均可合理估計。
- (6) 歸屬於售屋契約之成本可合理辨認。

- 10、營利事業出售不動產，其所得歸屬年度之認定，應以所有權移轉登記日期為準，但所有權未移轉登記予買受人以前，已實際交付者，應以實際交付日期為準；兩者皆無從查考時，稽徵機關將依其買賣契約或查得資料認定之。

(二) 營業成本

營利事業申報營業成本者，必須填具結算申報書第 3 頁營業成本明細表，供稽徵機關查核勾稽。

- 1、營利事業之原料、物料及商品之購進成本，以實際成本為準。實際成本包括取得之代價，以及因取得並爲了適於營業上使用而支付之一切必要費用。進貨或進料之價格已包含運輸費用、保險費、佣金或匯費等在內，不得再行列支各該項費用。進貨進料之價格及其運雜費用等，因特殊原因尙未確知者，得先估列相當之進貨成本或製造成本，俟確知後，再行調整或補列損益。上述暫估進貨進料之成本，於年度結帳時，如已確知其高於應付數額而未予沖轉或補列收益者，應依所得稅法 110 條之規定處罰。
- 2、營利事業之進貨及進料，應取得原始憑證以憑認列，所稱原始憑證係指統一發票或收據，以及其他有關證明文件。營利事業之進貨及進料，如未取得進貨憑證，或未將取得憑證保存，或按址查對不確而未能提出正當理由，或未能提供證明文件者，稅務機關得按當年度當地該項貨物之最低價格核定其進貨成本。其屬未取得進貨憑證或未將進貨憑證保存者，應按稅務機關查明認定之總額，處百分之五罰鍰。營利事業如因出售者未給與統一發票，致無法取得合法憑證，其已誠實入帳，能提示送貨單及支付貨款證明，於稅務機關發現前，由會計師簽證揭露或自行於申報書揭露，經稅務機關查明屬實者，准依實際進

貨金額核定其進貨成本，並免依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。¹¹ 出售者涉嫌違章部分並應依法究辦。

3、進貨或進料之原始憑證如下：

- (1) 國外進貨或進料：國外進貨或進料，應取得國外廠商之發票、海關完稅單據、各種報關提貨費用單據或其他相關證明文件；已辦理結匯者，應取得結匯文件；未辦理結匯者，應取得銀行匯付或轉付之證明文件；其運費及保險費如係由買方負擔者，並應取得運費及保險費之憑證。向科學園區、加工出口區或自由貿易港區事業進貨或進料，比照上述規定辦理。
- (2) 國內進貨或進料：
 - A. 向營利事業進貨或進料，應取得書有買受人名稱、地址及統一編號之統一發票。
 - B. 向公會配購或機關團體採購或標購者，應取得配售或標售者之證明文件。
 - C. 向農、漁民直接生產者及肩挑負販進貨或進料，應取得農、漁民直接生產者及肩挑負販書立載有姓名、住址、身分證統一編號、品名、單價、數量、金額及年月日，並經簽名或蓋章之普通收據或商用標準表單之出貨單作為原始憑證；其因無法取得該收據或出貨單者，當年度該項進貨進料價格，應按當時地同一貨品最低價格核定。
 - D. 委託代購商品或原料，應取得受託商號書有抬頭之佣金及依代購貨物之實際價格開立，並註明「代購」字樣之統一發票。

¹¹ 稅捐稽徵法第 44 條規定，營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。

- E. 向舊貨商購進廢料、舊貨或羽毛者，應依規定取得統一發票或其他外來憑證，作為進貨憑證。
- F. 營利事業購進雞、鴨、魚、肉等，應依規定取得統一發票或取得出售人書有姓名或名稱及地址，並經簽名或蓋章之收據。
- G. 向應依法辦理營利事業登記而未辦理者進貨或進料，應取得書有品名、數量、單價、總價、日期、出售人姓名或名稱、地址、身分證統一編號及蓋章之收據及其通報歸戶清單（申報書）存根。
- H. 聯合標購之進貨進料，應有報經稽徵機關發給之分割證明；其僅以一事業之名義代表標購者，應有報經稽徵機關核備之合約。
- I. 營利事業向免用統一發票商號進貨、進料取得普通收據者，稽徵機關得根據普通收據所載進貨、進料資料，按址查對其銷售對方之銷貨是否相符，銷貨能力是否確當，核實認定；如按址查對不確而有進貨之事實者，依所得稅法第 27 條規定從低價格核定其進貨成本。並依所得稅法第 110 條及稅捐稽徵法第 44 條規定處罰。

4、營利事業申報期初存貨應注意下列各項：

- (1) 營利事業期初盤存之貨品、原料、物料、在製品、製成品及副產品之申報數量及金額，應與上年度稅務機關核定數量及金額相符，其不符者，應予調整，但上期因耗用原料、物料等與耗用率不符，而調整之金額，不得列為次年之期初存貨。
- (2) 上年度未依法申報，或於年度中途設帳，或雖經申報，但無法提示有關證明所得額之帳簿文據，經稅務機關依查得資料或同業利潤標準核定所得額者，應列報期初盤存明細表，標明各種盤存之數量、單位、單價，並註明其為成本、市價或估定價額，由稅務機關核定。

- (3) 上年度已辦理結算申報，但經查帳核定貨品、原料、物料、在製品、製成品或副產品，有漏匿報者，應依稅務機關查定之結存數量、金額為本期期初盤存。

5、營利事業存貨價值的計算方式及備之規定：

商品、原料、物料、在製品、製成品、副產品等盤存的估價，以成本為準；成本高於時價時，得以時價為準；成本或時價不明時，由稅務機關用鑑定或估定方法決定。成本之計算方法，可以按存貨之種類或性質，採實際成本，用個別辨認法，先進先出法、後進先出法、加權平均法、移動平均法、簡單平均法、或其他經主管機關規定之方法計算。但採用後進先出法者，不適用成本與時價孰低之估價規定。上述各種計算方法之採用，應該在每年暫繳申報時，向稅務機關提出申請。其屬所得稅法第 69 條規定免辦理暫繳申報之營利事業，也應在法令規定之暫繳申報期限內，將所採用的計算方法向稅務機關申請核准；如在暫繳申報期限過後始行開業者，其存貨成本估價方法之採用，應於辦理當年度決算前，向稅務機關申請核准。

上述存貨成本計算方法之採用，如未依規定向稅務機關提出申請，視為採用加權平均法；如因正當理由，須變換原來採用之計算方法者，也必須依照規定申請核准，其未經申請變更者，視為沿用原方法，但在同一會計年度內，不得採用不同之估價方法。

6、製造業製品原料耗用數量認定標準：

- (1) 製造業依營利事業所得稅結算申報查核準則第 58 條第 1 項規定，依「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法」設置帳簿，平時對進料、領料、退料、產品、人工、製造費用等均作成紀錄，有內部憑證可稽，並

編有生產日報表或生產通知單及成本計算表，經內部製造及會計部門負責人員簽章者，其製品原料耗用數量，准依帳證紀錄核實認定。

- (2) 製造業未依營利事業所得稅查核準則第 58 條第 1 項規定設置帳表並記載者，其耗用之原料如超過各該業通常水準，超過部分除了能提出正當理由，經稅務機關查明屬實者外，不予認定。

上述各該耗用原料之通常水準，由財政部核定。其未經核定該業通常水準者，得比照機器、設備、製造程序、原料品質等相當之該同業原料耗用情形核定。其無同業原料耗用情形可資比照者，按該事業上上年度核定情形核定，但上年度適用擴大書面審核者除外。若無上年度核定情形，則按最近年度核定情形核定。其為新興事業或新產品，無同業原料耗用情形及該事業上年度核定情形可資比照者，由稅務機關調查核定。

(三) 營業費用及損失金額

- 1、營利事業經營本業及附屬業務以外之費用及損失，或家庭之費用、各種稅法所規定之滯報金、怠報金、滯納金，以及依各種法規所科處之罰鍰，均不得列為費用或損失。
- 2、營利事業列報費用及損失之原始憑證，除統一發票應依統一發票使用辦法規定填記外，其為收據、證明或普通發票者，應載有損費性質、金額、日期、收受雙方之姓名或名稱、地址、統一編號及其他必要記載之事項。其為經手人之證明者，亦須載有損費性質、金額、日期及其他必要記載事項，由經手人簽名或蓋章。

- 3、營利事業列支之製造費用及營業費用，如係取得小規模營利事業出具之普通收據，其全年累計金額以不超過當年度經稅務機關核定之製造費用及營業費用總額千分之三十為限，超過部分不予認定。
- 4、凡應歸屬於本年度之費用或損失，除會計基礎經核准採用現金收付制者外，應於年度決算時，就估列數字以「應付費用」科目列帳，但年度決算時，因特殊情形無法確知之費用或損失，得於確知之年度以過期帳費用或損失處理。
- 5、營利事業列報薪資支出之認定標準：
 - (1) 所稱薪資總額包括：薪金、俸給、工資、津貼、獎金、退休金、退職金、養老金、資遣費、按期定額給付之交通費及膳宿費、各種補助費及其他給與。
 - (2) 公司、合作社職工之薪資，經事先決定或約定，執行業務之股東、董事、監察人之薪資，經組織章程規定或股東大會或社員大會預先議決，不論盈虧必須支付者，准予核實認列。
 - (3) 合夥及獨資組織執行業務之合夥人，資本主及經理之薪資，不論盈虧必須支付者，准予核實認列；其他職工之薪資，不論盈虧必須支付並以不超過規定之通常水準為限（94 年度合夥人，資本主及經理之薪資通常水準為 80,000 元；其他職工之薪資通常水準為 49,000 元）。其超過部分，應不予認定。上述薪資通常水準，由財政部各地區國稅局於會計年度開始二個月前調查擬訂，報請財政部核定之。
 - (4) 公司股東、董事或合夥人兼任經理或職員者，應視同一般之職工，核定其薪資支出。
 - (5) 薪資支出非為定額，但依公司章程、股東會議決、合夥契約或其他約

定有一定計算方法，而合於第 2 款及第 3 款之規定者，應予認定。

(6) 聘用外國技術人員之薪資支出，於查帳時，應依所提示之聘用契約核實認定。

(7) 營利事業職工退休金費用認列規定如下：

A. 營利事業訂有職工退休辦法者，於報請稽徵機關核准後，每年得在不超過當年度已付薪資總額百分之四限度內提列職工退休金準備，並以費用列支；設置職工退休基金，符合營利事業設置職工退休基金保管運用及分配辦法之規定者，每年得在不超過當年度已付薪資總額百分之八限度內提撥職工退休基金，並以費用列支。但不得同時提列職工退休金準備及提撥職工退休基金，重複列報退休金費用。

B. 適用勞動基準法之營利事業，依該法第 56 條第 1 項規定，按月依報經勞工主管機關核備之提撥率，提撥勞工退休準備金之認列規定：

(a) 中華民國 94 年 7 月 1 日勞工退休金條例實施前提撥者，每年度得在不超過當年度已付薪資總額百分之十五限度內，以費用列支。

(b) 中華民國 94 年 7 月 1 日勞工退休金條例實施後，依該條例第 13 條第 1 項規定繼續提撥者，每年度得在不超過當年度已付具有舊制工作年資者勞工之薪資總額百分之十五限度內，以費用列支。

(c) 已依 (a)、(b) 規定提撥勞工退休準備金者，除不符勞動基準法勞工身分之職工，未經就其薪資總額提撥勞工退休準備金者，得依前目規定擇一提列職工退休金準備或提撥職工退休基金者外，不得再依前目規定重複列報退休金費用。

C. 已依 A、B 規定提列職工退休金準備、提撥職工退休基金或勞工退休準備金者，以後職工退休、資遣發給退休金或資遣費時，應儘先沖轉

職工退休金準備，或由職工退休基金或勞工退休準備金項下支付；不足時，始得以當年度費用列支。

D.適用勞動基準法之營利事業，依勞工退休金條例規定提繳及支付退休金費用之認列規定如下：

- (a) 依該條例第 11 條第 3 項規定，與勞工約定結清保留工作年資之退休金，應儘先由勞工退休準備金項下支付；不足時，始得以當年度費用列支。
 - (b) 依該條例第 6 條、第 14 條第 1 項規定為勞工提繳之退休金，或依該條例第 35 條第 1 項、第 36 條第 1 項規定為勞工投保符合保險法規定之年金保險之保險費，均得以當年度費用列支。
 - (c) 依該條例第 7 條第 2 項、第 14 條第 4 項及同條例施行細則第 20 條第 3 項規定，為委任經理人提繳之退休金，每年度得在不超過當年度已付薪資總額百分之六限度內，以費用列支。但不得再依第 7 款第 1 目規定重複列報退休金費用。
- (8) 營利事業因解散、廢止或轉讓，依所得稅法第 75 條規定計算清算所得時，職工退休金準備之累積餘額，應轉作當年度收益處理。但轉讓時，經約定全部員工均由新組織留用，並繼續承認其年資者，其以往年度已依法提列之職工退休金準備累積餘額，得轉移新組織列帳。
- (9) 薪資支出未依法扣繳所得稅款者，除應通知限期補繳、補報扣繳憑單，並依法處罰外，得依有關規定予以認定。
- (10) 支付臨時工資，應有簽名或蓋章之收據或名冊為憑。
- (11) 薪資支出之原始憑證，為收據或簽收之名冊；其由工會或合作社出具之收據者，應另付工人之印領清冊；職工薪資如係送交銀行分別

存入各該職工帳戶者，應以銀行蓋章證明存入之清單予以認定。

- (12) 因業務需要延時加班而發給之加班費，應有加班紀錄，憑以認定；其未提供加班紀錄或超出勞動基準法第 32 條所訂定之標準部分（男、女工每月 46 小時），仍應按薪資支出列帳，並應依規定合併各該員工之薪資所得扣繳稅款。

6、列報租金支出應注意下列各點：

- (1) 租賃契約應詳細載明租賃標的、租金支付方法及數額等有關資料，並妥為保存。
- (2) 支付租金，以實物折算者，應按當地之市價予以核算，但依租賃契約另有約定者，從其約定。
- (3) 承租人代出租人履行其他債務及支付任何損費或稅捐，經約定由承租人負擔者，視同租金支出。但承租人以融資租賃方式取得資產者，其約定負擔之租賃物修繕、維護、保險、稅捐等費用，得按其支出科目列支，並免視為出租人之租金收入。
- (4) 給付租金應依法扣繳所得稅款，並申報扣繳憑單。
- (5) 預付租金應以其有效期間未經過部分，列為遞延費用。
- (6) 依所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類第 4 款及第 5 款規定計算或調整租金者，其計算或調整部分，借用人或租用人不得列報租金支出。
- (7) 承租財產所支付之押金，出租人按月或按年計算銷售額者，承租人得以租金支出及利息收入列帳，出租人則以租金收入及利息支出列帳。
- (8) 營利事業承租土地，並於該土地以地主或他人名義自費建屋，約定

租賃期間土地承租人無償使用房屋者，其房屋建造成本視同租賃期間之租金支出，得按年平均分攤。

- (9) 租金支出應取得之合法憑證為統一發票、收據或簽收之簿摺。但是，營利事業支付向個人承租房屋之租金，如經由銀行撥款直接匯入出租人之銀行帳戶，並取得書有出租人姓名或名稱、金額及支付租金字樣之銀行送金單或匯款回條，足以證明出租人已收到上開款項者則無須另取得出租人書立之收據憑證。

7、營利事業文具用品支出認列標準：

營利事業所支付之各項文具紙張等支出，應取具之合法原始憑證為統一發票或收據。年終結帳時，應將本年度未使用之文具用品轉出，以盤存列帳。

8、營利事業旅費支出認列標準：

- (1) 國內出差膳宿雜費部分：營利事業員工國內出差膳宿雜費認定標準，除了宿費部分應取得旅館業書有抬頭之統一發票或普通收據外，國內出差膳雜費自 87 年度起，可以在不超過下列最高標準範圍，准予認定，不需要提供外來憑證：

A. 營利事業之董事長、總經理、經理、廠長每人每日七百元。

B. 其他職員，每人每日六百元。

- (2) 國內出差膳宿雜費部分：

A. 營利事業員工國外出差膳宿雜費之日支金額，自 90 年 1 月 19 日起，應比照行政院新訂之「國外出差旅費報支要點」所定，依中央政府各

機關派赴國外各地區出差人員生活費日支數額表之日支數額認定之。在不超過上述標準範圍內，准予列支，不需要提供外來憑證。但是營利事業自行訂有宿費檢據核實報銷辦法者，宿費部分准予核實認定，膳雜費則按照上述標準的 5 成列支。

B.營利事業派員赴大陸地區出差，其出差之膳宿雜費比照國外差旅費報支要點所定，依中央政府各機關派赴大陸地區出差人員生活費日支數額表之日支數額認定之；出差期間跨越新、舊標準規定者，依出差日期分別按新、舊標準計算之。

8、營利事業運費支出認列標準：

(1) 因取得資產並為適於營業上使用而支付之運費，應計入該項 資產之實際成本。

(2) 運費之合法憑證如次：

A.輪船運費，應取得輪船公司出具之統一發票或收據。

B.鐵路運費，應取得鐵路局之收據，或貨運服務所之統一發票。

C.交付民營運送業之運費，應取得統一發票或普通收據。

D.交付非屬於營業組織之牛車、三輪車、工人運費，以收據為憑，並應開立扣免繳憑單予所得人。

E.委託承攬運送業，運送貨物支付之各項運送費用，除鐵路運費外，應取得該受託承攬運送業出具統一發票為憑。

9、營利事業郵電費支出認列標準：

(1) 郵費應取得郵局之回單或證明單。

(2) 電報費、電傳打字機費、傳真機使用費及其他電傳視訊系統之使用費，應取得電信事業書有抬頭之收據。

- (3) 電話費應取得電信事業書有抬頭之收據；其以郵政劃撥方式繳費者，應取得郵局書有抬頭及電話號碼之劃撥收據；如因電話過戶手續尚未辦竣，致收據抬頭與實際使用人不符者，由實際使用人給付列支。
- (4) 共同使用之電話機，其電話費應由持有收據之營利事業出具證明，憑以認定；必要時，得向原出證明之營利事業調閱帳冊。
- (5) 使用其他營利事業之電傳打字機拍發電報所支付之電報費，准憑提供電傳打字機之營利事業出具之證明，連同其支付電信事業電報費收據之影本予以認定；如實付金額超過電信事業收費標準者，該提供電傳打字機之營利事業，應就此項收入全部列為其他收益處理。
- (6) 營利事業負責人或業務有關人員，因國際時差關係，於下班後利用其私用電話與國外客戶接洽業務，或出差期間利用其私用電話與該營利事業或國內、外客戶接洽業務，經取得電信事業出具之收據及附有註明受話人電話號碼之國際長途電話費清單者，其電話費准予認列。

10、營利事業修繕費支出認列標準：

- (1) 修繕費支出足以增加原有資產之價值者，或其效能非二年內所能耗竭者，應列為資本支出。
- (2) 因維持資產之使用，或防止其損壞，或維持正常使用而修理或換置之支出，可作為費用列支。
- (3) 凡修繕或購置固定資產，其耐用年限不及二年，或其耐用年限超過二年，而支出金額不超過六萬元者，得以其成本列為當年度費用。但整批購置大量器具，每件金額雖未超過六萬元，其耐用年限超過二年者，仍應作為資本支出。

(4) 修繕費之原始憑證如下：

- A. 支付國內廠商之修繕費，應取得統一發票或普通收據。
- B. 支付國外廠商修理費，應以修理費收據、帳單為憑。
- C. 支付非營業組織之零星修理費用，得以普通收據為憑。
- D. 購買物料零件自行裝修換置者，除應有外來之憑證外，並應依領料換修之紀錄核實認定。但裝修換置每件金額不超過一萬元者，得免查核領料換修之紀錄。

11、營利事業廣告費支出認列標準：

(1) 所稱廣告費包括下列各項：

- A. 報章雜誌之廣告。
- B. 廣告、傳單、海報或印有營利事業名稱之廣告品。
- C. 報經稽徵機關核備之參加義賣、特賣之各項費用。
- D. 廣播、電視、戲院幻燈廣告。
- E. 以車輛巡迴宣傳之各項費用。
- F. 彩牌及電動廣告其係租用場地裝置廣告者，依其約定期間分年攤提。
- G. 贈送樣品、銷貨附贈物品或商品餽贈，印有贈品不得銷售字樣，含有廣告性質者，應於帳簿中載明贈送物品之名稱、數量及成本金額。
- H. 代理商之樣品關稅與宣傳廣告等費用，非經契約訂明由各該代理商負擔，不予認定。
- I. 樣品進口關稅與宣傳費等，如經國外廠商匯款支付者，代理商不得再行列支。
- J. 營建業樣品屋之成本；其有處分價值者，應於處分年度列作收益處理。
- K. 營建業合建分售（或分成）之廣告費，應由地主與建主按其售價比例分攤。

L.贊助公益或體育活動，具有廣告性質之各項費用。

(2) 廣告費之原始憑證如下：

- A.報章雜誌之廣告費應取得收據，並檢附廣告樣張；其因檢附有困難時，得列單註記刊登報社或雜誌之名稱、日期或期別及版（頁）次等。
- B.廣告、傳單、海報、日曆、月曆、紙扇、霓虹、電動廣告牌、電影及幻燈之廣告費，應取得統一發票；其為核准免用統一發票之小規模營利事業者，應取得普通收據。
- C.參加展覽、義賣、特賣之各項費用，應取得統一發票或其他合法憑證。
- D.廣播、電視應取得統一發票或其他合法憑證。
- E.租用車輛，巡迴宣傳之各項費用，應取得統一發票或其他合法憑證。
- F.購入樣品、物品作為贈送者，應以統一發票或普通收據為憑；其係以本身產品或商品作為樣品、贈品或獎品者，應於帳簿中載明。
- G.贈送樣品應取得受贈人書有樣品品名、數量之收據。但贈送國外廠商者，應取得運寄之證明文件及清單。
- H.銷貨附贈物品，應於銷貨發票加蓋贈品贈訖戳記，並編製書有統一發票號碼、金額、贈品名稱、數量及金額之贈品支出日報表，憑以認定。但加油站業者銷貨附贈物品，得以促銷海報、促銷辦法及促銷相片等證明，及每日依各班次（早、中、晚班）、島別（柴油島、汽油島）所開立之統一發票起訖區間，彙總編製贈送物品名稱、數量、金額，經贈品發送人簽章之贈品支出日報表為憑。
- I.舉辦寄回銷貨包裝空盒換取贈品活動，應以買受者寄回空盒之信封及加註贈品名稱、數量及金額之贈領清冊為憑。
- J.以小包贈品、樣品分送消費者，得以載有發放人向營利事業領取贈品、樣品日期、品名、數量、單價、分送地點、實際分送數量金額及發放人簽章之贈品日報表代替收據。
- K.給付獎金、獎品或贈品，應有贈送紀錄及具領人真實姓名、地址及簽

名或蓋章之收據。

L.贊助公益或體育活動具有廣告性質之各項費用，應取得統一發票或合法憑證，並檢附載有活動名稱及營利事業名稱之相關廣告品；其檢附困難者，得以相片替代。

12、營利事業捐贈費用支出認列標準：

(1) 營利事業之捐贈，得依下列規定，列為當年度費用或損失：

A.為協助國防建設、慰勞軍隊，對各級政府之捐贈，對中小企業發展基金之捐贈及經財政部專案核准之捐贈，不受金額限制。

B.依政治獻金法規定，對政黨、政治團體及擬參選人之捐贈，以不超過所得額百分之十為限，其總額並不得超過新臺幣五十萬元。上述所稱不超過所得額百分之十之計算公式如下：

經認定之收益總額(營業毛利、分離課稅收益及非營業收益)

—各項損費(包括第 1 目之捐贈，但不包括第 2 目、第 4 目至第 6 目之捐贈)×10%

1 + 10%

C.有下列情形之一者，不適用前目之規定：

- (a) 違反政治獻金法第九條規定。
- (b) 對擬參選人政治獻金之捐贈，未於政治獻金法第十一條所定期間辦理。
- (c) 對未依法登記為候選人或登記後其候選人資格經撤銷者之捐贈。
- (d) 對政黨捐贈，而政黨推薦之候選人於該年度立法委員選舉之平均得票率未達百分之二；該年度未辦理選舉時，以上次選舉之得票率為準；新成立之政黨，以下次選舉之得票率為準。

D、對大陸地區之捐贈，應經行政院大陸委員會許可，並應透過合於所

得稅法第 11 條第 4 項規定之機關或團體為之，且應取得該等機關團體開立之收據；其未經許可，或直接對大陸地區捐贈者，不得列為費用或損失。

E. 對合於第四目之捐贈、合於所得稅法第 11 條第 4 項規定之機關或團體之捐贈及成立、捐贈或加入符合民法第 4 條之 3 各款規定之公益信託之財產，合計以不超過所得額百分之十為限。上述所稱不超過所得額百分之十為限，準用第二目規定之計算公式計算之。

F. 依私立學校法第 51 條規定，透過財團法人私立學校興學基金會對私立學校之捐贈，以不超過所得額百分之二十五為限。上述所稱不超過所得額百分之二十五為限，類推適用第二目規定之計算公式計算之。

(2) 捐贈之原始憑證及捐贈金額之認定如下：

A. 購入供作贈送之物品應取得統一發票，其屬向核准免用統一發票之小規模營利事業購入者，應取得普通收據，並以購入成本認定捐贈金額；其係以本事業之產品、商品或其他資產贈送者，應於帳簿中載明贈送物品之名稱、數量及成本金額，並以產品、商品或其他資產之帳載成本，認定捐贈金額。

B. 捐贈應取得受領機關團體之收據或證明；其為對政黨、政治團體及擬參選人之捐贈，應取得依監察院所定格式開立之受贈收據。

13、營利事業交際費支出認列標準：

(1) 營利事業列支之交際費，經依規定取有憑證，並經查明與業務有關者，應予認定，但其全年支付總額，以不超過左列最高標準為限：

A. 進貨部分：

全年進貨淨額在新臺幣三仟萬元以下者，以不超過全年進貨淨額千分之一

點五為限；使用藍色申報書者，以不超過全年進貨淨額千分之二為限。全年進貨淨額超過新臺幣三仟萬元至一億五仟萬元者，超過部分，以不超過千分之一為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之一點五為限。全年進貨淨額超過新臺幣一億五仟萬元至六億元者，超過部分以不超過千分之零點五為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之一為限。全年進貨淨額超過新臺幣六億元者，超過部分以不超過千分之零點二五為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之零點五為限。

B.銷貨部分：

全年銷貨淨額在新臺幣三仟萬元以下者，以不超過全年銷貨淨額千分之四點五為限；使用藍色申報書者，以不超過全年銷貨淨額千分之六為限。全年銷貨淨額超過新臺幣三仟萬元至一億五仟萬元者，超過部分以不超過千分之三為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之四為限。全年銷貨淨額超過新臺幣一億五仟萬元至六億元者，超過部分以不超過千分之二為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之三為限。全年銷貨淨額超過新臺幣六億元者，超過部分以不超過千分之一為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之一點五為限。

C.以運輸客貨為業者：

全年運費收入淨額在新臺幣三仟萬元以下者，以不超過全年運費收入淨額千分之六為限；使用藍色申報書者，以不超過全年運費收入淨額千分之七為限。全年運費收入淨額超過新臺幣三仟萬元至一億五仟萬元者，超過部分，以不超過千分之五為限。使用藍色申報書者，以不超過千分之六為限。全年運費收入淨額超過新臺幣一億五仟萬元者，超過部分以不超過千分之四為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之五為限。

D.供給勞務或信用為業者，包括旅館、租賃業：

全年營業收益淨額在新臺幣九百萬元以下者，以不超過全年營業收益淨額千分之十為限；使用藍色申報書者，以不超過全年營業收益淨額千分之十

二為限。全年營業收益淨額超過新臺幣九百萬元至四仟五百萬元者，超過部分以不超過千分之六為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之八為限。全年營業收益淨額超過新臺幣四仟五百萬元者，超過部分以不超過千分之四為限；使用藍色申報書者，以不超過千分之六為限。

E.保險業者依第四款之規定辦理，其收益額之計算如下：

- (a) 產物保險部門，應以全年保費、分保費收入，及其他收益，減除分保費支出後之餘額為準。
- (b) 人壽保險部門，應以全年保費收入，及其他收益，減除責任準備金後之餘額為準。

F.放映電影業者，以全年票價總收入為銷貨額，以價購影片成本及支付片商之租金（即分成部分）為進貨額，分別依第一、二目之規定辦理。

G.營利事業經營外銷業務，取得外匯收入者，除依前項各目規定列支交際應酬費用外，並得在不超過當年度外銷收入百分之二範圍內，列支特別交際應酬費。其屬預收外匯款者，應於該項預收外匯沖轉營業收入年度列帳。

(2) 委託會計師或其他合法代理人簽證申報者，適用前款有關藍色申報書之規定。

(3) 屬於交際性質之饋贈支出，仍以交際費認定。

(4) 交際費之原始憑證如下：

A.在外宴客及招待費用，應以統一發票為憑，其為核准免用統一發票之小規模營利事業者應取得普通收據。

B.自備飯食宴客者，應有經手人註明購買菜餚名目及價格之清單為憑。

C.購入物品作為交際性質之餽贈者，應以統一發票或普通收據為憑，其係以本身產品或商品餽贈者，應於帳簿中載明贈送物品之名稱、數量及成本金額。

14、營利事業列報職工福利認列標準：

- (1) 職工福利金之提撥，以已依職工福利金條例之規定，成立職工福利委員會者為限。
- (2) 合於前款規定者，其福利金提撥標準及費用認列規定如下：
 - A. 創立時實收資本總額之百分之五限度內一次提撥。每年得在不超過提撥金額百分之二十限度內，以費用列支。
 - B. 增資資本額之百分之五限度內一次提撥。每年得在不超過提撥金額百分之二十限度內，以費用列支。
 - C. 每月營業收入總額內提撥百分之〇.〇五至〇.一五。
 - D. 下腳變價時提撥百分之二十至四十。
 - E. 以上福利金之提撥，以實際提撥數為準。但按每月營業收入總額之比例提撥部分，其最後一個月應提撥金額，得以應付費用列帳。
- (3) 下腳撥充職工福利者，仍應先以雜項收入列帳。
- (4) 副產品及不堪使用之固定資產並非下腳，不得比照下腳提撥福利金。
- (5) 已依職工福利金條例提撥福利金及經中央政府核准列支福利費用者，不得再以福利費科目列支任何費用。但員工醫藥費應准核實認定。
- (6) 營利事業已依法成立職工福利委員會，並依規定提撥職工福利金者，其舉辦員工文康、旅遊活動及聚餐等費用，應先在福利金項下列支，不足時，再與其他費用列支。
- (7) 已依法成立職工福利委員會者，應就其職工福利委員會之帳冊，調查其收支情形，以資核對。

- (8) 未成立職工福利委員會者，不得提撥福利金。實際支付之福利費用，除員工醫藥費應核實認定外，在不超過第二款第三目、第四目規定之限度內，應予認定。
- (9) 未成立職工福利委員會者，其舉辦員工文康、旅遊活動及聚餐等費用，應先以職工福利科目列支，超過前款規定限度部分，再以其他費用列支。
- (10) 職工福利金之原始憑證如下：
- A. 依職工福利金條例提撥者，應檢具職工福利委員會之收據。但直接撥入職工福利委員會在金融機構之存款帳戶，並取得該金融機構發給之存款證明者，不在此限。
 - B. 實際支付者，職工醫藥費應取得醫院之證明與收據，或藥房配藥書有抬頭之統一發票，其非屬營業組織之個人，提供勞務之費用，應取得收據。

15、營利事業列報水電費、瓦斯費認列標準：

- (1) 製造工廠之水、電、瓦斯費，應作為製造費用，攤入製造成本。
- (2) 水錶、電錶、瓦斯錶未過戶之水電、瓦斯費，如約定由現使用人給付者，應予認定。
- (3) 共同使用之水、電、瓦斯，其費用由持有收據之營利事業出具證明以憑認定，必要時，得向原出證明之營利事業調閱帳簿。
- (4) 水、電及瓦斯費之原始憑證如下：
- A. 電費為電力公司之收據。
 - B. 自來水費為自來水廠之收據。

C.瓦斯費為公司行號之統一發票之收據。

16、營利事業列報保險費認列標準：

- (1) 保險之標的，非屬於本事業所有，所支付之保險費，不予認定。但經契約訂定應由本事業負擔者，應核實認定。
- (2) 保險費如有折扣，應以實付之數額認定。
- (3) 跨越年度之保險費部分，應轉列預付費用科目。
- (4) 勞工保險及全民健康保險，其由營利事業負擔之保險費，應予核實認定，並不視為被保險員工之薪資。
- (5) 營利事業為員工投保之團體壽險，其由營利事業負擔之保險費，以營利事業或被保險員工及其家屬為受益人者，准予認定。每人每月保險費在新臺幣二千元以內部分，免視為被保險員工之薪資所得；超過部分，視為對員工之補助費，應轉列各該被保險員工之薪資所得，並應依所得稅法第 89 條規定，填具扣免繳憑單，於次一年度 1 月底前向稽徵機關申報。
- (6) 營利事業如因國內保險公司尚未經營之險種或情形特殊，需要向國外保險業投保者，除下列跨國提供服務投保之保險費，經取得該保險業者之收據及保險單，可核實認定外，應檢具擬投保之公司名稱、險種、保險金額、保險費及保險期間等有關資料，逐案報經保險法之主管機關核准，始得核實認定。
 - A.海運及商業航空保險：包括被運送之貨物、運送貨物之運輸工具及所衍生之任何責任。
 - B.國際轉運貨物保險。

- (7) 保險費之原始憑證，除向國外保險業投保，依前款之規定者外，為保險法之主管機關許可之保險業者收據及保險單；其屬團體壽險之保險費收據者，除應書有保險費金額外，並應檢附列有每一被保險員工保險費之明細表。

17、營利事業列報雜項購置支出認列標準：

- (1) 以雜項購置列帳之資產，如營利事業修繕或購置固定資產，其耐用年限不及二年，或其耐用年限超過二年，而支出金額不超過新台幣六萬元者，得以其成本列為當年度費用
- (2) 以雜項購置列帳之資產，不符合上述規定者，應按其性質歸類，轉列固定資產有關科目，並依固定資產耐用年數表之規定核列折舊，不得列為取得年度之費用。
- (3) 在購入年度以雜項購置科目列為損費之資產，於廢損時，不得再以損費列帳。
- (4) 雜項購置之原始憑證為統一發票，其為核准免用統一發票之小規模營利事業者，應取得普通收據。

18、營利事業列報勞務費認列標準：

- (1) 凡支付律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、地政士、工匠等之報酬，均屬勞務費用，應於給付時，依法扣繳所得稅款。
- (2) 給付勞務費用之原始憑證為收據或簽收之簿摺；如經由金融機構撥款直接匯入執行業務者之金融機構存款帳戶者，應取得書有執行業務者姓名、金額及支付勞務費字樣之銀行送金單或匯款回條。

19、營利事業列報研究發展費用認列標準：

- (1) 研究發展費包括營利事業為研究新產品或新技術、改進生產技術、改進提供勞務技術及改善製程所支出之下列費用：
- A. 研究發展單位專門從事研究發展工作之全職人員之薪資。
 - B. 生產單位為改進下列生產技術或提供勞務技術之費用：
 - (a) 提高原有機器設備效能。
 - (b) 製造或自行設計生產機器設備。
 - (c) 改善儀器之性能。
 - (d) 改善現有產品之生產程序或系統。
 - (e) 設計新產品之生產程序或系統。
 - (f) 發展新原料或組件。
 - (g) 提高能源使用效率或廢熱之再利用。
 - (h) 公害防治或處理技術之設計。
 - C. 具有完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，供研究發展單位研究用消耗性器材、原材料及樣品之費用。
 - D. 專供研究發展單位研究用全新儀器設備之當年度折舊費用。
 - E. 專供研究發展單位用建築物之折舊費用或租金。
 - F. 專為研究發展購買或使用之專利權、專用技術及著作權之當年度攤折費用。
 - G. 委託國內大專校院或研究機構研究或聘請國內大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。所稱研究機構，包括政府之研究機構、準醫

學中心以上之教學醫院、經政府核准登記有案以研究為主要目的之財團法人、社團法人及其所屬研究機構。

H.經中央目的事業主管機關及財政部專案認定，委託國外大專校院或研究機構研究，或聘請國外大專校院專任教師或研究機構研究人員之費用。

I.其他經中央目的事業主管機關及財政部專案認定屬研究與發展之支出。

(2) 前款之原始憑證，依本準則有關條文之規定辦理。

(3) 供研究、實驗用之器材設備，其耐用年數不及二年者，得列為當年度費用；其耐用年數在二年以上者，應列為資本支出，逐年提列折舊。其得依促進產業升級條例第五條規定按二年加速折舊，或依中小企業發展條例第三十五條規定，按所得稅法固定資產耐用年數表所載年數，縮短二分之一計算折舊；縮短後餘數不滿一年者，不予計算。

20、營利事業列報訓練費用認列標準：

(1) 營利事業為培育受雇員工、辦理或指派參加與公司業務相關之訓練活動所支付之費用，應依下列規定核實認定：

A.師資之鐘點費及旅費。

B.受訓員工之旅費及繳交訓練單位之費用。

C.教材費、實習材料費、文具用品費、醫療費、保險費、教學觀摩費、書籍雜誌費、訓練期間伙食費、場地費及耐用年數不及二年之訓練器材設備費。

D.參加技能檢定之費用。

E.其他經中央目的事業主管機關及財政部專案認定屬訓練費。

F.選派員工赴國外進修或研習所支付之費用，應訂有員工出國進修辦法，期滿並應返回公司服務，其由國外有關機構負擔部分，不得列支。

G.建教合作給付該合作學校之費用或補助費，應有合作計畫或契約。

(2) 營利事業依照職業訓練法規規定提繳之職業訓練費或差額，得以當年度費用列支。

21、營利事業建立國際品牌形象費用認列標準：

營利事業在國際市場為推廣其自創並依法向經濟部指定辦理商標業務之專責機關請准註冊之商標或服務標章所需之費用，應予核實認定。前述費用之範圍，包括為開發新產品而從事國際市場調查之費用及為推廣自創之註冊商標或服務標章而參加國際組織、國際會議或國際商展之費用在內。

22、營利事業權利金支出認列標準：

(1) 權利金支出，應依契約或其他相關證明文件核實認定。但契約或其他相關證明文件約定金額，超出一般常規者，除經提出正當理由外，不予認定。

(2) 有關生產製造技術之權利金支出，應於契約有效期間內按期攤折，並列為製造費用。

(3) 給付權利金，如應扣繳所得稅款而未依法扣繳者，除應通知限期補繳及補報扣繳憑單並依法處罰外，依營利事業所得稅查核準則有關規定，予以核實認定。

(4) 權利金之支出憑證如下：

- A. 支付國內廠商者，應有統一發票及契約證明；支付我國境內居住之個人者，應有收據及契約證明。
- B. 支付國外廠商及非我國境內居住之個人者，除應有契約證明並取得對方發票或收據外，已辦理結匯者，應有結匯證明文件；未辦理結匯者，應有銀行匯付或轉付之證明文件；其屬符合所得稅法第 4 條第 1 項第 21 款規定免納所得稅者，應有目的事業主管機關核准適用免稅規定之證明文件。

23、營利事業伙食費用認列標準：

- (1) 營利事業不論實際供給膳食或按月定額發給員工伙食代金，應提供員工簽名或蓋章之名單。但國際航運業供給膳食，得免提供員工簽名或蓋章之就食名單。
- (2) 營利事業實際供給膳食或按月定額發給員工伙食代金，在下列標準範圍內，免視為員工之薪資所得。其超過部分，如屬按月定額發給員工伙食代金者，應轉列員工之薪資所得；如屬實際供給膳食者，除已自行轉列員工薪資所得者外，不予認定：
- A. 一般營利事業列支標準：職工每人每月伙食費，包括加班誤餐費，最高以新臺幣一千八百元為限。
- B. 航運業及漁撈業自八十七年八月一日起之列支標準：
- (a) 國際遠洋航線：每人每日最高以新臺幣二百五十元為限。
- (b) 國際近洋航線（含臺灣、香港、琉球航線）：每人每日最高以新臺幣二百元為限。
- (c) 國內航線：每人每日最高以新臺幣一百八十元為限。

(3) 伙食費之原始憑證如下：

- A. 主食及燃料為統一發票，其為核准免用統一發票之小規模營利事業者，應取得普通收據。
- B. 蔬菜、魚類、肉類，應由經手人出具證明。
- C. 委請營利事業包伙或在其他營利事業搭伙者，為統一發票或普通收據。
- D. 營利事業員工伙食費係委由已依職工福利金條例成立之職工福利委員會辦理者，為職工福利委員會出具之收據。

24、營利事業列報書報雜誌費用認列標準：

- (1) 購入與本事業有關之書籍，得列為費用，但自願按年攤提者，其耐用年數確定後，不得變更。
- (2) 書報雜誌之原始憑證，為書有抬頭之統一發票及國外發票憑證或報社雜誌之收據。

25、營利事業列報稅捐認列標準：

- (1) 個人綜合所得稅及依加值型及非加值型營業稅法第 51 條、第 52 條規定追繳或繳納之營業稅，不得列為本事業之費用或損失。
- (2) 營利事業所得稅係屬盈餘分配，不得列為費用或損失。
- (3) 扣繳他人之所得稅款，不得列為本事業之損費。
- (4) 對不動產課徵之稅捐（如房屋稅、地價稅及教育捐等），除本事業所有或取得典權者外，不予認定。

- (5) 依加值型及非加值型營業稅法第 33 條規定得以扣抵銷項稅額之進項稅額及依同法第 39 條規定得以退還或留抵之溢付稅額；如自動放棄扣抵，得就其支出性質，列為成本或損費。
- (6) 各種稅法所規定之滯納金、滯報金、怠報金等及各種法規所科處之罰鍰，暨未依法扣繳而補繳之稅款不予認定。
- (7) 營利事業出售土地所繳納之土地增值稅，應在該項出售土地之收入項下減除。
- (8) 租用或借用不動產或交通工具等之稅捐，經契約約定由承租人或借用人負擔者，應視同租金支出。
- (9) 應納貨物稅廠商，其繳納原物料之貨物稅款，不論產品已否銷售，應准併當年度進貨成本核實認定。
- (10) 進口貨物之關稅，應列為貨物之成本。
- (11) 購買土地、房屋所繳之契稅、印花稅等，應併入土地或房屋之成本。
- (12) 稅捐之原始憑證為稅單收據，其貼用之印花稅票，應以經售印花稅票之收據或證明為憑。
- (13) 依加值型及非加值型營業稅法第 19 條第 1 項及第 2 項規定不得扣抵之進項稅款，得就其支出之性質按原支出科目列支。
- (14) 依兼營營業人營業稅額計算辦法規定計算不得扣抵之進項稅額，得分別歸屬原支出科目或以其他費用列支。
- (15) 依加值型及非加值型營業稅法第 4 章第 2 節計算繳納之營業稅，應以稅捐科目列支。

26、營利事業列報棧儲費認列標準：

- (1) 進貨、進料到達前之棧儲費，為取得進貨、進料所需支付之費用，應併入進貨、進料之實際成本計算。
- (2) 棧儲費跨越年度者，其屬於以後年度部分，作「預付費用」處理。
- (3) 棧儲貨料之損失，依據契約應由倉庫負責人賠償者，本事業不得列為損失，但經訴訟未能取得賠償者，不在此限。
- (4) 棧儲費之原始憑證，為書有抬頭之統一發票。

27、營利事業列報佣金支出認列標準：

- (1) 佣金支出應依所提示之契約，或其他具居間仲介事實之相關證明文件，核實認定。
- (2) 佣金支出應辦理扣繳稅款而未扣繳者，除責令補繳並依法處罰外，該項佣金應予以認定。
- (3) 財產保險業及人身保險業支付非經取得目的事業主管機關核發執業證書之經紀人佣金，或代理人之代理費，不予認定。
- (4) 外銷佣金超過出口貨物價款百分之五，經依規定取得有關憑證，提出正當理由及證明文據並查核相符者，准予認定。
- (5) 佣金支出之原始憑證如下：
 - A. 支付營業人之佣金，應以統一發票為憑；其為免用統一發票之營業人者，以收據為憑。
 - B. 支付個人之佣金，應以收據或書有受款人姓名、金額及支付佣金字樣之銀行送金單或匯款回條為憑。
 - C. 支付國外佣金以下列對象為受款人者，不予認定：

- (a) 出口廠商或其員工。
- (b) 國外經銷商。
- (c) 直接向出口廠商進貨之國外其他廠商，但代理商或代銷商不在此限。

D. 支付國外代理商或代銷商之佣金，應提示雙方簽訂之合約；已辦理結匯者，應提示結匯銀行書明匯款人及國外受款人姓名（名稱）、地址、結匯金額、日期等之結匯證明；未辦結匯者，應提示銀行匯付或轉付之證明文件；以票匯方式匯付者，應提示收款人確已實際收到該票匯款項或存入其帳戶之證明憑予認定；非屬代理商或代銷商，無法提示合約者，應於往來函電或信用狀載明給付佣金之約定事項。

E. 在臺以新臺幣支付國外佣金者，應在不超過出口貨物價款百分之三範圍內取具國外代理商或代銷商名義出具之收據為憑予以認定；其超過百分之三者，如另能提供國外代理商或代銷商確已收到該新臺幣款項或存入其帳戶之證明及其他相關證明文件時，准予認定。

28、營利事業列報燃料費認列標準：

- (1) 製造產品所耗之燃料費應列入製造成本。
- (2) 員工伙食所消耗之燃料費用，應併入伙食費計算，不得另以燃料費科目認列。
- (3) 年終購入大批燃料其未能耗盡部分，應列物料盤存。
- (4) 燃料之原始憑證：

A. 為依規定格式填記之統一發票，其為核准免用統一發票之小規模營利業者，應取得普通收據。

B.向中國石油公司各地加油站暨民營加油站購用油料應取得載有營利事業統一編號之收銀機發票，始予認定。

C.營利事業與另一營利事業共同使用同一鍋爐，其燃料費由持有收據之營利事業出具證明，以憑證明，必要時得向原出證明之營利事業查對。

29、營利事業列報呆帳損失認列標準：

- (1) 提列備抵呆帳，以應收帳款及應收票據為限，不包括已貼現之票據。但該票據到期不獲兌現經執票人依法行使追索權而由該營利事業付款時，得視實際情形提列備抵呆帳或以呆帳損失列支。
- (2) 備抵呆帳餘額，最高不得超過應收帳款及應收票據餘額之百分之一；其為金融業者，應就其債權餘額按上述限度估列之。
- (3) 營利事業依法得列報實際發生呆帳之比率超過前款標準者，得在其以前三個年度依法得列報實際發生呆帳之比率平均數限度內估列之。
- (4) 營利事業分期付款銷貨採毛利百分比法計算損益者，其應收債權；採差價攤計法或普通銷貨法計算損益者，其約載分期付款售價與現銷價格之差額部分之債權，不得提列備抵呆帳。
- (5) 應收帳款、應收票據及各項欠款債權，有下列情事之一者，視為實際發生呆帳損失，並應於發生當年度沖抵備抵呆帳。
 - A.因倒閉、逃匿、和解或破產之宣告，或其他原因，致債權之一部或全部不能收回者。
 - B.債權中有逾期兩年，經催收後未經收取本金或利息者。上述債權逾期二年之計算，係自該項債權原到期應行償還之次日起算；債務人於上述到期日以後償還部分債款者，亦同。

- (6) 前款呆帳損失，其屬債務人倒閉、逃匿，無從行使催收者，除取具郵政事業無法送達之存證函外，並應書有該營利事業倒閉或他遷不明前之確實營業地址；債務人居住國外者，應有我國駐外使領館、商務代表或外貿機關之證明；債務人居住大陸地區者，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；其屬和解者，如為法院之和解，包括破產前法院之和解或訴訟上之和解，應有法院之和解筆錄，或裁定書正本；如為商業會、工業會之和解，應有和解筆錄；其屬破產之宣告或依法重整者，應有法院之裁定書正本；其屬申請法院強制執行，債務人財產不足清償債務或無財產可供強制執行者，應有法院發給之債權憑證；其屬逾期二年，經債權人催收，未能收取本金或利息者，應取具郵政事業已送達之存證函或向法院訴追之催收證明。

30、營利事業列報外銷損失認列標準：

- (1) 營利事業經營外銷業務，因解除或變更買賣契約，致發生損失或減少收入，或因違約而給付之賠償，或因不可抗力而遭受之意外損失，或因運輸途中發生損失，經查明屬實者，應予認定，其不應由該營利事業本身負擔，或受有保險賠償部分，不得列為損失。
- (2) 外銷損失之認定，除應檢附買賣契約書（應有購貨條件及損失歸屬之規定）、國外進口商索賠有關文件、國外公證機構或檢驗機構所出具足以證明之文件等外，並應視其賠償方式分別提示左列各項文件：
- A. 以給付外匯方式賠償者，其經銀行結匯者，應提出結匯證明文件，未辦理結匯者，應有銀行匯付或轉付之證明文件。
- B. 補運或掉換出口貨品者，應檢具海關核發之出口報單或郵政機關核發之國際包裹執據影本。

C.在臺以新臺幣支付方式賠償者，應取得國外進口商出具之收據。

D.以減收外匯方式賠償者，應檢具證明文件。

(4) 外銷損失金額每筆在新臺幣五十萬元以下者，得免附前款規定之國外公證或檢驗機構出具之證明文件。

31、營利事業列報折舊費用認列標準：

(1) 營利事業在同一會計年度內，對不同種類之固定資產，得依照所得稅法第 51 條規定申請採用不同方法提列折舊；其未經申請者，視為採用平均法；未經申請變換者，視為沿用原方法。

(2) 固定資產之折舊，應按不短於固定資產耐用年數表規定之耐用年數，逐年依率提列不得間斷；其未提列者，應於應提列之年度予以調整補列。至按短於規定耐用年數提列者，除符合促進產業升級條例第 5 條及中小企業發展條例第 35 條規定者外，其超提折舊部分，不予認定。

(3) 取得已使用之固定資產，以其未使用年數作為耐用年數，按照規定折舊者，准予認定。

(4) 上期係未申報單位，其固定資產之估價，已使用年限或耐用年數，得照其申報表件之審核認定之；如有必要，得通知提供有關之估價證明文件。

(5) 裝修費屬於資本支出者，應併入該項資產之實際成本餘額內計算，以其未使用年數作為耐用年數，按照規定折舊率計算折舊。

(6) 固定資產提列折舊採用平均法或定率遞減法者，以一年為計算單位；其使用期間未滿一年者，按實際使用之月數相當於全年之比例計算之；不滿一月者，以月計。

- (7) 營利事業固定資產採用平均法折舊時，各該項資產事實上經查明應有殘價可以預計者，應依法先自其成本中減除殘價後，以其餘額為計算基礎。殘價之預計標準，應以等於該項資產之最後一年度之未折減餘額為合度；其計算公式如下：

$$\text{固定資產之實際成本} \div (\text{耐用年數表規定之耐用年數} + 1) = \text{殘價}$$

- (8) 營利事業固定資產採用定率遞減法折舊者，其最後一年度之未折減餘額，以等於成本十分之一為合度。
- (9) 營利事業折舊性資產，於耐用年限屆滿仍繼續使用者，其殘值得自行預估可使用年數並重新估計殘值後，按原提列方法計提折舊。以平均法為例，其續提折舊公式為：

$$\text{原留殘值} \div (\text{估計尚可使用之年數} + 1) = \text{重行估列之殘值}$$

$$(\text{原留殘值} - \text{重行估列之殘值}) \div \text{估計尚可使用之年數}$$

$$= \text{折舊}$$

- (10) 折舊應按每一固定資產分別計算，並應於財產目錄列明。
- (11) 固定資產因特定事故未達規定耐用年數而毀滅或廢棄者，得提出確實證明文件，其無證明文件者，除公開發行股票之公司，可依會計師查核簽證報告核實認定者外，應於事前報請稽徵機關核備，以其未折減餘額列為該年度之損失。但有廢料售價之收入者，應將售價作為收益。
- (12) 煤礦主坑卸道風坑之掘進費（包括坑木、鐵軌）列為資本支出者，應按其耐用年數計提折舊。但維持安全所支付改修坑木費用，得於當年度以費用列之。

- (13) 營利事業選擇加速折舊獎勵者，以依所得稅法第 51 條規定，採用平均法及定率遞減法折舊方法為限；其計算方法，並適用同法第 54 條之規定。
- (14) 營利事業新購置乘人小客車，依規定耐用年數計提折舊時，其實際成本以不超過新臺幣一百五十萬元為限；自中華民國 93 年 1 月 1 日起新購置者，以不超過新臺幣二百五十萬元為限；超提之折舊額，不予認定。
- (15) 經營小客車租賃業務之營利事業，自中華民國 88 年 1 月 1 日起新購置營業用乘人小客車，依規定耐用年數計提折舊時，其實際成本以不超過新臺幣三百五十萬元為限；自中華民國 93 年 1 月 1 日起新購置者，以不超過新臺幣五百萬元為限；超提之折舊額，不予認定。
- (16) 前二款小客車如於使用後出售，或毀滅、廢棄時，其收益或損失之計算，仍應以依所得稅法規定正常折舊方法計算之未折減餘額為基礎。

32、營利事業列報各項耗竭及攤折認列標準：

- (1) 各項耗竭及攤折，其原始之資產估價如有不符，應予轉正；溢列之數，不予認定。
- (2) 遞延資產耗竭之計算，得就下列方法擇一適用之，但採用後不得變更：
- A. 就遞耗資產之成本，按可採掘之數量預計單位耗竭額；年終結算時，再就當年度實際採掘數量，按上項預計單位耗竭額，計算該年度應減除之耗竭額。
- B. 就採掘或出售產品之收入總額，依規定遞耗資產耗竭率，按年提列之。但每年度提列之耗竭額，不得超過該資產當年度未減除耗竭前之收益額百分之五十；其累計額，並不得超過該資產之成本；生產石油及天

然氣者，每年得就當年度出售產量收入總額，依規定耗竭率提列，至該項資產生產枯竭時止。但每年提列之耗竭額，以不超過該項遞耗資產當年度未減除耗竭前之收益額百分之五十為限。

C.各類遞耗資產之耗竭率規定如下：

- (a) 石油（包括油頁岩）天然氣 27.5%。
- (b) 鈾、鐳、銥、鈦、鈷、鋳、釩、錳、鎢、鉻、鉬、鉍、汞、鈷、鎳、天然硫磺、錫、石棉、雲母、水晶、金剛石等礦 23%。
- (c) 鐵、銅、銻、鋅、鉛、金、銀、鉑、鋁、硫化鐵等礦 15%。
- (d) 煤炭 12.5%。
- (e) 寶石（包括玉）、瑩石、綠柱石、硼砂、硝酸鈉、芒硝、重晶石、天然鹼、明礬、岩鹽、石膏、砒磺、磷、鉀、大理石（包括方解石）、苦土石（包括白雲石）等礦 10%。
- (f) 瓷土、長石、滑石、火黏土、琢磨砂、顏料石等礦 5%。
- (g) 果樹類之耗竭年限如下：柑桔類果樹二十五年、柑桔類以外之果樹，柿四十年、李十年、桃十年、枇杷三十年、楊桃四十年、荔枝五十年、蕃石榴十年、檬果三十年、梨三十年、香蕉十年、葡萄二十年、鳳梨五年、木瓜二年。

(3) 無形資產應以出價取得者為限，其計算攤折之標準如下：

- A. 營業權為十年。
- B. 著作權為十五年。
- C. 商標權、專利權及其他特許權為取得後法定享有之年數。

D.最低為五年。

- (4) 開辦費係指因設立營利事業所發生之必要費用，如發起人報酬、律師與會計師公費、設立登記之規費、發起人會或創立會之費用、股份招募與承銷之費用及其他與設立直接有關之費用。上述開辦費之攤提，最低不得少於五年。但營利事業預定之營業年限低於五年者，依其預定之營業年限攤提。
- (5) 開辦費之攤提，應自營業開始之年度起，逐年攤提不得間斷；其未攤提者，應於應攤提之年度調整補列。但營利事業在建廠期間，如因有營業外收入，依規定應辦理營利事業所得稅結算申報者，其開辦費每年可在不超過截至當年度已實支總額百分之二十範圍內攤提；如某一年度因無營業外收入，免依規定辦理營利事業所得稅結算申報者，該年度不得攤提。
- (6) 營利事業遇有解散、廢止或轉讓情事時，開辦費尚有未攤提之餘額，應併清算申報之損費處理。
- (7) 繳付電力線路補助費，應按約定使用年限分年攤提；其未約定使用年限者，按五年攤提；其屬租用者，亦同。
- (8) 支付土地改良暨探測礦藏、漁場等費用支出，均分三年攤銷之。
- (9) 營利事業之遞耗資產及無形資產，一律逐年依率提列不得間斷；其未提列者，應於應提列之年度調整補列。

二、非營業收益

- (一) 投資收益：

- 1、營利事業投資於其他公司，倘被投資公司當年度經股東大會決議不分配盈餘時，得免列投資收益。
- 2、營利事業投資於其他公司，其投資收益，應以經被投資公司股東大會同意或決議之分配數為準，並以被投資公司所訂除權或除息基準日之年度，為權責發生年度；其未訂除權、除息基準日或其所訂除權、除息基準日不明確者，以同意分配股息紅利之被投資公司股東會決議日之年度，為權責發生年度。
- 3、前二款投資收益，如屬公司投資於國內其他營利事業者，其自 87 年 1 月 1 日起所獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額，但應計入當年度未分配盈餘；如屬取得符合 88 年 12 月 31 日修正前促進產業升級條例第 16 條、第 17 條規定之新發行記名股票者，不計入取得及轉讓年度所得額，但應計入取得年度未分配盈餘；其於 86 年 12 月 31 日以前獲配，但於 87 年 1 月 1 日以後轉讓者，不計入轉讓年度之所得額及未分配盈餘。
- 4、股份有限公司之營利事業將下列超過票面金額發行股票所得之溢額，作為資本公積時，免予計入所得額課稅：
 - (1) 以超過面額發行普通股或特別股溢價。
 - (2) 公司因企業合併而發行股票取得他公司股權或資產淨值所產生之股本溢價。
 - (3) 庫藏股票交易溢價。
 - (4) 轉換公司債相關之應付利息補償金，於約定賣回期間屆滿日可換得普通股市價高於約定賣回價格時轉列之金額。
 - (5) 因認股權證行使所得股本發行價格超過面額部分。

- (6) 特別股或公司債轉換為普通股，原發行價格或帳面價值大於所轉換普通股面額之差額。
- (7) 附認股權公司債行使普通股認股權證分攤之價值。
- (8) 特別股收回價格低於發行價格之差額。
- (9) 認股權證逾期未行使而將其帳面餘額轉列者。
- (10) 因股東逾期未繳足股款而沒收之已繳股款。
- (11) 公司因企業分割而發行股票取得他公司營業或資產淨值所產生之股本溢價。

(二) 利息收入：

除了取得所得稅法第 14 條規定，公債、公司債、金融債券、各種短期票券、存款等利息收入必須列入非營業收益課稅外，如公司組織之股東、董事、監察人代收公司款項，不於相當期間照繳或挪用公司款項，應按當年 1 月 1 日所適用台灣銀行之基本放款利率計算利息收入課稅。但如係遭侵占，且已依法提起訴訟者，不予計算利息收入課稅。

公司之資金貸與股東或其他個人未收取利息，或約定之利息偏低者，除屬預支職工薪資者外，比照辦理。

(三) 租賃收入：

1、營利事業出租資產，其應收租賃款收現可能性能合理預估，且應由出租人負擔之未來成本無重大不確定性，並符合下列條件之一者，應採融資租賃：

- (1) 租賃期間屆滿時，租賃物所有權無條件移轉承租人。
- (2) 承租人享有優惠承購權。

- (3) 租賃期間達租賃物法定耐用年數四分之三以上者。
 - (4) 租賃開始時按各期租金及優惠承購價格計算之現值總額達租賃資產帳面價值百分之九十以上。
- 2、營利事業出租資產負擔履約成本者，於依前項第(4)款計算租賃資產之現值時，該履約成本應從各期租金中減除，以其淨額作為計算現值之基礎。
 - 3、營利事業採融資租賃方式出租資產者，應將每期之利息收入及手續費收入列帳；利息收入部分以向非金融業借款之利率標準計算。
 - 4、營利事業採營業租賃方式出租資產者，按每期應收之租金認列收入，除有正當理由者外，合約內各期應認列之收入，應按合約租金總額以平均法攤至各期。
 - 5、營利事業將財產出售再租回者，出售時實際出售價格與財產未折減餘額之差額，應列為未實現出售損益，予以遞延以後年度，分別以租回之條件為融資租賃或營業租賃而調整折舊或租金支出。

(二) 出售資產增益：

- 1、出售資產之售價，大於資產之未折減餘額部分，應列為出售資產收益課稅。但出售土地及依政府規定為儲備戰備物資而處理財產之增益，免納所得稅；如有損失，應自該項增益項下減除。
- 2、不同類固定資產之交換，應按時價入帳；如有交換利益，應列為收益。同類固定資產之交換，如無另收現金者，應按換出資產之帳面價值作為換入資產之成本入帳；如有另收現金者，現金部分應視為出售，按比例承認利益。

3、自 75 年 1 月 1 日起，營利事業與地主合建分成、合建分售土地及房屋或自行以土地及房屋合併銷售時，其房屋款及土地款未予劃分或房屋款經查明顯較時價為低者，其房屋價格應依房屋評定標準價格占土地公告現值及房屋評定標準價格總額之比例計算。上述所稱房屋款之時價，應參酌下列資料認定之：

- (1) 時價參考資料。
- (2) 不動產鑑價公司鑑價資料。
- (3) 銀行貸款評定之房屋款價格。
- (4) 臨近地區政府機關或大建築商建造房屋之成本價格，加上同業之合理利潤估算之時價。
- (5) 大型仲介公司買賣資料扣除佣金加成估算之售價。
- (6) 出售房屋帳載未折減餘額估算之售價。
- (7) 法院拍賣或國有財產局等出售公有房地之價格。
- (8) 依前述各項資料查得房地總價及土地時價所計算獲得之房屋售價。

4、營利事業以應收債權、他公司股票或固定資產等作價抵充出資股款者，該資產所抵充出資股款之金額超過成本部分，應列為收益；其自 93 年 1 月 1 日起，以技術等無形資產作價抵充出資股款者，亦同。

(五) 兌換盈益：

1、兌換盈益以實際發生之收益為準認列；其僅係因匯率調整而發生之帳面差額，免列為當年度之收益。但其利用此項帳面增值轉作增資者，仍應併計其辦理增資年度之損益，予以課徵所得稅。

- 2、營利事業國外進、銷貨，其入帳匯率與結匯匯率變動所產生之收益，應列為當年度兌換盈益，免再調整其外銷收入或進料、進貨成本。

(六) 佣金收入：

- 1、營利事業委託其他營利事業買賣貨物，應由雙方書立合約，並將買賣客戶姓名、地址、貨物名稱、種類、數量、成交價格、日期及佣金等詳細記帳及保存有關文據，憑以認定之。未依上開規定辦理者，如其帳載內容及其他有力證據足以證明其確有委託關係存在者，仍應憑其合約及有關帳據核實認定。
- 2、營利事業委託或受託代銷貨物，未依前項規定辦理，且無法證明其確有委託關係存在者，應分別認定為自銷或自購，除其未依規定給與，取得或保存憑證，應依稅捐稽徵法第 44 條及所得稅法規定處罰外，並應分別就委託代銷金額及代銷收入金額適用同業利潤標準之純益率，核計委託事業及受託代銷事業按自銷自購認定之所得額，但該項核定所得額低於帳載委託代銷收益或代銷佣金收入時，仍以帳載數額為準。
- 3、代客買賣貨物開立之統一發票或收據，所載買進或賣出之價格，如經查核不確，顯屬幫助他人逃稅有據者，除應依稅捐稽徵法第 43 條之規定辦理外，其本身倘涉有逃漏所得額情事者，並應依所得稅法規定處罰。

(七) 其他收入規定：

- 1、營利事業繳納之稅捐原以費用列帳者，如於繳納年度收到退稅款時，應以原科目沖回，如於以後年度始收到退稅款者，應列為收到年度之非營業收入。惟如營利事業繳納外銷品進口原料之稅捐，應以成本列帳，其成品於當年度外銷並收到海關退稅款者應自成本項下沖減。如當年度未收到退稅款，應估列應收退稅款列為成本減項，其成品於次年度始外銷

者，不論是否收到海關退稅款，均應於該次年度就收到之退稅款或估列應收退稅款，列為成本減項。

- 2、應收帳款、應收票據及各項欠款債權經依法列為呆帳損失後收回者，應就其收回之數額轉回備抵呆帳或列為收回年度之非營業收入。
- 3、銷售下腳及廢料之收入，應列為收入或成本之減項，其未依規定申報致短漏報所得者，應依所得稅法第 110 條之規定辦理。下腳及廢料未出售者，應盤存列帳，其未列帳處理者，稽徵機關得依查得之資料調整之。

三、非營業損失

(一) 利息支出：

- 1、資本利息為盈餘之分配，不得列為費用或損失。
- 2、非營業所必需之借款利息，不予認定。
- 3、借入款項未於帳內載明債權人之真實姓名與地址者，不予認定。但傳票憑證記載詳實，並依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法之規定保存者，不在此限。
- 4、支付利息，記載債權人之姓名與事實不符，並查無其人者，不予認定，並應依所得稅法第 110 條規定處理。
- 5、獨資之資本主及合夥組織之合夥人，所借貸之款項，均應以資本主往來論，不得列支利息。
- 6、營利事業資本主或合夥人支付其配偶之利息，如查明該資本主或合夥人與配偶係採分別財產制，並經依法登記有案者應予認定。
- 7、因購置土地以外固定資產而借款之利息，自付款至取得資產期間應付之利息費用，應列入該項資產之成本。所稱取得，指辦妥所有權登記之日

- 或實際受領之日；其屬拍賣取得者，指領得執行法院所發給權利移轉證書之日。
- 8、因增建固定資產而借款在建造期間應付之利息費用，應作為該項資產之成本，以資本支出列帳。但建築完成後，應行支付之利息，可作費用列支。所稱建築完成，指取得使用執照之日或實際完工受領之日。
 - 9、購買土地之借款利息，應列為資本支出；經辦妥過戶手續或交付使用後之借款利息，可作費用列支。但非屬固定資產之土地，其借款利息應以遞延費用列帳，於土地出售時，再轉作其收入之減項。
 - 10、利息支出未扣繳所得稅款者，除依所得稅法第 114 條規定辦理外，應予認定。
 - 11、營業人一方面借入款項支付利息，一方面貸出款項並不收取利息，或收取利息低於所支付之利息者，對於相當於該貸出款項支付之利息或其差額，不予認定。當無法查明數筆利率不同之借入款項，何筆係用以無息貸出時，應按加權平均法求出之平均借款利率核算之。
 - 12、營利事業向金融業借款，其利息支出之認定，以使用該事業名稱所借入之款項為限；其以個人名義借款轉貸營利事業運用者，除第五款規定情形外，該事業支付個人之利息，如經取得個人出具之收據，並依法辦理扣繳所得稅者，可核實認定。
 - 13、因土地以外進貨借款所支付之利息，應以財務費用列支，不得併入進貨成本計算。
 - 14、向金融業以外之借款利息，超過利率標準部分，不予認定。利率之最高標準，由財政部各地區國稅局參酌該區市場利率擬訂，報請財政部核定。

- 15、代銷商及經銷商保證金事先約定支付利息，並經查明對方列有利息收入者，應予核實認定。
- 16、分期付款購置設備之利息支出，或分期付款價格與現購價格之差額，應併入該項資產之實際成本。但因購置設備向金融事業貸款於取得該項資產後所支付之利息，得以費用列支。
- 17、因結算申報所列報之各項成本、費用或損失超限經核定補繳稅款所加計之利息，依稅捐稽徵法第 38 條規定行政救濟程序確定應補繳稅款所加計之利息，得以費用列支。
- 18、補繳暫繳稅款所加計之利息；依所得稅法第 112 條規定加計之滯納利息；依稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，自動補報並補繳漏稅款所加計之利息，不得列為費用。
- 19、利息支出之原始憑證如下：
 - (1) 支付金融業之利息，為金融業之結算單或證明書。
 - (2) 支付其他債權者之利息，為收息者之收據。
 - (3) 支付國外債權人之借款利息，除應取得收息者之收據外，已辦理結匯者應有結匯證明文件；未辦結匯者，應有銀行匯付或轉付之證明文件。
- (二) 投資損失：
 - 1、投資損失應以實現者為限；其被投資之事業發生虧損，而原出資額並未折減者，不予認定。
 - 2、投資損失應有被投資事業之減資或清算證明文件。

- 3、因被投資事業減資而發生投資損失，其需經主管機關核准者，以主管機關核准後股東會決議減資之基準日為準；其無需經主管機關核准者，以股東會決議減資之基準日為準。
- 4、公司為配合政府政策，進行國外投資，並經目的事業主管機關核准者，得於投資款匯出年度，按國外投資總額百分之二十範圍內，提列國外投資損失準備。
- 5、適用前款國外投資損失準備之公司，以進行國外投資總股權占該國外投資事業百分之二十以上者為限。但經行政院專案核准者，不在此限。
- 6、公司提列之國外投資損失準備，自提列年度起五年內若無實際投資損失發生時，應將提列之準備轉作第五年度之收益課稅。
- 7、營利事業因解散、撤銷、廢止或轉讓，依所得稅法規定計算清算所得時，其國外投資損失準備餘額應轉作當年度之收益課稅。

(三) 出售資產損失：

- 1、資產之未折減餘額大於出售價格者，其差額得列為出售資產損失。
- 2、不同類固定資產之交換，應按時價入帳；如有交換損失，得列為出售資產損失。
- 3、同類固定資產之交換，如有交換損失，得列為出售資產損失。
- 4、營利事業以應收債權、他公司股票或固定資產等作價抵充出資股款者，該資產所抵充出資股款之金額低於成本部分，得列為損失；其自 93 年 1 月 1 日起，以技術等無形資產作價抵充出資股款者，亦同。

(四) 災害損失：

- 1、凡遭受地震、風災、水災、火災、旱災、蟲災及戰禍等不可抗力之災害損失，受有保險賠償部分，不得列為費用或損失。
- 2、前款災害損失，除船舶海難、空難事件，事實發生在海外，勘查困難，應憑主管官署或海事報告書及保險公司出具之證明處理外，應於事實發生後之次日起十五日內，檢具清單及證明文件報請該管稽徵機關派員勘查；如有特殊情形，不能於上述規定期間內辦理者，得於該期間屆滿前申請延期。但延長之期限最長不得超過十五日，並以一次為限；其未受保險賠償部分，並依下列規定核實認定：
 - (1) 建築物、機械、飛機、舟車、器具之一部分遭受災害損壞，應按該損壞部分所占該項資產之比例，依帳面未折減餘額計算，列為當年度損失。
 - (2) 建築物、機械、飛機、舟車、器具遭受災害全部滅失者，按該項資產帳面未折減餘額計算，列為當年度損失。
 - (3) 商品、原料、物料、在製品、半製品及在建工程等因災害而變質、損壞、毀滅、廢棄，有確實證明文據者，應依據有關帳據核實認定。
 - (4) 因受災害損壞之資產，其於出售時有售價收入者，該項售價收入，應列入收益。
 - (5) 員工及有關人員因遭受災害傷亡，其由各該事業支付之醫藥費、喪葬費及救濟金等費用，應取得有關機關或醫院出具之證明書據，予以核實認定。
- 3、災害損失，未依前款規定報經該管稽徵機關派員勘查，但能提出確實證據證明其損失屬實者，仍應核實認定。
- 4、災害損失應列為當年度損失。但損失較為鉅大者，得於五年內平均攤列。

5、運輸損失：運輸損失均應提出證明。但依商品之性質不可能提出證明者，得參酌當地同業該商品通常運輸損失率認定之。

(五) 商品盤損：

- 1、商品盤損之科目，僅係對於存貨採永續盤存制或經核准採零售價法者適用之。
- 2、商品盤損，已於事實發生後十五日內檢具清單報請該管稽徵機關調查，或經會計師盤點並提出簽證報告，經查明屬實者，應予認定。
- 3、商品盤損，依商品之性質可能發生自然損耗、變質、或滅失情事，無法提出證明文件者，如營利事業會計制度健全，經實地盤點結果，其商品盤損率在百分之一以下者，得予認定；盤損率之計算公式如下：

(1) 買賣業：盤損金額 / (期初存貨 + 本期進貨 - 進貨退出及折讓)

(2) 製造業：盤損金額 / (原物料、製成品及在製品期初盤存 + 本期進料 - 進料退出及折讓 + 直接人工 + 製造費用)

(六) 兌換虧損：

- 1、兌換虧損應以實現者列為損失，其僅係因匯率之調整而產生之帳面差額，不得列計損失。
- 2、兌換虧損應有明細計算表以資核對。有關兌換盈虧之計算，得以先進先出法或移動平均法之方式處理。
- 3、營利事業國外進、銷貨，其入帳匯率與結匯匯率變動所產生之損失，應列為當年度兌換虧損，免再調整其外銷收入或進料、進貨成本。

(七) 商品報廢：

- 1、商品或原料、物料、在製品等因過期、變質、破損等因素而報廢者，除公開發行股票之公司，可依會計師查核簽證報告核實認定其報廢損失者外，應於事實發生後十五日內檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或事業主管機關監毀並取具證明文件，核實認定。
- 2、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，除公開發行股票之公司，可依會計師查核簽證報告核實認定其報廢損失者外，得申請該管稽徵機關核准，免依前款規定報經該管稽徵機關或事業主管機關監毀。但應按月檢附經會計師簽證之報廢清單，送請該管稽徵機關備查，核實認定其報廢損失。
- 3、商品或原料、物料、在製品等因呆滯而無法出售或加工製造，已檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或事業主管機關監毀並取具證明文件，經查明屬實者，應予認定。
- 4、依前三款規定報廢之商品或原料、物料、在製品等，如有廢品出售收入，應列為其他收入或商品報廢損失之減項。

(八) 其他費用或損失規定：

- 1、公會會費及不屬以上各條之費用，皆為其他費用或損失。
- 2、左列其他費用或損失，可核實認定：
 - (1) 因業務關係支付員工喪葬費、撫卹費或賠償金，取得確實證明文據者。
 - (2) 因業務需要免費發給員工之工作服。
 - (3) 違約金及沒收保證金經取得證明文據者。
 - (4) 竊盜損失無法追回，經提出損失清單及警察機關之證明文件者，其未受有保險賠償部分。

- (5) 因車禍支付被害人或其親屬之醫藥費、喪葬費、撫卹費或賠償金等，經取得確實證明文件者，其未受有保險賠償部分。
 - (6) 購置體育器具及本身舉辦員工體育活動所支付之各項費用。
 - (7) 舞廳等依政府規定所繳納之特別許可年費。
 - (8) 聘請外籍人員來臺服務，附有聘僱合約者，其到任及返任歸國之行李運送費用。
 - (9) 表揚特優員工或慶典獎勵優良員工等之獎品。
 - (10) 營利事業依法令規定應負擔之廢一般容器及廢輪胎等回收清除或處理費用。
- 3、其他費用或損失之原始憑證，除應取得確實證明文件者外，為統一發票或普通收據。

四、損益及課稅所得

營利事業營業淨利加上非營業收益減除非營業損失即等於全年所得額，全年所得額減除下列項目即為課稅所得額，營利事業所得稅結算申報即是以課稅所得額為應納稅額計算基礎。

- (一) 公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，其營利事業所得稅結算申報，經核准使用藍色申報書或委託會計師查核簽證並如期申報者，其前5年各期核定虧損之本年度扣除金額。
- (二) 依公債條例規定免徵所得稅之利息。
- (三) 合於獎勵規定之免稅所得。

- (四) 凡在中華民國 62 年 12 月 31 日前購買或取得營利事業公開發行並上市之記名股票或記名公司債，各級政府或專業銀行之公債或金融債券，其交易所得額中，應屬於中華民國 62 年 12 月 31 日前發生之部分。
- (五) 依所得稅法第 4 條之 1 及第 4 條之 2 規定停徵之證券交易所及期貨交易所所得。
- (六) 符合所得稅法第 4 條規定免徵所得稅之出售土地增益。
- (七) 符合所得稅法第 42 條規定不計入所得額課稅之投資收益。

五、稅額計算

- (一) 營利事業所得稅起徵額、課稅級距、累進稅率及應納稅額計算公式分 2 種情況說明如下：

1、營業期間滿 1 年者

- A. 第 1 級：課稅所得額 50,000 元以下者，免稅。
- B. 第 2 級：課稅所得額 100,000 元以下者，全部課徵 15%;但應納稅額不得超過 5 萬元以上部分的半數。速算公式為，在課稅所得額 71,428 元以下者，應納稅額= $(\text{課稅所得額}-50,000)\times 1/2$ ；課稅所得額在 71,428 元以上者，應納稅額= $\text{課稅所得額}\times 0.15$ 。
- C. 第 3 級：課稅所得額 100,000 元以上者，就其超過十萬元以上部分課徵 25%，計算公式為，應納稅額= $\text{課稅所得額}\times 0.25-10,000$ 元。

- 2、營業期間不滿 1 年者，應先將其課稅所得額按實際營業期間相當全年之比例換算為全年課稅所得額，依適用稅率計算稅額後，再就原比例換算為本期應納稅額。至於營業期間之起始日以營利事業登記核發日

為準，當月份全月均視為營業。

(二)應納稅額減除下列各項後即為本年度應自行向公庫補繳或申請應退還之營利事業所得稅額：

1. 來自中華民國境外之所得，依境外來源國稅法規定繳納之所得稅，依所得稅法第 3 條規定可扣抵之稅額。
2. 大陸地區來源所得，其在大陸地區已繳納之所得稅，依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 24 條規定可扣抵之稅額。
3. 依促進產業升級條例第 6、7、8、15 條、獎勵民間參與交通建設條例第 29、33 條、修正前科學工業園區設置管理條例第 15 條、修正前 921 震災重建暫行條例第 41 條、921 震災重建暫行條例第 42 條、促進民間參與公共建設法第 37 條、40 條、新市鎮開發條例第 14、24 條、都市更新條例第 49 條、發展觀光條例第 55 條、電影法第 39 條之 1 規定抵減之稅額。
4. 尚未抵減之行政救濟留抵稅額於本年度抵減額。
5. 本年度暫繳稅額。
6. 本年度尚未抵繳之扣繳稅額。
7. 以本年度應退稅額抵繳上年度未分配盈餘申報自繳稅額之金額。

【例 9-2-1】

春成公司為玩具之買賣業公司，未使用藍申報書亦未委託會計師簽證。95 年度開立發票申報營業稅銷售額為 80,000,000 元，其中含外銷銷貨收入 5,000,000 元，預收 96 年度貨款 10,000,000 元，95 年度開立發票銷售貨物中，因產品瑕疵，遭買受人退回 95 年 12 月 1 日有金額 200,000 元，96 年 2 月 10 日有金額 300,000 元。該公司 95 年度營業成本為 60,000,000 元（進貨淨額 42,000,000），薪資支出 6,000,000 元，租金支出 36,000 元，付 95 年 7 月 1 日至 96 年 6 月 30 日公司車子保險費 20,000 元，交際費支出 620,000 元。95 年度銀行利息收入 10,000 元，經國稅局核備水災損失 380,000 元，銀行貸款繳納 95 年 12 月 1 日 96 年 2 月 1 日利息 26,000 元。95 年度並收到投資國內花妮公司分配股東紅利之股利憑單，股利總額 130,000 元、可扣抵稅額 30,000 元尚未抵繳扣繳稅款為 75,000 元，暫繳稅款 500,000 元，則春成公司 95 年度課稅所得額為何，是否應繳納營利事業所得稅款？

解析：

一、 營業收入淨額

$(80,000,000 - \text{預收 } 10,000,000) - 200,000$ （95 年度之銷貨退回）
= 69,800,000 元

二、 營業毛利 = 69,800,000 - 營業成本 60,000,000 = 9,800,000 元

三、 營業淨利

（一）薪資支出 6,000,000 元

（二）租金支出 360,000 元

（三）保險費認列 $20,000 \times 6/12 = 10,000$ 元（96/01/01 至 96/06/30 部分帳作預付費用 10,000）

（四）交際費：

進貨淨額 $(42,000,000 \times 0.001) + 15,000 = 57,000$ 元

銷貨淨額 $(69,800,000 \times 0.003) + 45,000 = 254,400$ 元

外銷收入 $5,000,000 \times 0.02 = 100,000$ 元

交際費限額 $57,000 + 254,400 + 100,000 = 411,400$ 元

帳載結算交際費金額 620,000 元，結算申報必須自行依法調整列報交際費金額為 411,400 元。

【例 9-2-1】(續一)

解析：

(五) 營業費用及損失總額=6,000,000+360,000+10,000+411,400
=6,781,400 元

營業淨利=營業毛利 9,800,000-6,781,400=3,018,600 元

四、非營業收益=利息收入 10,000 元

投資國內花妮公司獲得股票股利，帳載結算金額計入 100,000 元（股利總額-可扣抵稅額 30,000=100,000 元），惟免計入全年所得額課稅，股利淨額 100,000 元計入當年度未分配盈餘計算是否應課徵未分配盈加徵 10% 稅款，可扣抵稅額 30,000 元可計入股東可扣抵稅額帳戶。

五、非營業損失：

水災損失 380,000+95 年度利息支出 13,000 (26,000×1/2)
=393,000 元

六、課稅所得額=全年所得額=3,018,600+10,000-393,000=2,635,600

應納稅額=2,635,600×25% -10,000=648,900

應繳納自繳稅款：

=648,900-暫繳稅款 500,000-尚未抵扣扣繳稅款 75,000 =73,900 元

【例 9-2-2】

承例 9-2-1，假設春成公司 95 年 3 月 1 日才開始成立營業，則春成公司 95 年度課稅所得額為何，是否應繳納營利事業所得稅款？

解析：

一、課稅所得額不變為 2,635,600 元。

二、應納稅額=[(2,635,600×12/10)×25% -10,000]×10/12=650,566 元。

三、應繳納自繳稅款=650,566-500,000-75,000=75,566 元

【例 9-2-3】

春來公司 95 年度相關支出情況及會計科目金額如下，則營利事業所得稅結算申報，該公司可列報費用金額為多少

- 一、 95 年 7 月 1 日派遣技術人員至台南出差 5 天，7 月 7 日提出出差報告單，交通費來回 500 元（含營業稅 25 元），住宿旅館費收據 5,000 元。
- 二、 以自製飲料贈送客戶，飲料成本 3,000 元，時價 5,000 元。
- 三、 95 年 12 月 31 日資產負債表上應收票據餘額 1,000,000 元，應收帳款 2,000,000 元，其他應收款為 500,000 元。
- 四、 95 年 12 月 31 日財產目錄上有自用小客車 4 台，其取得年度及價款分別如下（依財政部固定資產耐用年數表，汽車耐用年限為 5 年），甲車 86 年 8 月 1 日取得，取得價款 1,200,000 元；乙車 92 年 1 月 1 日取得，取得價款 1,200,000 元；丙車 92 年 7 月 5 日取得，取得價款 1,700,000 元；丁車 95 年 3 月 28 日取得，取得價款 2,400,000 元；

解析：

一、旅費：

一般職員國內出差日支費標準 $600 \times 5 \text{ 天} = 3,000 \text{ 元}$

可認列旅費 $= 3,000 + \text{交通費} (500 - 25) + \text{住宿費用} 5,000 = 8,475 \text{ 元}$ 。

二、交際費：

以自製飲料贈送客戶，視為銷售貨物，按時價開立發票，進項稅額 $5,000 \times \text{營業稅稅率} 5\% = 250$ 不得扣抵，併入交際費用。

可認列交際費 $= 3,000 + 250 = 3,250 \text{ 元}$ 。

三、呆帳損失：

以應收票據及應收帳款餘額合計數 1% 認列。

可認列交際費 $= (1,000,000 + 2,000,000) \times 1\% = 30,000 \text{ 元}$ 。

四、折舊：92 年以前取得小客車提列折舊實際成本以不超過 150 萬元為限，93 年以後以 250 萬元為限。

（一）甲車已逾 5 年耐用年限，不得提列折舊費用。

（二）乙車： $1,200,000 / (5 + 1) = 200,000 \text{ 元}$ 。

（三）丙車： $1,500,000 / (5 + 1) = 250,000 \text{ 元}$ 。

（四）丁車： $[2,400,000 / (5 + 1)] \times 10 / 12 = 333,333 \text{ 元}$

（五）可認列折舊費用 $= 200,000 + 250,000 + 333,333 = 783,333 \text{ 元}$

第三節 租稅減免

我國為促進經濟發展，鼓勵企業投資及協助產業升級，政府在制定租稅法律時，常以減免稅優惠的給予，作為刺激與誘導的政策工具。其相關產業之租稅獎勵措施散見於稅法及特別法，如促進產業升級條例、科學工業園區設置管理條例及各投資抵減辦法。「獎勵投資條例」於 1990 年底施行屆滿後，政府為調整產業結構，自 1991 年起施行「促行產業升級條例」，以減免稅捐政策，鼓勵企業從事研究發展、新產品開發、生產自動化、人才培訓、污染防治、節約能源、建立國際品牌形象等促進產業升級所需之積極性投資，並於 89 年 1 月 1 日重新修正發布，繼續提供租稅優惠十年，適用至 2009 年 12 月 31 日止。自 94 年 12 月 30 日所得基本稅額條例發布實施後，我國租稅優惠是否過於浮濫，破壞租稅公平正義原則，再度被財經專家學者提出討論，亦是政府財政制度改革的重要目標之一。

本節主要針對現行促進產業升級條例規定，有關營利事業所得稅租稅減免制度逐一介紹。促進產業升級條例之制定，因不同政策目的而有不同的獎勵措施，如為促進經營合理化，獎勵措施有機器設備折舊年限縮短二分之一、在不超過已收資本額二倍之限度內得保留盈餘不分配、投資自動化生產設備得在支出金額百分之五至二十內抵減營利事業所得稅、以及營利事業資產重估增值不作收益課稅等。為促進研究發展，獎勵措施有專供研究發展之儀器設備按二年加速折舊、以及投資於研究及發展之支出，其金額百分之五至百分之二十限度內，抵減營利事業所得稅等。為節約能源，獎勵措施有節省或替代能源之機器設備得按二年加速折舊。為防治污染，獎勵措施有購置防治污染設備，其支出金額百分之五至百分之二十可抵減營利事業所得稅。為促進國際化，獎勵措施有投資於建立國際品牌形象之支出金額，其百分之五至百分之二十內可抵繳其營利事業所得稅、以及配合政府政策進行對外投資股權佔國外投資事業百分之二十以上者，按投資額百分之二十內提撥國外

投資損失準備等。

一、租稅假期

我國現行規定營利事業之租稅假期措施可分為新創立事業之五年免稅與增資擴展部份之五年免稅兩部分。

- (一) 新投資創立之生產事業，自產品開始銷售之日起或勞務開始提供之日起，連續五年免徵營利事業所得稅。又因為對於初期無利潤或利潤甚小之產業不能發揮實質獎勵效果，故規定符合新興重要策略性產業者，在其產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起二年內，得自行選訂延遲開始免稅之期間，但延遲之期間最長不超過四年。
- (二) 企業增資擴展之產品或勞務，自新增設備開始作業之日起或勞務開始提供之日起，連續五年就其新增所得，免徵營利事業所得稅。

二、納稅限額

納稅限額的意義為營利事業所得稅及其附加稅捐總額不得超過全年課稅所得額的一定比例。此項措施在營利事業所得稅邊際稅率偏高時，具有發揮降低營利事業稅負的作用。我國於獎勵投資條例實行階段，規定此一租稅優惠政策，主因當時營利事業所得稅及其附加捐負擔，合計為所得額的38%（當時所得稅法規定，營利事業全年所得額超過新台幣十萬元以上者，徵稅25%，另代徵防衛捐13%，合計所得額38%），導致民間資本難以累積，因而有此減稅規定。現行促進產業升級例中已刪除此項租稅優惠，僅於科學工業園區設置管理條例第15條第3項規定，對科學工業園區事業保留此項租稅優惠。

三、加速折舊

所謂加速折舊，係指受獎勵事業之折舊性資產，可按縮短後之耐用年數，自開始營業之年度起，就其固定資產逐年提列折舊。但在縮短後之耐用年數內，如未折舊足額，得於所得稅法規定之耐用年數內，分年繼續折舊，至折足為止。自1971年起，獎勵投資條例第6條規定，對於合乎獎勵類目及標準之生產事業於創業或增資時，得就四（五）年免稅或加速折舊兩種獎勵措施擇一適用。現行促進產業升級條例第5條亦規定公司如因研究發展、實驗、品質檢驗等原因而購置機器設備，可按二年加速折舊。政府提供此獎勵措施目的，係對於因提升競爭力、節約能源與防治污染等功能性活動而投資於設備耐用年限較長、投資報酬回收較遲的企業給予較多樣化的租稅優惠。折舊費用是營利事業計算課稅所得額之重要費用減除項目，如採用加速折舊，可讓企業初期提列較多的折舊費用而享受賦稅延期的利益。然現今實務上享受加速折舊利益企業卻不多，只有投資報酬回收很慢，且大量投資於資本密集度高的耐用年數長的機器設備上之企業才能實際享受到該租稅優惠之好處。我國企業大多數為中小企業，生產技術較偏向勞力密集，因而符合資格的企業並不多。

四、投資抵減：

投資抵減，指對企業從事新投資之設備或技術，由當年度營利事業所得稅應納稅額中，扣除相當於新投資設備或技術購進成本某一固定比率稅額，目的在鼓勵企業對新機器、設備及技術等資本財之投資。現行促進產業升級條例規定投資抵減之適用可分為四方面：

- (一) 一般資產抵減：公司為促進產業升級需要，得在特定用途項下支出金額百分之五至百分之二十限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅。

- (二) 研發投資抵減：公司因投資於研究發展及人才培訓支出金額百分之五至百分之二十五限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。
- (三) 投資落後地區之抵減：公司投資於資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區之一定產業，達一定投資額或增僱一定人數員工者，得按其投資金額百分之二十，抵減當年度應納營利事業所得稅。
- (四) 重要事業特別抵減：為鼓勵對經濟發展具重大效益、風險性高且亟需扶植之新興重要策略性產業之創立或擴充，營利事業原始認股或應募屬該新興重要策略性產業之公司發行之記名股票，持有時間達三年以上者，得依規定抵減其當年度之應納營利事業所得稅。

五、促進產業升級條例營利事業所得稅租稅減免規定

(一) 加速折舊（第5條）：

公司購置專供研究與發展、實驗或品質檢驗用之儀器設備及節約能源或利用新及淨潔能源之機器設備，得按二年加速折舊。但在縮短後之耐用年數內，如未折舊足額，得於所得稅法規定之耐用年數內一年或分年繼續折舊，至折足為止。

(二) 投資抵減（第6條）：

- 1、為促進產業升級需要，公司得在下列用途項下支出金額百分之五至百分之二十限度內，自當年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額：

- (1) 投資於自動化設備或技術。
- (2) 投資於資源回收、防治污染設備或技術。
- (3) 投資於利用新及淨潔能源、節約能源及工業用水再利用之設備或技

術。

- (4) 投資於溫室氣體排放量減量或提高能源使用效率之設備或技術。
 - (5) 投資於網際網路及電視功能、企業資源規劃、通訊及電信產品、電子、電視視訊設備及數位內容產製等提升企業數位資訊效能之硬體、軟體及技術。
- 2、公司得在投資於研究與發展及人才培訓支出金額百分之三十五限度內，自當年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額；公司當年度研究發展支出超過前二年度研發經費平均數，或當年度人才培訓支出超過前二年度人才培訓經費平均數者，超過部分得按百分之五十抵減之。
 - 3、前1、2項之投資抵減，其每一年度得抵減總額，以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額百分之五十為限。但最後年度抵減金額，不在此限。
 - 4、投資抵減適用範圍，應考慮各產業實際能力水準。

(三) 資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區投資抵減（第7條）：

為促進產業區域均衡發展，公司投資於資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區之一定產業，達一定投資額或增僱一定人數員工者，得按其投資金額百分之二十範圍內，自當年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額。

(四) 新興重要策略性產業（第8條、第9條）

- 1、為鼓勵對經濟發展具重大效益、風險性高且亟需扶植之新興重要策略性產業之創立或擴充，營利事業或個人原始認股或應募屬該新興重要策略性產業之公司發行之記名股票，持有時間達三年以上者，得依下

列規定自當年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額或綜合所得稅額：

- (1) 營利事業以其取得該股票之價款百分之二十限度內，抵減應納之營利事業所得稅額。
 - (2) 個人以其取得該股票之價款百分之十限度內，抵減應納之綜合所得稅額；其每一年度之抵減金額，以不超過該個人當年度應納綜合所得稅額百分之五十為限。但最後年度抵減金額，不在此限。
- 2、前項第二款之抵減率，自89年1月1日起每隔二年降低一個百分點。
 - 3、第一項新興重要策略性產業之適用範圍、核定機關、申請期限、申請程序及其他相關事項，由行政院召集相關產業界、政府機關、學術界及研究機構代表定之，並每二年檢討一次，做必要調整及修正。
 - 4、公司符合前述新興重要策略性產業適用範圍者，於其股東開始繳納股票價款之當日起二年內得經其股東會同意選擇適用免徵營利事業所得稅並放棄適用前條股東投資抵減之規定，擇定後不得變更。
 - 5、前項選擇適用免徵營利事業所得稅者，依下列規定辦理：
 - (1) 屬新投資創立者，自其產品開始銷售之日或開始提供勞務之日起，連續五年內免徵營利事業所得稅。
 - (2) 屬增資擴展者，自新增設備開始作業或開始提供勞務之日起，連續五年內就其新增所得，免徵營利事業所得稅。但以增資擴建獨立生產或服務單位或擴充主要生產或服務設備為限。
 - 6、上述(2)免徵營利事業所得稅，得由該公司在其產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起，二年內自行選定延遲開始免稅之期間；其延遲期間自產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起最長不得超過四年，

延遲後免稅期間之始日，應為一會計年度之首日。

7、公司以未分配盈餘轉增資，其增資計畫符合第八條規定之適用範圍者，準用第2項及第3項之規定。

(五) 傳統產業五年免稅（第9條之2）

1、為健全經濟發展並鼓勵製造業及其相關技術服務業之投資，該等公司自91年1月1日起至92年12月31日止，新投資創立或增資擴展，得依下列規定免徵營利事業所得稅：

(1) 屬新投資創立者，自其產品開始銷售之日或開始提供勞務之日起，連續五年內免徵營利事業所得稅。

(2) 屬增資擴展者，自新增設備開始作業或開始提供勞務之日起，連續五年內就其新增所得，免徵營利事業所得稅。但以擴充獨立生產或服務單位或擴充主要生產或服務設備為限。

2、前項免徵營利事業所得稅，得由該公司在其產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起，二年內自行選定延遲開始免稅之期間；其延遲期間自產品開始銷售之日或勞務開始提供之日起最長不得超過四年，延遲後免稅期間之始日，應為一會計年度之首日。

3、第1項公司如已適用第8條或第9條之獎勵者，不得重複適用本條之獎勵。

(六) 對外投資損失準備（第12條）

1、為提升國內產業國際競爭力，避免國內產業發展失衡，中華民國國民或公司進行國外投資或技術合作，政府應予適當之協助及輔導。

2、公司符合下列情形之一，得按國外投資總額百分之二十範圍內，提撥國外投資損失準備，供實際發生投資損失時充抵之：

- (1) 經經濟部核准進行國外投資者。
- (2) 依第六項所定辦法規定，於實行投資後報請經濟部准予備查者。

3、適用前項國外投資損失準備之公司，以進行國外投資總股權占該國外投資事業百分之二十以上者為限。

4、公司依第 2 項提撥之國外投資損失準備，在提撥五年內若無實際投資損失發生時，應將提撥之準備轉作第五年度收益處理。

5、第 2 項公司因解散、撤銷、廢止、合併或轉讓依所得稅法規定計算清算所得時，國外投資損失準備有累積餘額，應轉作當年度收益處理。

6、第 1 項國外投資或技術合作之協助及輔導措施，與第 2 項公司申請核准或備查其國外投資之條件、程序及其他應遵行事項；其辦法由經濟部定之。

(八) 鼓勵在台設立物流配送中心（第14條之1）

1、外國營利事業或其在中華民國境內設立之分公司，自行或委託國內營利事業在中華民國設立物流配送中心，從事儲存、簡易加工，並交付該外國營利事業之貨物予國內客戶，其所得免徵營利事業所得稅。

2、前項物流配送中心應具備之規模、適用範圍與要件、申請程序、核定機關及其他相關事項之實施辦法，由行政院定之。

(九) 鼓勵合併（第15條）

1、公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，

- (1) 因合併而產生之商譽，得於十五年內攤銷。
- (2) 因合併而產生之費用，得於十年內攤銷。

2、公司依第一項專案合併，合併後存續或新設公司得繼續承受消滅公司合併前依法已享有而尚未屆滿或尚未抵減之租稅獎勵。但適用免徵營利事業所得稅之獎勵者，應繼續生產合併前消滅公司受獎勵之產品或提供受獎勵之勞務，且以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司原受獎勵且獨立生產之產品或提供之勞務部分計算之所得額為限；適用投資抵減獎勵者，以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司部分計算之應納稅額為限。

3、公司組織之營利事業，虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第77條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續或另立公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之公司於合併前經該管稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之公司股東因合併而持有合併後存續或另立公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。

(十) 資產重估增值免稅（第 18 條）

營利事業依所得稅法之規定，辦理資產重估之增值，不作收益課稅。

(十一) 股票溢價作為公積免稅（第 19 條）

公司依公司法規定，將發行股票超過票面金額之溢價作為公積時，免予計入當年度營利事業所得額課稅。

(十二) 鼓勵設置營運總部（第 70 條之 1）

- 1、為鼓勵公司運用全球資源，進行國際營運布局，在中華民國境內設立達一定規模且具重大經濟效益之營運總部，其下列所得，免徵營利事業所得稅：
 - (1) 對國外關係企業提供管理服務或研究開發之所得。
 - (2) 自國外關係企業獲取之權利金所得。
 - (3) 投資國外關係企業取得之投資收益及處分利益。
- 2、前項營運總部應具備之規模、適用範圍與要件、申請程序、核定機關及其他相關事項之實施辦法，由行政院定之。

六、投資抵減實務

- (一) 促進產業升級條例所稱抵減當年度應納營利事業所得稅額，指扣抵依管轄稽徵機關核定當年度營利事業課稅所得額依規定稅率計得之應納稅額及核定上一年度未分配盈餘按百分之十計得之應加徵稅額。
- (二) 促進產業升級條例所稱，得自當年度起五年內抵減各年度應納營利事業所得稅額之當年度，係指設備或技術交貨之年度。
- (三) 購置成本係指取得設備或技術之價款、運費及保險費，不包括為取得該設備或技術所支付之其他費用。公司自製之設備提供自用，以生產該設備所發生之成本為購置成本。
- (四) 申請抵減所得稅之設備或技術，於交貨之次日起三年內轉借、出租、轉售、退貨、拍賣、失竊、報廢或經他人依法收回者，應向稅捐稽徵機關補繳已抵減之所得稅款，並自各抵減年度之所得稅結算申報期間屆滿之次日起至繳納之日止，依中華郵政股份有限公司一年期定期儲

- 金固定利率，按日加計利息，一併徵收。但報廢係因地震、風災、水災、旱災、蟲災、火災及戰禍等不可抗力之災害所致者，不在此限。
- (五) 因不可抗力災害而報廢之設備或技術，應於災害發生後十五日內檢具損失清單及證明文件，報請稅捐稽徵機關派員勘查；其因情形特殊，不能於該期間內辦理者，得於該期間屆滿前申請展延，但延長之期限最長不得超過十五日，並以一次為限。
- (六) 申請抵減所得稅之設備或技術，如有正當理由未能於投資抵減證明書所載預定安裝完成日期前完成安裝者，得於該完成日期截止前，向公司所在地稅捐稽徵機關申請展延，但至遲應於交貨之次日起三年內安裝完成，並於完成後，經稅捐稽徵機關查明或派員勘查屬實後，始得依本辦法適用投資抵減。
- (七) 投資抵減率規定因行業別、獎勵項目及購置之設備或技術不同而散見於各項辦法，相關法規可參酌公司研究發展與發展及人才培訓支出適用投資抵減辦法、網際網路業製造業及技術服務業購置設備或技術適用投資抵減辦法、批發業零售業及技術服務業購置設備或技術適用投資抵減辦法、交通事業購置設備或技術適用投資抵減辦法、營造業購置自動化設備或技術及防治污染設備或技術適用投資抵減辦法、廢棄物回收清除處理業購置設備或技術適用投資抵減辦法、農業購置設備或技術適用投資抵減辦法、影視事業購置設備或技術適用投資抵減辦法、營利事業投資電影片製作業作國產電影片投資抵減辦法、公司購置節約能源或利用新及淨潔能源設備或技術適用投資抵減辦法、公司投資於資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區適用投資抵減辦法、民間機構參與重大公共建設適用投資抵減辦法、以及民間機構參與重大公共建設營利事業股東適用投資抵減辦法等。

【例 9-3-1】

承 9-2-1 假設春成公司 95 年 2 月 1 日向國內致勝公司訂購全新製程省能公用設備金額 500,000 元，搬運費 20,000 元，交貨日期為 95 年 5 月 1 日；95 年 3 月 1 日向國外威馬公司訂購全新能源回收設備金額 1,000,000 元，95 年 6 月 1 日入關，近口關稅 100,000 元，商港建設費 60,000 元，保險費 40,000 元；95 年 8 月 1 日向國內宏蘋公司訂購省能監控技術金額 800,000 元，交貨日期為 96 年 1 月 10 日；則春成公司 95 年度可抵減租稅優惠減免金額為何？應自繳稅款為何？

解析：

- 一、 依據 95 年 3 月 27 日行政院修正公布之公司購置節約能源或利用新及淨潔能源設備或技術適用投資抵減辦法規定、適用投資抵減設備或技術於同一課稅年度總金額須達新台幣 60 萬元以上，設備部分抵減率為 7%，技術為 5%，設備以全新者為限、
- 二、 向致勝公司訂購全新製程省能公用設備購置成本為 520,000 元（ $500,000+20,000=520,000$ ）未達適用門檻，不適用抵減規定。
- 三、 向國外威馬公司訂購全新能源回收設備購置成本為 1,200,000 元，可抵減總金額= $1,200,000 \times 0.07=84,000$ 元
可抵減年度為 95 年至 99 年。
- 四、 向國內宏蘋公司訂購省能監控技術購置成本為 800,000 元，
可抵減總金額= $800,000 \times 0.05=40,000$ 元
可抵減年度為 96 年至 100 年。
- 五、 抵減金額不得超過當年度應納稅額二分之一，春成公司 95 年度應納稅額為 648,900 元，尚未抵減投資餘額為 84,000 元 $<$ 324,450 元（ $648,900/2=324,450$ ），則春成公司尚未抵減投資餘額 84,000 元可全數抵減應納稅額。
- 六、 春成公司 95 年度應繳納自繳稅款：
= $648,900 - 投資抵減 84,000 - 暫繳稅款 500,000 - 尚未抵扣扣繳稅款 75,000 = -10,100$ 元
因此，該公司 95 年度可申請退還營利事業所得稅額 10,100 元。

第四節 所得稅暫繳制度

一、暫繳申報的意義及目的

暫繳申報是應納營利事業所得稅之營利事業，於年度進行中，計算其應納稅額，並以應納稅額之一半繳納於政府的一種制度。年度終了，於次一年度 5 月 1 日至 5 月 31 日辦理結算申報時，此項繳納稅款，可用以抵繳應納稅款，如抵繳有剩餘並可申請退還。辦理暫繳申報的目的有下列二點：

- (一) 減輕營利事業於年度結算申報時，一次負擔大額稅款的壓力。
- (二) 俾利國庫資金靈活運用與調度。

二、暫繳申報規定

會計年度採曆年制之營利事業，應於每年 9 月 1 日起至 9 月 30 日止之一個月內辦理暫繳申報，尚無申請延期申報之規定。採特殊會計年度的營利事業，申報期限比照曆年制推算。例如採七月制會計年度的營利事業，應在 3 月 1 日至 3 月 31 日一個月內繳納暫繳稅款並辦理暫繳申報。但下列營利事業或機關團體可以免辦暫繳申報：

- (一) 在我國境內無固定營業場所的營利事業，其營利事業所得稅係依所得稅法第 98 條之 1 規定，由營業代理人扣繳或由給付人於給付時扣繳者。
- (二) 經核定為免用統一發票的小規模營利事業。（凡本年度 1 至 6 月份原核定為小規模營利事業者，縱使 7 月 1 日起核定改為應使用統一發票，也可以免辦暫繳申報）。
- (三) 合於免稅規定教育、文化、公益、慈善機關或團體及其附屬作業組織、消費合作社、公有事業。

- (四) 依所得稅法或其他有關法律規定免徵營利事業所得稅者。
- (五) 上年度結算申報營利事業所得稅無應納稅額者及本年度上半年新開業者。

三、暫繳申報方式

應辦理暫繳申報之營利事業，應於申報期間內，按其上年度結算申報營利事業所得稅應納稅額之二分之一為暫繳稅額，自行向公庫繳納，並向所在地稅務機關辦理申報。如為公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，使用所得稅法第 77 條所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，並如期辦理暫繳申報者，得以當年度前六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，按當年度稅率，計算其暫繳稅額，不適用前述暫繳稅額之計算方式。

四、可抵繳或抵減暫繳稅額規定

營利事業辦理暫繳申報時，有關抵繳或抵減暫繳稅額之規定分 4 點來說明：

- (一) 已取得扣繳憑單之扣繳稅款，可憑扣繳憑單證明聯正本，全額抵繳暫繳稅額。
- (二) 符合促進產業升級條例第 6 條、第 7 條、第 8 條、第 15 條及獎勵民間參與交通建設條例第 29 條、第 33 條；新市鎮開發條例第 14 條及第 24 條；都市更新條例第 49 條規定；科學工業園區設置管理條例第 18 條及修正前第 15 條；921 震災重建暫行條例第 42 條及修正前第 41 條；促進民間參與公共建設法第 37 條、第 40 條；發展觀光條例第 50 條；企業併購法第 37 條；電影法第 39 條之 1 規定，經主管機關核定之抵

減稅額，營利事業辦理暫繳申報時，可檢附證明文件及明細表，全額抵減暫繳稅額。

- (三) 公司組織投資於研究與發展、人才培訓之支出，已於上年度營利事業所得稅結算申報時申請抵減應納稅額而未經核定者，為避免增加廠商負擔，其尚未抵減餘額，仍准予全額抵減當年度之暫繳稅額。
- (四) 符合所得稅法第 100 條之 1 規定之行政救濟留抵稅額，可檢附證明文件，全額抵繳應納暫繳稅款。

五、未辦暫繳申報之規定

- (一) 營利事業未於規定期間辦理暫繳，而於 10 月 31 日以前已依所得稅法第 67 條第 1 項規定補報及補繳暫繳稅額者，應自 10 月 1 日起至其繳納暫繳稅額之日止，按其暫繳稅額，依同法第 123 條規定的郵政儲金匯業局之一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。
- (二) 營利事業逾 10 月 31 日仍未依前項規定辦理暫繳者，稽徵機關應就營利事業上年度結算申報應納稅額的二分之一計算其暫繳稅額，並依郵政儲金匯業局之一年期定期儲金固定利率，加計一個月之利息，一併填具暫繳稅額核定通知書，通知該營利事業於十五日內自行向公庫繳納。