

營所稅申報查核重點實務

課程大綱

高登老師

1. 營所稅結算申報書內容說明
2. 營利事業所得稅結算申報常見錯誤類型
3. 資產與負債之查核
4. 營業收入之查核
5. 營業成本之查核
6. 營業費用之查核
7. 股東往來之查核重點
8. 房地合一申報案例分析
9. 營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法
10. 關係人交易分析
11. 營利事業所得稅核定結果與爭訟案例分析
12. 營利事業所得稅查核準則新修正重點解析

一、營利事業所得稅結算申報書修正重點說明

(一) 增、修訂申報書表

1. 結算申報書第 1 頁損益及稅額計算表營業收入調節說明增訂「88 資產融資開立發票金額」。

營業收入調節說明		元
本年度結算申報營業收入總額01		元
與總分支機構申報營業稅銷售額68		元
相差69	元，說明如下：	
總分支機構申報營業稅銷售額		
加：70上期結轉本期預收款		元
71本期應收未開立發票金額		元
72本期三角貿易採買賣方式列帳之營業收入		元
75其 他(請附明細表或說明)		元
說 明：		
減：76本期預收款		元
77上期應收本期開立發票金額		元
78視為銷貨開立發票金額(請附明細表)		元
86本期專案作廢發票金額(請附核准函)		元
80佣金收入		元
81租賃收入		元
82出售下腳廢料		元
83出售資產		元
84代收 款(請附明細表)		元
85因信託行為開立發票金額(請附明細表)		元
88資產融資開立發票金額		元
87其 他(請附明細表或說明)		元
說 明：		

相關法規：

- (1) 營所稅查核準則第 36 條之 2：

「營利事業出租資產，其融資租賃之認定與會計處理，依國際會計準則第十七號或企業會計準則公報第二十號規定辦理。」

「租賃之分類，係以附屬於租賃資產所有權之風險與報酬歸屬於出租人或承租人之程度為依據。一項租賃如移轉附屬於租賃標的物所有權之幾乎所有風險與報酬，應分類為融資租賃。」

租賃分類為融資租賃或營業租賃係取決於交易實質而非合約形式。有下列情形之一時，通常分類為融資租賃：

- 租賃期間屆滿時，資產所有權移轉予承租人。
- 承租人有權選擇購買該租賃資產，且能以明顯低於選擇權行使日該資產公允價值之價格購買，致使在租賃開始日，即可合理確定此選擇權將被行使。

- C. 租賃期間涵蓋租賃資產經濟年限之主要部分。
- D. 租賃開始日，最低租賃給付現值達該租賃資產幾乎所有之公允價值。
- E. 該租賃資產因具相當之特殊性，以致於僅有承租人無須重大修改即可使用。

有下列情形之一時，亦可能分類為融資租賃：

- A. 如承租人得取消租賃，但出租人因租約解除所產生之損失須由承租人負擔。
- B. 殘值之公允價值波動所產生之利益或損失由承租人負擔。例如，以租賃結束時，租賃資產出售之大部分價款作為租金回饋金。
- C. 承租人有能力以明顯低於市場行情之租金續租。

「上述所述情況，並非絕對屬於融資租賃。如有其他特徵能清楚地顯示，租賃並未移轉附屬於資產所有權之幾乎所有風險與報酬，則此租賃應分類為營業租賃。例如，資產所有權於租賃結束時之移轉價格不確定，依當時之公允價值而定，或存在或有租金，致使承租人未取得幾乎所有風險與報酬。」

「營利事業首次採用國際財務報導準則或企業會計準則公報以前尚未期滿之租賃合約，無須依前項規定重分類，應依原採用之營業租賃、融資租賃方式及售後租回規定處理。」

營利事業將資產出售再租回者，依下列規定處理：

「租賃合約依第一項規定認定屬融資租賃者，其資產出售價格與未折減餘額之差額，應列為未實現出售損益，予以遞延以後年度，按租賃期間調整折舊、其他收入或支出。」

(2) 統一發票使用辦法第 18 條規定：

「營業人以分期付款方式銷售貨物，除於約定收取第一期價款時一次全額開立外，應於約定收取各期價款時開立統一發票。」

(3) 財政部 87/07/16 台財稅第 871954410 號函

「關於出售自有資產，再以融資租賃租回該資產，所取得出租人一次全額開立之租賃款發票，其進項稅額准予核實申報扣抵銷項稅額。」

(4) 財政部 75/04/15 台財稅第 7539634 號函釋

「租賃業購買乘人小汽車，以融資租賃方式租予他人使用時，租賃業之進項稅額得扣抵銷項稅額。至承租人給付租賃業乘人小汽車之租金、利息及手續費所支付之進項稅額不得扣抵銷項稅額。、營業人購買自用乘人小汽車所支付之進項稅額不得扣抵銷項稅額，營業稅法第 19 條訂有明文。惟融資租賃實際上係分期付款買賣性質，尚非自用。」

(5) 財政部 87/07/16 台財稅第 871954410 號函

「本案如符合營利事業所得稅查核準則第 36 條之 2 融資租賃條件，依本部 75/04/15 台財稅第 7539634 號函及統一發票使用辦法第 18 條規定，除於約定收取第一期價款時一次全額開立外，應於約定收取各期價款時開立統一發票。**本案出租人雖於租賃開始日較上開期限提早開立發票與承租人並申報銷售額及繳稅**，惟承租人取得該出租人開立之統一發票，其進項稅額除有營業稅法第 19 條規定不得扣抵銷項稅額者外，現行稅法尚無不得扣抵之規定，自得核實申報扣抵銷項稅額。」

2. 另配合 105 年 1 月 6 日增訂中小企業發展條例第 36 條之 2 第 3 項，修訂「129 中小企業增僱員工或加薪薪資費用加成減除金額」欄；配合 104 年 12 月 30 日增訂產業創新條例第 12 條之 1，新增「132 智慧財產權讓與或授權收益範圍內之研發支出加倍減除金額」欄，並配合新增欄位修訂課稅所得額的計算式。

52 其他損失	52		
53 全年所得額(33+34-45)	53		
54 純益率 $(53 \div (04+34) \times 100)$	54	%	%
93 國際金融(證券、保險)業務分(分)公司免稅所得(損失) (請附計算表)	93		
99 停徵之證券、期貨交易所得(損失)	99		
101 免稅所得稅之出售土地增益(損失)	101		
57 合於獎勵規定之免稅所得	57		
125 適用噸位稅制收入之所得(損失)(請填附明細表)	125		
126 依船舶淨噸位計算之所得(請附計算表)	126		
129 中小企業增僱員工或加薪薪資費用加成減除金額	129		
132 智慧財產權讓與或授權收益範圍內之研發支出加倍減除金額	132		
58	58		
55 前十年核定虧損本年度扣除額【詳申報須知五、(八)及(九)】	55		
59 課稅所得額(53-93-99-101-57-129-132-58-55-125+126)	59		

80 本年度應納稅額(須將金額扣除禁利事業為應納稅額之半數)(計算至元為止，元以下無條件捨去)

(1) 中小企業發展條例第 36 條之 2

「為因應國際經濟情勢變化，促進國內中小企業投資意願及提升國內就業率，經濟景氣指數達一定情形下，新投資創立或增資擴展之中小企業達一定投資額，增僱一定人數之員工且提高該企業整體薪資給付總額時，得就其每年增僱本國籍員工所支付薪資金額之百分之一百三十限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。」

「前項員工年齡在二十四歲以下者，得就每年增僱本國籍員工支付薪資金額之百分之一百五十限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。」

「中小企業於經濟景氣指數達一定情形下，調高基層員工之平均薪資給付水準時，得就每年非因法定基本工資調整而增加支付本國籍現職基層員工薪資金額之百分之一百三十限度內，自其增加薪資當年度營利事業所得額中減除。但因增僱員工所致增加之薪資給付金額已適用前二項規定者，不得重複計入。」

「請查閱中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法，該辦法施行期間自 105 年 1 月 1 日起至 113 年 5 月 19 日止」

中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法修正條文

- 第一條 本辦法依中小企業發展條例(以下簡稱本條例)第三十六條之二第五項規定訂定之。
- 第二條 本辦法所稱中小企業，指依法辦理公司或商業登記，並合於中小企業認定標準第二條之事業。但不包括所得稅法施行細

則第五十六條第一項免課營利事業所得稅之小規模營利事業。

本辦法所稱經濟景氣指數達一定情形，指行政院主計總處按月發布之失業率連續六個月高於一定數值，且經中央主管機關認定公告者。

前項經濟景氣指數達一定情形，中央主管機關自本辦法施行之日起，應每二年檢討調整之。

第 三 條 經濟景氣指數達一定情形時，除第九條情形外，自中央主管機關公告生效日起連續二年內，中小企業符合本辦法規定增僱本國籍員工者，就增僱所支付薪資金額，得申請適用本條例第三十六條之二第一項加成百分之三十自當年度營利事業所得額中減除之優惠。

前項員工年齡在二十四歲以下者，就增僱所支付薪資金額，得申請適用本條例第三十六條之二第二項加成百分之五十自當年度營利事業所得額中減除之優惠。

第一項及第二項優惠適用期間，自中央主管機關公告生效日起至本辦法施行期間屆滿之日不足二年者，其申請優惠適用期間至本辦法施行期間屆滿之日止。

第 四 條 申請適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定之中小企業，應符合下列要件：

- 一、自中央主管機關公告經濟景氣指數達一定情形之生效日起，依法完成公司或商業設立登記或增資變更登記，不包括原企業合併、分割、轉讓、或解散而未實質增僱員工者。
- 二、新投資創立之實收資本額或增資擴展之增加實收資本額達新臺幣五十萬元，且企業淨值應為正值。
- 三、當年度自中央主管機關公告經濟景氣指數達一定情形之生效日起，增僱二人以上本國籍員工。以書面約定定期契約員工轉任不定期職者，視為增僱。
- 四、當年度經常僱用員工數較前一會計年度經常僱用員工數增加二人以上；如於會計年度中增僱未滿一年者，該會計年度增僱後之經常僱用員工數較增僱前之經常僱用員

工數增加二人以上。但以書面約定定期契約員工轉任不定期職者，不在此限。

五、當年度增僱本國籍員工後之整體薪資給付總額高於比較薪資水準總額；如於會計年度中增僱未滿一年者，其比較薪資水準總額應按增僱期間相當全年之比例計算，增僱期間不滿一月者，以一月計算。

六、增僱本國籍員工之薪資相當或高於當年度中央勞動主管機關公告之基本工資。

於前項第一款公告之生效日起完成公司或商業設立登記者，當年度不受前項第四款及第五款規定之限制。

第一項第四款所稱經常僱用員工數，指單一會計年度或會計年度增僱時點前後之中小企業本國籍員工每月勞工保險平均月投保人數。但計算基準不含部分工時及定期契約員工。

第一項第五款所稱比較薪資水準總額，指前一年度整體薪資給付總額，加計前一年度整體薪資給付總額乘以基準僱用比例之百分之三十計算之總額；所稱基準僱用比例，指當年度增僱經常僱用員工數占前一年度經常僱用員工數之比例。計算公式：

$$\begin{aligned} \text{比較薪資水準總額} = & \\ & \text{前一年度整體薪資給付總額} + \\ & \text{前一年度整體薪資給付總額} \times \frac{\text{當年度增僱經常僱用員工數}}{\text{前一年度經常僱用員工數}} \times 30\%。 \end{aligned}$$

第一項第五款之整體薪資給付總額，應符合營利事業所得稅查核準則第七十一條規定之範圍為準，但不包含非本國籍員工、部分工時及定期契約員工薪資給付額之部分。

第五條 中小企業有下列情形之一者，不得申請適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定：

- 一、提供之增僱工作機會，位於中華民國境外。
- 二、提供之增僱工作機會，係屬部分工時或定期契約之性質。
- 三、屬經營舞廳、舞場、酒家、酒吧、特種咖啡茶室之行業。

- 四、人力派遣服務業。
 - 五、使用票據經拒絕往來尚未恢復往來，或於最近三年內有欠繳已確定應納稅捐情事。
 - 六、收購他企業之營業或財產而增僱員工，或屬公司法第三百六十九條之一所稱關係企業間人員流動之情形。
 - 七、增僱行為有限制競爭或妨害營業秘密之情事，而違反民法、公平交易法或營業秘密法相關規定，經主管機關處分確定或司法機關判決確定。
 - 八、最近三年內違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大，經主管機關處分確定或司法機關判決確定。
- 中小企業無前項規定情形，應以切結書聲明之。

第 六 條 申請適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定之中小企業，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時依規定格式填報，並檢附下列文件，送請公司或商業登記所在地之稅捐稽徵機關核定得自營利事業所得額中加成減除之數額：

- 一、公司或商業設立登記或增資變更登記之文件影本。
- 二、當年度與前一年度勞工保險投保單位被保險人名冊。
- 三、增僱員工勞工保險被保險人投保資料表及薪資明細資料。
- 四、第五條第二項規定之切結書。
- 五、其他有關證明文件。

前項申報表格之格式，由財政部定之。

中小企業依第一項規定填報之資料如有疏漏，得於所得稅法規定申報期限屆滿前補正；屆期未補正者，稅捐稽徵機關得不予受理。

第 七 條 申請適用本條例第三十六條之二第一項及第二項規定之中小企業，其薪資費用支出，不包括政府補助款在內，且應以稅捐稽徵機關核定數為準。

中小企業依本辦法規定得減除之金額，減除至當年度課稅所得額為零止。

中小企業依所得稅法第二十四條規定計算之課稅所得額為負數者，不得依本辦法規定適用加成減除。

第 八 條 中小企業有違反環境保護、勞工、食品安全衛生相關法律且情節重大者，中央主管機關應依稅捐稽徵法第四十八條第二項規定，通知財政部停止並追回其違章行為所屬年度享受本條例第三十六條之二第一項及第二項加成減除營利事業所得額之優惠待遇。

第 九 條 中央主管機關首次公告經濟景氣指數達一定情形時，優惠適用期間溯及自中華民國一百零三年五月二十日起，連續適用二年。

第 十 條 本辦法自發布日施行至中華民國一百十三年五月十九日止。但第三條第二項及第四條自一百零五年一月一日施行。

3. 配合 105 年 4 月 13 日修正公布災害防救法第 44 條之 3 及 106 年 1 月 3 日台財稅字第 10504039073 號令修正發布營利事業所得稅查核準則部分條文第 79 條第 1 項第 1 款，於結算申報書第 6 頁增訂合於「災害防救法第 44 之 3」之捐贈得核實認定，另配合中央選舉委員會公告第 9 屆立法委員選舉結果，修訂備註：符合政治獻金法第 19 條第 3 項第 5 款之政黨為【中國國民黨、民主進步黨、民國黨、台灣團結聯盟、信心希望聯盟、時代力量、新黨、綠黨社會民主黨聯盟及親民黨】。

捐 贈	所 36 政治獻金 7、11、19 私校法62 文創法26 遺產條例26 災防法44之3 查 79	(一)協助國防建設、慰勞軍隊、對各級政府、中小企業發展基金、合於運動產業發展條例第26條、 災害防救法第44條之3 規定之捐贈、經財政部專案核准之捐贈及透過財團法人私立學校興學基金會，未指定對特定學校法人或私立學校之捐款（核實認定）。
		(二)合於政治獻金法規定對政黨、政治團體及 競參 選人之捐贈，以不超過所得額10%，其總額並不得超過50萬元（有累積虧損尚未依規定彌補之營利事業不適用），計算公式如下：〔經認定之收益總額(營業毛利_____元+分離課稅收益_____元+非營業收益_____元)-營業費用(包括(一)之捐贈，但不包括(二)至(五)之捐贈)_____元-非營業支出_____元〕x10/110 註：符合政治獻金法第 19 條第 3 項第 5 款之政黨【中國國民黨、民主進步黨、民國黨、台灣團結聯盟、信心希望聯盟、時代力量、新黨、綠黨社會民主黨聯盟及親民黨】。
		(三)透過財團法人私立學校興學基金會指定對特定學校法人或私立學校之捐款，以不超過所得總額25%為限，計算公式如下：〔經認定之收益總額(營業毛利_____元+分離課稅收益_____元+非營業收益_____元)-營業費用(包括(一)之捐贈，但不包括(二)至(五)之捐贈)_____元-非營業支出_____元〕x25/125
		(四)對合於所得稅法第11條第4項規定之機關或團體之捐贈及成立、捐贈或加入符合合同法第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10%為限，計算公式如下：〔經認定之收益總額(營業毛利_____元+分離課稅收益_____元+非營業收益_____元)-營業費用(包括(一)之捐贈，但不包括(二)至(五)之捐贈)_____元-非營業支出_____元〕x10/110
		(五)合於文化創意產業發展法第26條規定之捐贈，以不超過1,000萬元或所得額10%為限。 (1)捐贈金額1,000萬元以下，核實認定。 (2)捐贈金額超過1,000萬元，限額計算公式如下：〔經認定之收益總額(營業毛利_____元+分離課稅收益_____元+非營業收益_____元)-營業費用(包括(一)之捐贈，但不包括(二)至(五)之捐贈)_____元-非營業支出_____元〕x10/110
		(一)進貨：①3,000萬元以下 _____元x2%

(1) 災害防救法第 44 條之 3

「營利事業透過合於所得稅法第十一條第四項規定之機關、團體對災區受災居民救助及重建之捐贈，得於申報所得稅時，列為當年度費用或損失，不受金額之限制，不適用所得稅法第三十六條第二款之規定。」

(2) 營利事業所得稅查核準則第 79 條第 1 項第 1 款

「為協助國防建設、慰勞軍隊、對各級政府、合於運動產業發展條例第二十六條、災害防救法第四十四條之三、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。」

(3) 105 年度計有「尼伯特、莫蘭蒂、梅姬」等颱風來襲，造成較大之風災損失。

4. 配合 106 年 1 月 3 日台財稅字第 10504039073 號令修正發布營利事業所得稅查核準則部分條文第 97 條第 17 款，修正結算申報書第 7 頁「不得列為費損之項目」，包含各種稅法規定之滯報金、怠報金、滯納金及各種法規所科處之罰鍰，至於補繳暫繳稅款加計利息、自動補報補繳稅款加計利息及依各種稅法規定加計之滯納利息，則得以費用列支。

不得列為費損之項目			
所查	38	(一)經營本業及附屬業務以外之損失及家庭費用(非營業所需)。	51
所查	62	(二)各種稅法規定之滯報金、怠報金、滯納金及各種法規所科處之罰鍰。	51
所查	29	(三)資本利息(盈餘分配)、個人綜合所得稅、營利事業所得稅、扣繳稅款。	51
所查	90	(四)土地交易損失、證券交易損失、期貨交易損失。	51
所查	97		51
所查	35		51
所查	4之1		51
所查	4之2		51
所查	8之4		51
本	62	(一)未實現之費用及損失不得估列。	51

(1) 營利事業所得稅查核準則第 97 條第 17 款

「依所得稅法第六十八條規定補繳暫繳稅款所加計之利息，及依同法第一百條之二規定，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；依稅捐稽徵法第三十八條規定行政救濟程序確定應補繳稅款所加計之利息，及依同法第四十八條之一規定，自動補報並補繳漏稅款所加計之利息；各種稅法規定加計之滯納利息，得以費用列支。」

- (2) 行政院會 3 月 30 日通過財政部擬具的「遺產及贈與稅法」第 51 條、「所得稅法」、「加值型及非加值型營業稅法」、「貨物稅條例」、「菸酒稅法」、「規費法」等部分條文修正草案，取消滯納金加徵利息規定，並一併刪除法人繳交的滯報金、怠報金加徵滯納金規定，將送請立法院審議。

緣由：

「江姓民眾 10 年前繼承 9,700 萬元遺產，因遲繳遺產稅被依稅捐稽徵法規定，就應納稅款的半數加徵滯納金，再加徵滯納利息。江姓民眾 6 年前就繳納 2,400 萬元稅款、滯納金 181 萬元、滯納利息 93 萬元，因此向財政部提出訴願，申請退還滯納金及滯納利息被駁回後，行政訴訟也敗訴，於是在 2015 年 7 月向大法官聲請釋憲。」

大法官會議在 2 月 24 日指出，稅捐稽徵法第 20 條規定「依稅法規定，逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2 日按滯納數額加徵 1% 滯納金」是督促國人於法定期限內履行繳稅義務手段，未違反憲法保障財產權和比例原則規定，且就納稅款部分加徵利息，與憲法保障財產權並未衝突。

但大法官會議對於滯納金再加徵利息部分認為，滯納金是政府為督促而設，並無再加徵利息餘地，且滯納金兼具遲延利息的性質，如再加徵利息，是重複計算、不符憲法比例原則，屬違憲、應立即失效。

財政部進一步指出，另參考司法院釋字第 356 號及第 616 號解釋意旨，滯報金及怠報金是針對納稅義務人違反作為義務的制裁，乃罰鍰的一種，具行為罰的性質。考量現行各稅法對於「罰鍰」並無加徵滯納金及利息的規定，對於滯報金及怠報金再加徵滯納金及利息，欠缺合理性，有違比例原則，因此，一併修正刪除滯報金及怠報金加徵滯納金及利息的規定。

- 有關交易符合房地合一新制計算明細表(原 08 頁)、適用噸位稅制明細表、財產目錄(原 11 頁)、股份轉讓通報表(原 12 頁)、已實際繳納未分配盈餘明細表(原 17 頁)等 5 表移至其他申報書表，頁次分別為第 C1 至 C5 頁，並以電子檔案提供，不提供紙本印製之明細表。
- 配合財政部 105 年 6 月 30 日台財稅字第 10504500080 號令，簡化結算申報書第 10 頁「法定(特別)盈餘公積及可扣抵稅額變動明細」之可扣抵稅額明細無須區分「87 至 98 年度」及「99 及以後年度」。

		(四) 兩 本 部 額 (一) + (二) - (三)				4 0		
(五)		法定(特別)盈餘公積及可扣抵稅額變動明細：						
項	目	法定(特別)盈餘公積明細				可扣抵稅額明細		
		法定盈餘公積 提列金額(一)	法定盈餘公積 補充金額(二)	法定盈餘公積 彌補虧損金額(三)	法定盈餘公積餘額 (四)=(一)-(二)-(三)	可扣抵稅額 減除金額(五)	可扣抵稅額 計入金額(六)	可扣抵稅額餘額 (七)=(五)-(六)
截至上 年度止	87至98年度	5A ₁	5B ₁	5C ₁	5D ₁	5E ₁	5F ₁	5G ₁
	99 度以後年度	6A ₁	6B ₁	6C ₁	6D ₁			
本年度	87至98年度	51 ₁	52 ₁	53 ₁	54 ₁	55 ₁	56 ₁	57 ₁
	99 度以後年度	61 ₁	62 ₁	63 ₁	64 ₁			
合 計	87至98年度	71 ₁	72 ₁	73 ₁	74 ₁	75 ₁	76 ₁	77 ₁
	99 度以後年度	81 ₁	82 ₁	83 ₁	84 ₁			
項	目	特別盈餘公積				可扣抵稅額		
		特別盈餘公積 提列金額(一)	特別盈餘公積 補充金額(二)	特別盈餘公積 彌補虧損金額(三)	特別盈餘公積餘額 (四)=(一)-(二)-(三)	可扣抵稅額 減除金額(五)	可扣抵稅額 計入金額(六)	可扣抵稅額餘額 (七)=(五)-(六)
截至上 年度止	87至98年度	5A ₂	5B ₂	5C ₂	5D ₂	5E ₂	5F ₂	5G ₂
	99 度以後年度	6A ₂	6B ₂	6C ₂	6D ₂			
本年度	87至98年度	51 ₂	52 ₂	53 ₂	54 ₂	55 ₂	56 ₂	57 ₂
	99 度以後年度	61 ₂	62 ₂	63 ₂	64 ₂			
合 計	87至98年度	71 ₂	72 ₂	73 ₂	74 ₂	75 ₂	76 ₂	77 ₂
	99 度以後年度	81 ₂	82 ₂	83 ₂	84 ₂			

附註：
一、表五各項目之金額均應扣除屬於 87 年度或以後年度之股利事業所得款，並請填寫年度別。

(二) 報稅新措施：

- (1) 營利事業或機關、團體及執行業務事務所可於 106 年 4 月 28 日至 6 月 1 日，使用電子憑證(工商憑證 IC 卡或組織及團體憑證 IC 卡，且留有統一編號資訊者)，進入財政部稅務入口網 (<http://www.etax.nat.gov.tw/>) 自行查詢 105 年度所得資料；或於 106 年 4 月 1 日至 6 月 1 日使用上述電子憑證進入財政部稅務入口網線上授權委任代理人代為查詢，由「代理人」於查詢期間以其電子憑證，代為線上查詢，另自 106 年起新增獨資合夥組織可以負責人之自然人憑證或健保卡查詢 105 年度所得資料或進行授權作業。
- (2) 獨資、合夥組織之營業人採網路申報可持獨資、合夥組織負責人本人之信用卡繳納稅款，惟應注意信用卡繳納稅款授權後不得取消。
- (3) 機關或團體以前年度已透過網路申報系統上傳核准登記文件及組織章程，且上傳資料迄今未變動者，免再逐年提供。

二、營利事業所得稅結算申報常見錯誤類型

(一) 損益及稅額計算表

1. 營利事業填寫本表時，常有誤填行業代號之情事，填寫時請注意並查對當年度稅務行業標準代號表。

二首頁 > 線上服務 > 公示資料查詢 > 營業(稅籍)登記資料公示查詢 > 依營業人統一編號查詢結果

依營業人統一編號查詢結果

單用字顯示

營業人統一編號	04541302
查看分支機構：	請選擇
營業狀況	營業中
負責人姓名	郭台銘
營業人名稱	鴻海精密工業股份有限公司
營業(稅籍)登記地址	新北市土城區滯陂里中山路66號
資本額(元)	173,287,382,620
組織種類	股份有限公司(1)
設立日期	0710706
登記營業項目	其他印刷電路板組件製造(269199) 其他未分類電子零組件製造(269999)

2. 短漏報保險理賠收入、海關退稅、銀行利息收入及各項補助款等。
3. 小規模營利事業於年度中途改為使用統一發票商號，其申報營業收入總額漏未加計小規模營利事業期間查定課徵之銷售額。

「查定之營業額應一併申報小規模營利事業於年度中改為使用統一發票商號，申報當年度之營業收入總額應含免用統一發票期間之查定營業額，另並記得以全年應納稅額之半數，減除尚未抵繳之扣繳稅額，計算應納之結算稅額，於申報前自行繳納，以免遭加計滯納金。」

4. 營利事業若為專營買賣有價證券或房地者，應注意申報方式，成本、費用應依規定就應免稅收入作合理之歸屬分攤。
5. 營利事業依所得稅法第 39 條規定，以經稽徵機關核定之前 10 年內各期虧損自本年度純益額中扣除者，常有申報錯誤情形。
6. 於繳納期間屆滿後 2 日內始繳納應納稅款者，雖不加徵滯納金，惟仍屬逾期繳納稅款案件，將無法適用擴大書審、藍色申報書及會計師查核簽證案件。

「未依限繳納至無法適用擴大書面審核，營利事業於繳納期間屆滿後 2 日內繳納應納稅額，雖不加徵滯納金，但仍屬逾期繳納稅款，所以，營利事業選擇適用擴大書面審核結算申報之案件，仍需在申報期限截止前繳清應納稅款，方可適用。」

「會計師簽證案件未依限繳納稅款，無法享受較高交際費限額及盈虧互抵之優惠，會計師辦理營利事業所得稅查核簽證申報，雖如期提出申報書及查核簽證報告書，若未於申報期限截止前繳清應納稅款，視為普通申報案件處理，無法享受較高交際費限額及盈虧互抵之優惠。」

7. 營利事業填報關係人交易明細表第 B5 頁中，常有填列不完整情形。

105年度關係人交易明細表

1. 是否屬經常性轉帳與撥款之重要事實？

- 是
 - 1. 不符合財研部107年11月6日台財研字第10701053000號令規定得以其財文部表或轉帳與撥款(詳細表說明)
 - 2. 已依重要事實所修訂之合併財務報告附註第22條第2項規定向證監會申報
 - 3. 不符合財研部107年11月7日台財研字第10701053000號令應提供財文部(請詳參附註第22條)
- 否

2. 為應向委辦者訂報帳務，是否已向委辦者訂報報告？是、否(理由：_____) 單位：新台幣千元

序		號	1	2	3		
關係人資料	關係人名稱	中文名稱(註1)					
		英文名稱(註2)					
		統一編號(註3)					
	國家代碼(註4)						
	內本公司第幾位關係代碼(註5)						
	關係人交易年度或最近年度履歷資料	與中興證券關係人親屬關係(註6)及關係代碼(註7、註8)					
		會計年度(註9)	自 月 日至 年 月 日	自 月 日至 年 月 日	自 月 日至 年 月 日		
		營業收入淨額(註10)					
		營業毛利(註11)					
		營業淨額(註12)					
綜合損益(註13)							
綜合損益(註14)							
關係人關係							
關係人交易資料	交易類型	類 別	實際交易金額	溢算中交易金額	實際交易金額	溢算中交易金額	
	有形資產之移轉	收入	類目(註15)				
		金額	是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)				
		支出	類目(註15)				
		金額	是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d
	有形資產之使用	收入金額(註17)					
		支出金額(註18)					
		是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d	
		收入金額(註19)					
	無形資產之提供	支出金額(註20)					
		是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d	
		收入金額(註21)					
		支出金額(註22)					
	無形資產之使用	收入金額(註23)					
		支出金額(註24)					
		是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d	
		收入金額(註25)					
	股務或技術	支出金額(註26)					
		是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d	
		自來水費(註27)					
利息收入(註28)							
租金之使用	自來水費(註29)						
	利息支出(註30)						
	是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d		
	收入金額(註31)						
其他	支出金額(註32)						
	是否已備妥移轉相關文件(詳請參閱附註16)	a	b	c	d		
合計	收入金額(註33)						
	支出金額(註34)						

註1-5
 一、關係人指所有直接或間接關係人。
 二、本公司與關係人、關係人與本公司間之交易。
 三、公司與關係人、關係人與本公司間之交易，係指關係人與本公司間之交易，包括關係人與本公司間之交易，但不包括關係人與本公司間之交易。

公司董事
 統一編號
(第 33 頁)
 會計師
 統一編號

註17-25：溢算與否判定
 第17-25：溢算與否判定，溢算與否判定

8. 計算國外已納所得稅可扣抵之限額，常有漏未扣除相關成本費用再行計算之情形。
9. 營利事業出售投資型商品時，應注意其投資標的如非屬證券交易稅條例或期貨交易稅條例規定之課稅範圍，尚無所得稅法第 4 條之 1 或第 4 條之 2 停徵所得稅規定之適用。

「凡買賣有價證券，除各級政府發行之債券外，悉依本條例之規定，徵收證券交易稅。前項所稱有價證券，係指各級政府發行之債券，公司發行之股票、公司債及經政府核准得公開募銷之其他有價證券。」

「凡在中華民國境內期貨交易所從事期貨交易，依本條例之規定，徵收期貨交易稅。」

10. 營利事業外銷貨物無論交易條件為何，外銷收入的歸屬年度均應為外銷貨物報關日或郵政、快遞事業摺發執據蓋用戳記日所屬之會計年度，而不是以交貨或收款日為收入歸屬年度。
11. 營利事業取得 F 股公司發放之股利，應依所得稅法第 3 條規定併計課稅，不能適用同法第 42 條不計入所得額課稅之規定。

「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。但其來自中華民國境外之所得，已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅，得由納稅義務人提出所得來源國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，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。」

12. 國外證券交易所得因非屬於所得稅法第 4 條之 1 停止課徵證券交易所

得稅之範圍，其交易損益應列入所得額課稅。

13. 海外基金交易所得因非屬於所得稅法第 4 條之 1 停止課徵證券交易所得稅之範圍，其交易損益應列入所得課稅，並應注意該損益是否已實現，如未實現者，不得列為公司當年度的費用或損失。
14. 營利事業出售其持有之土地，依買賣契約約定於交地日騰空地上建築物，此項因出售土地而拆除地上改良物所產生之損費，即其帳面未折減餘額，依營利事業所得稅查核準則第 32 條第 1 款但書規定，應自出售土地增益項下減除，合併計算損益。
15. 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，應依營利事業所得稅查核準則第 97 條第 7 款規定，列入該項資產成本。

「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。」

16. 依勞動基準法第 56 條第 2 項補足勞工退休準備金之差額，應於提撥年度認列費用，營利事業依勞動基準法第 56 條第 2 項規定，於每年年度終了前，估算之退休金數額，非以估算年度而應於提撥年度認列退休金費用，並不受所得稅法第 33 條第 1 項規定之限制。

「雇主應依勞工每月薪資總額百分之二至百分之十五範圍內，按月提撥勞工退休準備金，專戶存儲，並不得作為讓與、扣押、抵銷或擔保之標的...。雇主應於每年年度終了前，估算前項勞工退休準備金專戶餘額，該餘額不足給付次一年度內預估成就第退休條件之勞工，依前條計算之退休金數額者，雇主應於次年度三月底前一次提撥其差額，並送事業單位勞工退休準備金監督委員會審議。」

- 17.減資彌補虧損之投資損失應乘上減資比例，營利事業轉投資，有關投資損失之認定，應以實現者為限。上開投資損失之計算，屬被投資事業虧損而減資者，應以實際投資成本乘以減資比例計算之。
- 18.虧損年度之**投資收益**應先抵減虧損後以餘額盈虧互抵，適用所得稅法第 39 條規定之營利事業，申報「前 10 年核定虧損本年度扣除額」時，應將各該期依同法第 42 條規定免計入所得額之投資收益，先行抵減各該期之核定虧損，再以虧損之餘額，自純益額中扣除。
- 19.合併持股達 100%子公司之併購前虧損，不適用虧損扣除，公司與其持股 100%之子公司合併，於合併基準日係全數銷除子公司之股份，無合併換股情形，消滅之子公司併購前尚未扣除之虧損，不得於併購後存續公司之純益額中扣除。
- 20.扣抵境外來源所得稅，非以該境外收入計算，營利事業依所得稅法第 3 條第 2 項但書規定計算境外所得來源國已納所得稅額可扣抵之稅額，應以境外收入減除相關成本費用後之所得額計算限額，而非直接以該境外收入計算，以免遭補稅加計利息。

(二) 所得基本稅額申報表

1. 營利事業除獨資、合夥及所得稅法第 75 條第 6 項所規定經宣告破產營利事業之決算申報者外，當期申報適用法律規定之投資抵減獎勵或有所得基本稅額條例第 7 條第 1 項各款規定所得額，常有漏未填寫本表之情事。
2. 營利事業於計算所得基本稅額條例之證券及期貨交易所得、國際金融業務分行免徵營利事業所得額時，如有前 5 年度經稽徵機關核定之損失，應按損失發生年度依序扣除。

(三) 股東可扣抵稅額帳戶明細申報表

1. 營利事業於辦理結算申報時，若已接獲上年度之核定通知書，則申報

本表之期初餘額應調整與上年度核定之期末餘額相符，以免造成超額分配可扣抵稅額之情形。

2. 營利事業依規定於申報書填報股利或盈餘分配日營利事業已實際繳納之各年度未分配盈餘加徵 10%營利事業所得稅之餘額時，該餘額如大於股利或盈餘分配日股東可扣抵稅額帳戶餘額，應以該帳戶之餘額為限。
3. 稅額扣抵比率應依規定計算，以免造成稅額扣抵比率計算錯誤。

「營利事業分配盈餘，應依稅額扣抵比率計算之金額全數自股東可扣抵稅額帳戶中減除，營利事業分配屬 87 年度或以後年度之股利或盈餘，計算我國境內居住個人股東（或社員）獲配股利淨額或盈餘淨額之可扣抵稅額時，須以規定之稅額扣抵比率乘以 50%，而自當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除金額，則應依規定之稅額扣抵比率計算之金額全數減除，以免虛增股東可扣抵稅額帳戶餘額，造成下次分配予股東或社員之可扣抵稅額有超額分配，致遭補稅送罰。」

(四) 未分配盈餘申報書

1. 如前一年度營利事業所得稅結算申報經稽徵機關核定短漏報所得，致稅後純益同步發生短漏情形者，應於申報該年度未分配盈餘申報書中自行調整加計「短漏報當年度所得之稅後純益」，以免遭補稅及處罰。
2. 本表所指「彌補以往年度之虧損」係指營利事業以當年度之未分配盈餘實際彌補其截至上一年度決算日止，依商業會計法規定處理之累積虧損數額，非僅限於 87 年度以後之虧損。
3. 非經財政部發布解釋函令核准之減除項目不得列為未分配盈餘之減項，以免遭稽徵機關調整補稅。
4. 營利事業除依法律規定，或主管機關命令提列特別盈餘公積或限制分配部分外，自行提列之特別盈餘公積不得列入未分配盈餘之減項。

三、資產與負債之查核

(一) 資產類之查核

1. 現金、銀行存款及約當現金

- (1) 注意結帳日前後之現金或存款異常變動情形，並追查其原因。
- (2) 期末金額偏高，是否有挪用情事？如預支職工薪資外，應按當年度 1 月 1 日台灣銀行之基準利率計算利息收入，105 年度為 2.826%，或調減利息支出。如公司係遭侵占、背信或詐欺，已起訴者，不予計算利息收入。
- (3) 營業人一方面借入款項支付利息，一方面貸出款項不收取利息，對於其利息支出，不予認定。
- (4) 非營業所必需之借款利息支出，不予認定。
- (5) 年底之銀行存款餘額必須與存摺核對，並注意該餘額與利息收入之關聯性。

2. 應收帳款及應收票據

- (1) 已貼現之票據不得提列備抵呆帳，除非跳票後被行使追索權，必須由公司付款時，才可以呆帳損失列支。
- (2) 提列呆帳之限度為應收帳款及應收票據之 1%。
- (3) 實際呆帳比率超過 1%者，得在其前 3 個年度依法得列報實際呆帳之比率平均數限度內估列。
- (4) 壞帳收回要作為當年度其他收益課稅。
- (5) 歇業或解散時，備抵呆帳應作為當年度其他收益課稅。
- (6) 代銷商品之代銷應收貨款不得提列呆帳。
- (7) 主動免除之債權不得提列呆帳損失。
- (8) 債務人倒閉、破產、重整、逃匿或債權逾期 2 年後，經催收仍未能收回本金或利息，並取據郵局無法送達之存證函，或依法聲請支付命令、強制執行或起訴等方可列支呆帳。

3. 存貨

- (1) 存貨盤損率不得超過 1%。盤損超過 1%者，應於事實發生後 30 日內檢具清單，報請國稅局調查，或經會計師盤點提出簽證報告查明屬實者，方予認定。

(2) 製造業之盤損率公式

盤損金額 ÷ (期初存貨+本期進料-進貨退出+直接人工+製造費用)

(3) 商品盤損本身必須具備自然耗損或滅失情事，才能認列損失。

4. 預付款項及暫付款

- (1) 有無取得合法憑證。
- (2) 預付工程款之借款利息應予資本化。
- (3) 非營業之必需款項，其借款利息不得認列。
- (4) 期末餘額為零，亦要查核期中累積支出數。
- (5) 有無關係企業調節盈虧之安排。
- (6) 應按使用期間或耗用比例轉列費用。
- (7) 涉及資金貸與股東或股東挪用應依規定計息。

5. 採權益法之投資--申報投資富取消投資者，涉及資金貸予或股東挪用，應依規定計息。

6. 不動產、廠房及設備—應否利息資本化及折舊攤提是否正確。

(二) 負債類之查核

1. 長短期借款

- (1) 是否為應業所需及遽增之原因。
- (2) 購買有價證券者，利息支出應直接歸屬。
- (3) 借款用於購買非固定資產之土地者，其利息支出應轉列為遞延費用，出售時列為收入之減項。

2. 應付帳款、應付費用

- (1) 上期應付款項在本期支付者，是否有取具合法憑證。
- (2) 屬估計性質或金額尚未確定者，估計方式是否合理。
- (3) 超過請求權時效者，應轉列其他收入，實際支出時，以營業外支出列帳。

- (4) 應收票據及應付帳款明細分戶帳，應載明受款人姓名等。
- (4) 民法請求權時效：
 - A. 法律未規定者：15 年
 - B. 利息、紅利、租金、退職金及一年內之定期給付債權：5 年
 - C. 旅店、飲食店、運送費、律師、會計師、公證人報酬：2 年

3. 預收貨款、暫收款

- (1) 發貨時以預收貨款入帳，交易完成卻未沖轉收入。
- (2) 懸列多期末轉銷收入者。

四、營業收入之查核

(一) 收入認列的時點與金額

1. 內銷貨物

銷售憑證以發貨時為限，但發貨前以收之貨款部分，應先開立，營業收入認列之時點為銷貨完成時。

2. 外銷貨物

應列為外銷貨物報關日所屬之會計年度，以郵政快捷郵件寄送或品外銷者，應列為製發執據蓋用戳記日所屬會計年度。

3. 外銷勞務

應列為勞務提供完成日所屬會計年度。

4. 隨銷售附贈禮券、獎勵積點或保固服務

附贈部分之相對應收入應於銷售時認列，不得遞延，嗣後商品兌換時列為兌換年度之銷貨折讓。

信用卡持卡人（以下簡稱持卡人）參加回饋活動，以刷卡消費累積之積點抵免次年度信用卡年費或兌換商品，及以刷卡消費累積之現金紅利抵減次期消費款，該抵免之年費、兌換之商品及抵減之消費款，因與持卡人刷卡購買貨物或勞務有關，核屬信用卡發卡機構給予持卡人銷售勞務折讓之性質，尚不發生持卡人所得問題。三、至持卡人以推薦新會員累積之積點抵免次年度信用卡年費或兌換商品，該抵免之年費或兌換之商品，因屬推薦新會員取得對價之性質，應歸屬持卡人其他所得。（財政部 89/01/12 台財稅第 0890450302 號函）

(二) 銷貨收入之調節

		種類	3 無 限	6 獨 資	0 其 他
額	營 業 收 入 調 節 說 明				
	本年度結算申報營業收入總額01				元
	與總分支機構申報營業稅銷售額68				元
	相差69				元，說明如下：
	總分支機構申報營業稅銷售額				
	加：70上期結轉本期預收款				元
	71本期應收未開立發票金額				元
	72本期三角貿易採買賣方式列帳之營業收入				元
%	75其 他(請附明細表或說明)				元
	說 明：				
%	減：76本期預收款				元
	77上期應收本期開立發票金額				元
	78視為銷貨開立發票金額(請附明細表)				元
	86本期專案作廢發票金額(請附核准函)				元
	80佣金收入				元
	81租賃收入				元
	82出售下腳廢料				元
	83出售資產				元
	84代 收 款(請附明細表)				元
	85因信託行為開立發票金額(請附明細表)				元
	88資產融資開立發票金額				元
	87其 他(請附明細表或說明)				元
	說 明：				
	總分支機構申報營業稅銷售額之銷貨退回及折讓差異情形				
	128營業稅申報銷貨退回及折讓金額：_____元，與本頁02銷貨退回及				
	03銷貨折讓之差異說明：				

	揭 露 事 項				
	本營利事業本期進貨、進料、費用及損失，因交易相對人應給與而未給與統一發票，致無法取得合法憑證，惟已誠實入帳，能提示送貨單、交易相關文件及支付款項資料者，屬進貨成本_____元、營業費用及損失_____元。				
	依所得基本稅額條例施行細則第5條第2項規定				

(三) 營業稅之視為銷售

查核準則第 15 條之 1

營利事業依加值型及非加值型營業稅法第三條第三項之規定，視為銷售貨物之銷售額，依下列規定辦理：

- 一、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。

- 二、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，仍應依所得稅法第六十五條規定，以時價或實際成交價格為準。
 - 三、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。
 - 四、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。
 - 五、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。
- 前項規定於勞務準用之。

(四) 銷貨價格的認定

查核準則第 22 條

銷貨價格顯較時價為低者，依下列規定辦理：

- 一、銷貨與關係企業以外之非小規模營利事業，經查明其銷貨價格與進貨廠商列報成本或費用之金額相符者，應予認定。
- 二、銷貨與小規模營利事業或非營利事業者，經提出正當理由及取得證明文據，並查對相符時，應予認定。

前項第一款及第二款，其無正當理由或未能提示證明文據或經查對不符者，應按時價核定其銷售價格。

第一項所稱時價，應參酌下列資料認定之：

- 一、報章雜誌所載市場價格。
- 二、各縣市同業間帳載貨品同一月份之加權平均售價。

三、時價資料同時有數種者，得以其平均數為當月份時價。

四、進口貨物得參考同期海關完稅價格換算時價。

汽車貨運業出租遊覽車之運費收入得比照前項規定之原則查核。

(五) 銷貨退回與折讓

統一發票使用辦法第 20 條

營業人銷售貨物或勞務，於開立統一發票後，發生銷貨退回、掉換貨物或折讓等情事，應於事實發生時，分別依左列各款規定辦理；其為掉換貨物者，應按掉換貨物之金額，另行開立統一發票交付買受人。

一、買受人為營業人者：

(一) 開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開立統一發票收執聯及扣抵聯，黏貼於原統一發票存根聯上，並註明「作廢」字樣。但原統一發票載有買受人之名稱及統一編號者，得以買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單代之。

(二) 開立統一發票之銷售額已申報者，應取得買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單。但以原統一發票載有買受人之名稱、統一編號者為限。

二、買受人為非營業人者：

(一) 開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開立統一發票收執聯，黏貼於原統一發票存根聯上，並註明「作廢」字樣。

(二) 開立統一發票之銷售額已申報者，除應取得買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單外，並應收回原開立統一發票收執聯。如收執聯無法收回，得以收執聯影本替代。但雙方訂有買賣合約，且原開立統一發票載有買受人名稱及地址者，可免收回原開立統一發票收執聯。

前項銷貨退回、進貨退出或折讓證明單一式四聯，第一聯及第二聯由銷售貨物或勞務之營業人，作為申報扣減銷項稅額及記帳之憑證，第三聯及第四聯由買受人留存，作為申報扣減進項稅額及記帳之憑證。

五、營業成本之查核

(一) 進銷存可否勾稽

1. 期初存貨申報數量、單價、金額應與上年度稽徵機關核定數相符，如有不符者，應予調整。但上期因耗用原物料耗用率不符而

調整之金額不得列為次年之期初存貨。

2. 上一年度係經案查得資料或同業利潤標準核定者，應列報期初存貨明細表供核。
3. 原料、物料及商品之購進成本以實際成本為主，包括取得之代價及因取得並為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、佣金或匯費等在內者，不得再行列支各該項費用。
4. 進貨、進料未取得憑證或未將取得憑證保存，或按址查對不確，未能提出正當理由或未能提供證明文件者，稽徵機關應按當年度當地該項貨品之最低價格，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，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰。但依第四十五條第二款第三目規定處理者免罰。營利事業如因交易相對人應給與而未給與統一發票，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，經稽徵機關查明屬實者，准按實際進貨價格核定成本，並依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰。但其於稽徵機關發現前由會計師簽證揭露或自行於申報書揭露者，免予處罰。交易相對人涉嫌違章部分，則應依法辦理。

485	(元)	其他營業成本(附明細表)	
90		營業成本(一)+(四)+(五)+(六)+(七)+(八)+(九)	
揭	露	一、本年度營業成本依常規交易方法調整增加者計_____元，依常規交易方法調整減少者計_____元。	
事	項	二、存貨採永續盤存制或經核准採零售價法者，本期商品盤盈計_____元、商品盤損計_____元。(製造業請附明細表)	
附註： 一、申報時請依本申報書所列之項目填報，無法歸類之項目，請依項目性質填於「其他」項下。本表如加(減)項資料包括2項以上者，請附明細表。 二、經營製造業及其他業者應另依本頁及相關營利事業成本分析報表填報有關資料供核(相關營利事業成本分析報表格式請至各地區國稅局網站下載)。 三、本年度營業成本及營業費用金額合計數與營業稅申報扣抵進項稅額之憑證金額具有差異，經扣除免稅發票_____元、零稅率發票_____元、進口免稅貨物_____元、進口保稅貨物_____元、進口具結記帳貨物_____元、三角貿易貨物_____元及購買國外勞務_____元後，如仍有差異需補充說明者，其理由及金額：_____。本欄位如不數填寫得填「附件」提供。			

5. 營利事業所得稅結算申報查核準則第 38 條規定，所稱稽徵機關應按當年度當地該項貨品之最低價格核定其進貨成本，應比較進貨之產地、交易數量、交貨方式、付款條件、貨品品質及規格等是否相當，據以核定。(財政部 76/07/09 台財稅第 7620619 號函)
6. 進貨價格顯較第二十二條所稱時價為高者，依下列規定辦理：
 - 一、向關係企業以外之非小規模營利事業進貨，經查明其進貨價格與銷貨廠商列報銷貨之金額相符者，應予認定。
 - 二、向小規模營利事業或非營利事業者進貨，經提出正當理由及取得

證明文據，並查對相符時，應予認定。

前項第一款及第二款，其無正當理由或未能提示證明文據或經查對不符者，應按時價核定其進貨成本。

7. 進貨進料之價格及其運雜費用等，因特殊原因尚未確知者，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。前項暫估進貨進料之成本，於年度結帳時，已確知其高於應付數額而未予沖轉或補列收益者，應依所得稅法第一百十條之規定辦理。
8. 進貨或進料所發生之損失，取有證明，經查屬實者，應予認定，其不應由營利事業本身負擔，或受有保險賠償部分，不得列為費用或損失。前項損失之認定，除國內運輸損失應就有關帳證文件查核外，其屬進口貨料部分，應就左列各項文件查核認定：
 - 一、買賣雙方載有購貨條件之契約（應有損失歸屬之規定）。
 - 二、國內公證機構或經財政部認可之其他機構所出具之證明文件及到貨損失對照表。
 - 三、國外供應商之商業發票、裝箱單及船公司之提單副本或影本。
9. 製造業製成品、耗用原料查核應根據有關帳證紀錄核實認定，如無帳證紀錄者，其耗用之原料如超過各該業通常水準，超過部分，除能提出正當理由經查明屬實外，應不予減除。通常水準比同業情形核定，如無同業者，依據上年度核定情形核定之。
10. 製造業申報耗用原料數量超過各該業原物料耗用通常水準者，如其申報因製造過程中所發生之下腳數量超過核定應產下腳數量時，其超過部分應先行計價自原料超耗金額中扣除後，再以其餘額視為超耗原料處理。

查製造業因製造過程中所產生之下腳，除無形損耗外，應係由於原料之損耗而產生，故如其申報之下腳數量多於因採用通常水準所核定之應產下腳數量時，其多出部分，自係因採通常水準計算超耗原料所致，如對超耗原料已不予認定，但對因超耗而多產之下腳，復予計價作收入處理，自有欠公允。至有關下腳單價之認定，如當年度下腳有出售價格者，以其出售價格為準，如無出售價格者，以時價為準。（財政部 68/03/27 台財稅第 31962 號函）
11. 原物料耗用計算應注意事項：

- (1) 業別要適當
- (2) 注意產品規格或重量依據
- (3) 注意單位換算是否確實適當
- (4) 注意各階段製造過程耗用原物料之計算正確性。

12. 原物料耗用之適用順序

- (1) 依帳證紀錄核實認定
- (2) 依該業通常水準認定
- (3) 比照同業耗料情形
- (4) 按上年度核定情形核定
- (5) 按最近年度核定情形核定
- (6) 由稽徵機關調查核定
- (7) 按同業利潤標準毛利率核定

13. 中華製衣廠外銷洋裝 10,000 公斤，耗用布料 12,528 公斤，布料每公斤 1,000 元，部頒耗損率 14%，請計算超耗金額。

$$10,000 \div (1-14\%) = 11,628$$

$$12,528 - 11,628 = 900$$

$$900 \times 1,000 = 900,000 \text{ 元}$$

(二) 期末存貨

1. 商品、原料、物料、在製品、製成品、副產品等存貨之估價，以實際成本為準，成本高於淨變現價值者，納稅義務人得以淨變現價值為準，跌價損失得列銷貨成本。但以成本與淨變現價值孰低為準估價者，一經採用不得變更。成本不明或淨變現價值無法合理預期時，由該管稽徵機關用鑑定或估定方法決定之。前項所稱淨變現價值，應以決算日營利事業預期正常營業出售存貨所能取得之淨額為準。
2. 前條之成本，得按存貨之種類或性質，採用個別辨認法、先進先出法、加權平均法、移動平均法，或其他經主管機關核定之方法計算之。其屬按月結算其成本者，得按月加權平均計算存貨價值。在同一會計年度內，同一種類或性質之存貨不得採用不同估價方法。
3. 營利事業之存貨按成本與淨變現價值孰低估價時，存貨之成本應按個別項目逐項與其淨變現價值比較，同一類別或性質之存貨得按其分類或性質比較；其方法一經選定，各期應一致使用。後續年度重新衡量存貨之淨變現價值，如原導致存貨之淨變現價值低於成本之

因素已消失，或有證據顯示經濟情況改變而使淨變現價值增加時，應於原沖減金額之範圍內，迴轉存貨淨變現價值增加數，並認列為當年度銷貨成本之減少。

4. 期末存貨數量，經按進貨、銷貨、原物料耗用、存貨數量核算不符，而有漏報、短報所得額情事者，依所得稅法第一百十條規定辦理。但如係由倉儲損耗、氣候影響或其他原因，經提出正當理由及證明文件，足資認定其短少數者應予認定。
5. 期末存貨數量於必要時，經稽徵機關首長核准，得實地盤點，經盤點逆算不符，足以證明在申報年度有漏報、短報所得額者，應依所得稅法第一百十條規定辦理。但如係由於倉儲損耗、氣候影響或其他原因，經提出正當理由或證明文件，並經稽徵機關查核屬實者不在此限。

(三) 委外加工

營利事業如未以人工與機器製造或加工製成產品，而僅買進原料，委託其他廠商加工為成品後出售，應按買賣業核課營利事業所得稅。(財政部 75/07/18 台財稅第 7557067 號函)

六、營業費用之查核

(一) 薪資支出

1. 所稱薪資總額包括：薪金、俸給、工資、津貼、獎金、營業盈餘之分配、按公司權益商品價格基礎之給付、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。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. 公司為獎勵及酬勞員工，以員工酬勞入股、發行員工認股權憑證、現金增資保留部分股份供員工認購、買回庫藏股轉讓予員工等獎酬公司

員工者，自中華民國九十七年一月一日起，可核實認定為薪資費用。

5. 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。
6. 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，而合於第二款及第三款規定者，應予認定。
7. 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。
8. 營利事業職工退休金費用認列規定如下：
 - (1) 適用勞動基準法之營利事業，依勞動基準法提撥之勞工退休準備金，或依勞工退休金條例提繳之勞工退休金或年金保險費，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。
 - (2) 非適用勞動基準法之營利事業定有職工退休辦法者，每年度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。但營利事業設置職工退休基金，與該營利事業完全分離，其保管、運用及分配等符合財政部之規定者，每年度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。
 - (3) 營利事業得依前二目擇一提撥勞工退休準備金、職工退休基金、提繳勞工退休金或年金保險費、提列職工退休金準備。
 - (4) 依勞動基準法第五十六條第二項規定，於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額不足給付次一年度內預估成就同法第五十三條或第五十四條第一項第一款退休條件勞工之退休金數額，於次年度三月底前一次提撥其差額，並以該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲至勞動部指定之金融機構者，其提撥之金額得全數於提撥年度以費用列支。
 - (5) 已依前四目規定提列職工退休金準備、提撥職工退休基金、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依法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。
 - (6) 依勞工退休金條例第七條第二項第三款、第四款及第十四條第二項規定，為受委任工作者或不適用勞動基準法之勞工提繳之退休金，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。但不得再依第一目及第二目規定重複列報退休金費用。

9. 營利事業因解散、廢止、合併或轉讓，依所得稅法第七十五條規定計算清算所得時，勞工退休準備金、職工退休金準備或職工退休基金之累積餘額，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。
10. 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，依本條有關規定予以認定。
11. 支付臨時工資，應有簽名或蓋章之收據或名冊為憑。
12. 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。
13. 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三十二條所訂定之標準部分，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。
14. 公私營事業員工，依勞動基準法第 24 條規定「延長工作時間之工資」及第 32 條規定「每月平日延長工作總時數」限度內支領之加班費，可免納所得稅。三、機關、團體、公私營事業員工為雇主之目的，於國定假日、例假日、特別休假日執行職務而支領之加班費，其金額符合前列規定標準範圍以內者，免納所得稅，其加班時數，不計入「每月平日延長工作總時數」之內。(財政部 74/05/29 台財稅第 16713 號函)

(二) 租金支出

1. 租金支出，應查核其約定支付方法及數額，其支出數額超出部分應不予認定。
2. 支付租金，以實物折算者，應查明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. 給付租金如未依法扣繳所得稅款，應通知限期補繳及補報扣繳憑單並依法處罰，其給付金額仍應准依本條規定予以核實認定。承租人倘有

代替出租人支付費用抵付租金情事者，應由出租人合併其當年度所得申報。

5. 前款租金，如經稽徵機關查明出租人已將是項租賃所得，合併其取得年度之所得申報繳稅者，得免再責令扣繳義務人補繳應扣繳稅款，惟仍應依法處罰。
6. 預付租金，應以其有效期間未經過部分，列為遞延費用。
7. 依所得稅法第十四條第一項第五類第四款及第五款計算或調整租金者，其計算或調整部分，借（租）用人不得列報租金支出。
8. 出租財產所收取之押金，按月或按年計算銷售額者，出租人及承租人得分別以租金收入（支出）及利息支出（收入）列帳。
9. 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，得依建物之營建總成本，按租賃期間平均計算各年度租金支出加計當年度支付之現金為其租賃支出總額。但在原訂租賃期間內，如遇有解約或建物出售時，應就剩餘租賃期間應歸屬之建造成本列報租賃契約解約年度或建物出售年度之租金支出。
10. 租金支出之合法憑證，為統一發票、收據或簽收之簿摺。如經由金融機構撥款直接匯入出租人之金融機構存款帳戶者，應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。

（三）旅費

1. 旅費支出，應提示詳載逐日前往地點、訪洽對象及內容等之出差報告單及相關文件，足資證明與營業有關者，憑以認定；其未能提出者，應不予認定。
2. 旅費支出，尚未經按實報銷者，應以暫付款科目列帳。
3. 旅費支出之認定標準及合法憑證如下：
 - (1) 膳宿雜費：除國內宿費部分，應取得旅館業書有抬頭之統一發票、普通收據或旅行業開立代收轉付收據及消費明細，予以核實認定外，國內出差膳雜費及國外出差膳宿雜費日支金額，不超過下列最高標準者，無須提供外來憑證，准予認定，超過標準部分，屬員工之薪資所得，應依所得稅法第八十九條第三項規定，列單申報該管稽徵機關：
 - A. 國內出差膳雜費：

營利事業之董事長、總經理、經理、廠長每人每日新臺幣七百元。

其他職員，每人每日新臺幣六百元。

- B. 國外出差膳宿雜費：比照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。但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外，其膳雜費按上述標準之五成列支。
- C. 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出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。
- D. 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。

(2) 交通費：應憑下列憑證核實認定：

A. 乘坐飛機之旅費：

- (A) 乘坐國內航線飛機之旅費，應以飛機票票根（或電子機票）及登機證為原始憑證；其遺失上開證明者，應取具航空公司之搭機證旅客聯或其所出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖地點及票價之證明代之。
- (B) 乘坐國際航線飛機之旅費，應以飛機票票根（或電子機票）及登機證與機票購票證明單（或旅行業開立代收轉付收據）為原始憑證；其遺失機票票根（或電子機票）及登機證者，應取具航空公司之搭機證旅客聯或其所出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖點之證明代之；其遺失登機證者，得提示足資證明出國事實之護照影本或其他證明文件代之。

B. 乘坐輪船旅費，應以船票或輪船公司出具之證明為原始憑證。

C. 火車、汽車及大眾捷運系統之車資，准以經手人（即出差人）之證明為準；乘坐高速鐵路應以車票票根或購票證明為原始憑證。

D. 乘坐計程車車資，准以經手人（即出差人）之證明為憑。但包租計程車應取具車行證明及經手人或出差人證明。

E. 租賃之包車費應取得車公司（行）之統一發票或收據為憑。

F. 駕駛自用汽車行經高速公路電子收費車道所支付之通行費，准以

經

手人（即出差人）之證明為憑。

(四) 修繕費

1. 修繕費支出凡足以增加原有資產之價值者，應作為資本支出。例如：
 - (1) 屋頂、牆壁、地板、通風設備、氣溫調節、室內配電設備之換置。
 - (2) 地下室加裝不透水設備、貯藏池槽加裝防水設備。
 - (3) 因加開窗門將原有牆壁加強等支出。
 - (4) 為防水加築水泥圍牆等。
2. 修繕費支出其效能非二年內所能耗竭者，應作為資本支出，加入原資產實際成本餘額內計算，但其效能所及年限可確知者，得以其有效期間平均分攤。例如：
 - (1) 房屋內添設冷暖氣設備等支出，應列為資本支出。
 - (2) 輪船業之特檢大修支出，應依據中國驗船中心所出具之特檢證明分四年攤銷。
 - (3) 租賃物之修繕費，租賃契約約定由承租之營利事業負擔者，得以費用列支。其有遞延性質者，得照效用所及在租賃期限內分攤提列。
3. 凡因維持資產之使用，或防止其損壞，或維持正常使用而修理或換置之支出，應准作為費用列支。例如：
 - (1) 凡油漆、粉刷牆壁、天花板或生財設備、屋頂修補、地板修補、籬笆或圍牆修補等支出。
 - (2) 水電設備修理支出。
 - (3) 輪船業之歲檢支出，經中國驗船中心證明屬實者。
4. 機器裝修或換置零件，其增加之效能為二年內所能耗竭者，以及為維護工作人員安全之各種修繕，均得作為費用列支。例如：
 - (1) 為保持機器有效運轉，其換置之零件使用年限短暫者。
 - (2) 為工作人員之安全，關於機器安全裝置之換置者。
 - (3) 地下通道、撐木 (如坑木) 之換置。
 - (4) 建築物因土地下沉、傾斜所支付之支撐費用。
5. 煤礦業主坑、卸道及使用年限與主坑相同之風坑，其掘進費 (包括坑木) 列為資本支出，其餘支坑之掘進費及主支坑之改修費 (均包括坑木) 得以費用列支，但支坑作為主坑使用者，應列作資本支出。
6. 修繕費之原始憑證如下：

- (1) 支付國內廠商之修繕費，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。
- (2) 支付國外廠商修理費（如輪船在國外修理費用），應以修理費收據、帳單為憑。
- (3) 支付非營業組織之零星修理費用，得以普通收據為憑。
- (4) 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予以核實認定。但裝修換置每件金額不超過新台幣一萬元者，得免查核領料換修之紀錄。

(五) 廣告費

1. 所稱廣告費包括下列各項：

- (1) 報章雜誌之廣告。
- (2) 廣告、傳單、海報或印有營利事業名稱之廣告品。
- (3) 報經稽徵機關核備之參加義賣、特賣之各項費用。
- (4) 廣播、電視、戲院幻燈廣告。
- (5) 以車輛巡迴宣傳之各項費用。
- (6) 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。
- (7) 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。
- (8) 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。
- (9) 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。
- (10) 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。
- (11) 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。
- (12) 贊助公益或體育活動，具有廣告性質之各項費用。
- (13) 其他具有廣告性質之各項費用。

2. 廣告費之原始憑證如下：

- (1) 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。

- (2) 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。
- (3) 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。
- (4) 廣播、電視應取得統一發票或其他合法憑證。
- (5) 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。
- (6) 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。
- (7) 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。
- (8) 銷貨附贈物品，應於銷貨發票加蓋贈品贈送戳記，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。
- (9) 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。
- (10) 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。
- (11) 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。
- (12) 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。
- (13) 其他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或促銷證明文件。

(六) 捐贈

1. 營利事業之捐贈，得依下列規定，列為當年度費用或損失：

- (1) 為協助國防建設、慰勞軍隊、對各級政府、合於運動產業發展條例第二十六條、災害防救法第四十四條之三、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。
- (2) 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（包括第一目之捐贈及第六目未指定對特定學校法人或私立學校之捐款，但不包括第二目、第四目、第五目之捐贈、第六目指定對特定學校法人或私立學校之捐款及第七目之捐贈）

$$\frac{\text{經認定之收益總額（營業毛利、分離課稅收益及非營業收益）- 各項損費（包括第一目之捐贈及第六目未指定對特定學校法人或私立學校之捐款，但不包括第二目、第四目、第五目之捐贈、第六目指定對特定學校法人或私立學校之捐款及第七目之捐贈）}}{1 + 10\%} \times 10\%$$

- (3) 有政治獻金法第十九條第三項規定情形之一者，不適用前目規定。
- (4) 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十一條第四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。
- (5) 對合於第四目之捐贈、合於所得稅法第十一條第四項規定之機關或團體之捐贈及成立、捐贈或加入符合公司法第四條之三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。
- (6) 依私立學校法第六十二條規定，透過財團法人私立學校興學基金會，未指定對特定學校法人或私立學校之捐款，得全數列為費用；其指定對特定學校法人或私立學校之捐款，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。
- (7) 依文化創意產業發展法第二十六條規定所為捐贈，以不超過新臺幣一千萬元或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。

2. 捐贈之原始憑證及捐贈金額之認定如下：

- (1) 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。
- (2) 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。
- (3) 依運動產業發展條例第二十六條及文化創意產業發展法第二十六條規定所為捐贈，應依規定取得相關證明文件。

(七) 交際費

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：

(1) 進貨部分：

全年進貨淨額在新台幣三仟萬元以下者，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台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台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台幣六億元者，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。

(2) 銷貨部分：

全年銷貨淨額在新台幣三千萬元以下者，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台幣三千萬元至一億五千萬者，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台幣一億五千萬至六億元者，超過部份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台幣六億元者，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。

(3) 以運輸客貨為業者：

全年運費收入淨額在新台幣三千萬元以下者，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，超過新台幣三千萬元至一億五千萬元者，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台幣一億五千萬元者，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。

(4) 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台幣九百萬元以下者，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台幣九百萬元至四千五百萬元者，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台幣四千五百萬元者，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。

(5) 保險業者依第四款之規定辦理，其收益額之計算如左：

- 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。

(6) 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。

(7) 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報。

交際費相關解釋令：

自 102 年 1 月 1 日起，營利事業與經銷商或客戶約定，以達到一定購銷數量或金額為招待旅遊之條件者，該營利事業招待經銷商或客戶國內外旅遊之費用，非屬本部 69 年 4 月 19 日台財稅第 33171 號函所定「交際費」範疇，應按「其他費用」列支，並應依所得稅法第 89 條第 3 項規定列單申報主管稽徵機關及填發免扣繳憑單予納稅義務人。(財政部 101/10/31 台財稅字第 10100105170 號令)

(八) 職工福利

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. 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。
3. 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。
4. 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，再與其他費用列支。

(九) 水電費、瓦斯費

共同使用之水、電、瓦斯，其費用可由持有統一發票或收據之營利事業出具證明以憑列支。

(十) 保險費

主旨：團體規劃之投資型保險是否屬於團體壽險之範疇乙節。說明：三、目前已核准之投資型保險商品，依其險種可區分為投資型人壽保險及投資型年金保險二類，且皆為個人保險，迄無核准投資型團體人壽保險或投資型團體年金保險之案例。現行投資型保險，其性質應屬個人保險，而非團體保險，尚不因其是否經「團體規劃」或「團(集)體彙繳」而有所改變。爰此，團體規劃之投資型保險既非「團體」保險性質，自無營利事業所得稅查核準則第 83

條第 5 款規定之適用。(財政部 95/06/19 台財稅字第
09504538780 號函)

(十一) 權利金

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。

(十二) 伙食費

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，

自中華民國一百零四年一月一日起最高以新臺幣二千四百元為限。

(十三) 棧儲費

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。

(十四) 佣金支出

1. 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。
2. 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。

3. 公司以信匯方式支付國外佣金，已提示與國外代理商簽訂之合約，但其取得之信匯回條所載受款人為該公司股東，而非合約所載代理商，如受款人能提示匯入其帳戶之各筆佣金已提出轉付國外代理商之證明，該項佣金支出應予認定。但如無上項轉付證明，則係屬該公司藉支付國外代理商佣金名義，變相給付股東之特別酬勞，除應剔除其所列國外佣金支出外，並應認定為其股東個人所得，如未列作收受年度之所得申報課稅，應予補稅並送罰。(財政部 67/04/04 台財稅第 32186 號函)

(十五) 外銷損失

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下列各項文件：

1. 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。
2. 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。
3. 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。
4. 以減收外匯方式賠償者，應檢具證明文件。
5. 外銷損失金額每筆在新臺幣九十萬元以下者，得免附前款規定之國外公證或檢驗機構出具之證明文件。

(十六) 折舊

1. 停工期間固定資產，除其折舊方法係採用工作時間法外，仍應繼續依規定提列折舊。
2. 甲百貨公司租用原屬乙等 6 人所有之丙戲院，據雙方書立之 10 年租賃契約，該公司得依實際需要裝修租賃物，於租賃期滿前除無法拆卸之裝修部分，應歸出租人所有外，得自行拆遷生財器物，該項裝備准按租賃期間分 10 年攤提。惟租賃期滿對能拆回之部分，仍應作價列為當年度收益。(財政部 61/11/14 台財稅第 39622 號

令)

3. 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；自中華民國九十三年一月一日起新購置者，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。
4. 經營小客車租賃業務之營利事業，自中華民國八十八年一月一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；自中華民國九十三年一月一日起新購置者，以不超過新臺幣五百萬元為限；超提之折舊額，不予認定。上述所稱超提之折舊額，準用前款計算公式計算之。
5. 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。

七、股東往來之查核重點

銷貨收入與進貨(費用)之正常分錄

借：應收帳款(銀行存款)

借：進貨(費用)

貸：銷貨收入

貸：應付帳款(銀行存款)

- (一) 是否有掩護短漏銷貨收入。
- (二) 是否有虛報進項費用及成本。
- (三) 是否將股東往來做為過渡科目，變相分配盈餘。

「營利事業向股東借貸款項，依商業會計法規定係屬對外會計事項，應分別於借款及還款時依規定給予及取得憑證，俾

憑稽徵機關查核借貸事實及認定利息費用，尚難憑定期性商業本票交付股東作為認定借貸事實之依據。(財政部 71/10/27 台財稅第 37871 號函)」

所得稅法第 43 條之 2

「自一百年度起，營利事業對關係人之負債占業主權益超過一定比率者，超過部分之利息支出不得列為費用或損失。

前項營利事業辦理結算申報時，應將對關係人之負債占業主權益比率及相關資訊，於結算申報書揭露。

第一項所定關係人、負債、業主權益之範圍、負債占業主權益一定比率及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

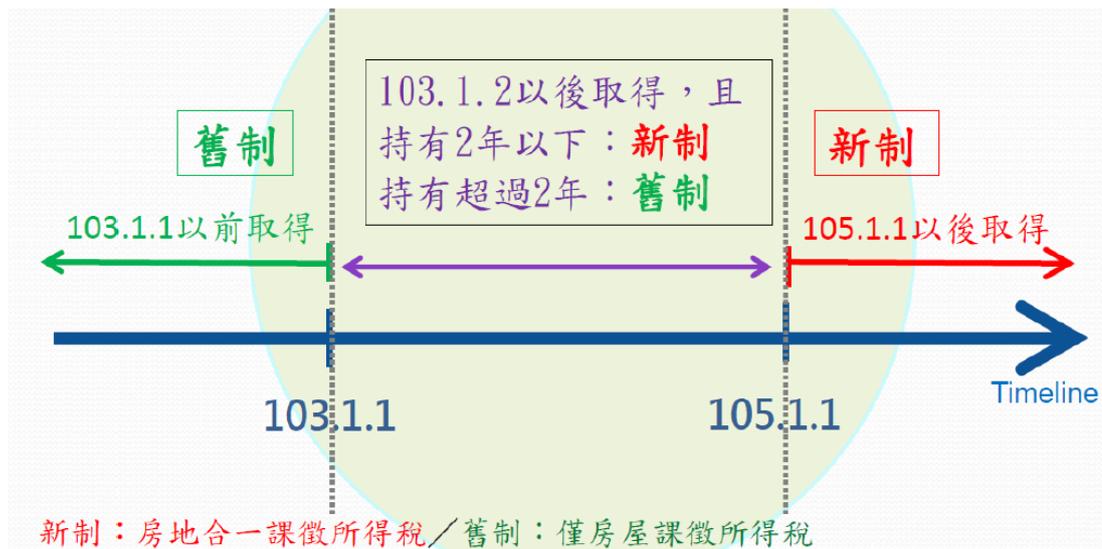
銀行、信用合作社、金融控股公司、票券金融公司、保險公司及證券商，不適用前三項規定。」

八、房地合一申報案例分析

(一) 課稅範圍

個人及營利事業自中華民國 105 年 1 月 1 日起交易房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之土地 (以下合稱房屋、土地)，符合下列情形之一者，其交易所得應依第 14 條之 4 至第 14 條之 8 及第 24 條之 5 規定課徵所得稅：

- 一、交易之房屋、土地係於 103 年 1 月 1 日之次日以後取得，且持有期間在二年以內。
- 二、交易之房屋、土地係於 105 年 1 月 1 日以後取得。



(二)營利事業房屋、土地交易所得之計算

1. 所得稅法第 24 條之 5

營利事業當年度之房屋、土地交易所得額，減除依土地稅法規定計算之土地漲價總數額後之餘額，計入營利事業所得額課稅，餘額為負數者，以零計算；其交易所得額為負者，得自營利事業所得額中減除，但不得減除土地漲價總數額。

前項房屋、土地交易所得額，指收入減除相關成本、費用或損失後之餘額。但依土地稅法規定繳納之土地增值稅，不得列為成本費用。

營利事業之總機構在中華民國境外，交易中華民國境內之房屋、土地，其交易所得額，按下列規定稅率分開計算應納稅額，其在中華民國境內有固定營業場所者，由固定營業場所合併報繳；其在中華民國境內無固定營業場所者，由營業代理人或其委託之代理人代為申報納稅：

- 一、持有房屋、土地之期間在一年以內者，稅率為 45%。
- 二、持有房屋、土地之期間超過一年者，稅率為 35%。

營利事業之總機構在中華民國境外，交易其直接或間接持有股份或資本總額過半數之中華民國境外公司之股權，該股權之價值 50%以上係由中華民國境內之房屋、土地所構成，其股權交易所得額，按前項規定之稅率及申報方式納稅。

2.房地合一申報作業要點[營利事業房屋、土地交易所得計算

營利事業依本法第 24 條之 5 規定計算房屋、土地 交易所得，應依本

法及營利事業所得稅查核準則規定辦理，且不得減除依土地稅法規定繳納之土地增值稅，其計算及申報方式如下：

(一)總機構在中華民國境內之營利事業：

1. 其房屋、土地交易所得額為正數者，於減除該筆交易依土地稅法規定計算之土地漲價總數額後之餘額，計入營利事業所得額課稅，餘額為負數者，以零計算；其交易所得額為負數者，得自營利事業所得額中減除，但不得減除土地漲價總數額。
2. 當年度交易二筆以上之房屋、土地者，應按前目規定逐筆計算交易所得額及減除該筆交易之土地漲價總數額後之餘額，計入營利事業所得額課稅或自營利事業所得額中減除。

(二)總機構在中華民國境外之營利事業：

1. 其房屋、土地交易所得額為正數者，於減除該筆交易依土地稅法規定計算之土地漲價總數額後之餘額，依規定稅率計算應納稅額；餘額為負數者，以零計算；其交易所得額為負數者，不得自該營利事業之其他營利事業所得額中減除。
2. 當年度交易二筆以上之房屋、土地者，應按前目規定逐筆計算交易所得額及減除該筆交易之土地漲價總數額後之餘額，其交易所得額為負數者，得自適用相同稅率交易計算之餘額中減除，減除不足者，得自適用不同稅率交易計算之餘額中減除，依規定稅率計算應納稅額，惟不得自該營利事業之其他營利事業所得額中減除。
3. 該營利事業在中華民國境內有固定營業場所者，由固定營業場所分開計算應納稅額，合併報繳；其在中華民國境內無固定營業場所者，由營業代理人或其委託之代理人向房屋、土地所在地稽徵機關代為申報納稅。

項目	內容
課稅方式	結算申報，併入營利事業所得課稅
課稅稅基	課稅稅基房地交易所得(A)=[出售房地總價額-取得成本-必要費用] A>0，且(A-漲價總數額)>0，課稅所得額=A-漲價總數額) A>0，且(A-漲價總數額)<0，課稅所得額=0) A<0，視總機構在境內、外而有不同規定。
盈虧互抵	總機構在境內之營利事業:與現制相同，虧損得後抵10年。

	總機構在境外之營利事業:不得自該營利事業當年度及以後年度之其他營利事業所得額中減除。
課稅稅率	總機構在境內之營利事業：結算申報，按17%稅率課稅
反避稅條款	總機構在境外之營利事業： <ul style="list-style-type: none"> ◇ 持有房地1年以內交易：45% ◇ 持有房地超過1年交易：35% 有固定營業場所者：分開計算合併報繳 無固定營業場所者：代理人申報(房地所在地)納稅

九、營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法

第 1 條 本辦法依所得稅法（以下簡稱本法）第二十四條第一項規定訂定之。

第 2 條 下列免納或停止課徵所得稅或不計入所得額課稅之免稅所得，應依本辦法規定分攤其相關之成本、費用或損失：

- 一、依本法第四條第一項第十六款規定免納所得稅之土地交易所得。
- 二、依本法第四條之一規定停止課徵所得稅之證券交易所得。
- 三、依本法第四條之二規定停止課徵所得稅之期貨交易所得。
- 四、依本法第四十二條第一項規定不計入所得額課稅之股利淨額或盈餘淨額。

前項各款規定以外之免稅所得，其相關成本費用或損失應分別辨認歸屬；無法分別辨認歸屬者，應以合理方式分攤之。

第 3 條 營利事業以房地或有價證券或期貨買賣為業者，於計算應稅所得及前條第一項各款免稅所得時，其可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應作個別歸屬認列；其無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出，應依下列規定分別計算各該款免稅收入之應分攤數：

一、營業費用之分攤：

（一）營利事業因目的事業主管機關規範而分設部門營運且作部門別損益

計算者，得選擇按營業費用性質，以部門營業收入、薪資、員工人數或辦公室使用面積等作為基準，分攤計算之。其未經選定者，視為以部門營業收入為基準。其計算基準一經選定，不得變更。如同部門有應稅所得及免稅所得，或有二類以上之免稅所得者，於依本目規定分攤計算後，應再按部門之免稅收入占應稅收入與免稅收入之比例或免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。

(二) 營利事業非因目的事業主管機關規範而分設部門營運或未作部門別損益計算者，應按各該款免稅收入淨額占全部營業收入淨額及非營業收入合計數之比例為基準，分攤計算之。

二、利息支出之分攤：

- (一) 如利息收入大於利息支出，則全部利息支出得在應稅所得項下減除；如利息收入小於利息支出時，其利息收支差額分別按購買前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採月平均餘額計算分攤之。所稱全體可運用資金，包括自有資金及借入資金；所稱自有資金，指淨值總額減除固定資產淨額及存出保證金後之餘額。
- (二) 其購買之前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生二類以上之免稅收入者，於依前目規定分攤計算後，應再按全部免稅收入占應稅收入與全部免稅收入之比例或各項免稅收入占全部免稅收入之比例分攤計算之。
- (三) 前目所稱全部免稅收入，指處分其購買之前條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨產生之收入及經運用後產生免稅收入之合計數。

第 4 條 前條規定之營利事業購買之第二條第一項第一款土地、第二款有價證券或第三款期貨，於年度結束前尚未出售者，其依前條規定計算應分攤之利息支出及可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應以遞延費用列帳，配合出售各款免稅收入列為出售年度之費用；如部分出售者，應按出售及未售成本之比例計算，分別轉作出售年度之當期費用及遞延費用列帳。前項出售之土地、有價證券或期貨，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生二類以上之免稅收入者，應依前條第二款第二

目及第三目規定辦理。

第一項未出售之土地、有價證券或期貨，經運用後如有產生應稅收入者，其當年度可直接合理明確歸屬及依前條第二款規定計算應分攤之利息支出可於各該產生應稅收入範圍內，列為當期費用，並准自計算當年度課稅所得額中減除。

第 5 條 營利事業非以房地或有價證券或期貨買賣為業，而有第二條第一項各款免稅所得之一者，於計算各該款免稅所得時，除本條第二項另有規定外，應將可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，自發生當年度各該款免稅收入項下減除，免依前二條規定分攤無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出。

前項營利事業持有非屬固定資產之土地，於年度結束前尚未出售者，應依第三條第二款規定計算應分攤之利息支出，併同該土地可直接合理明確歸屬之利息支出，以遞延費用列帳，於土地出售時，再轉作出售年度之費用；如部分出售者，應按出售及未售成本之比例計算，分別轉作出售年度之當期費用及遞延費用列帳。營利事業持有非屬固定資產之土地，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生二類以上之免稅收入者，應依第三條第二款第二目及第三目規定辦理。營利事業持有非屬固定資產之土地，於年度結束前尚未出售，其經運用後如有產生應稅收入者，其當年度可直接合理明確歸屬及依第三條第二款規定計算應分攤之利息支出可於各該產生應稅收入範圍內，列為當期費用，並准自計算當年度課稅所得額中減除。

第 6 條 依本辦法規定計算第二條第一項各款之可直接合理明確歸屬及應分攤之成本、費用、利息或損失，不得列為計算當年度課稅所得額之減除項目，應分別轉作當年度各免稅收入之減項。

第 7 條 第二條第一項及前四條規定，自九十六年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。

第 8 條 本辦法自發布日施行。

十、關係人交易分析

營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則

第一章 總則

第 1 條 本準則依所得稅法 (以下簡稱本法) 第八十條第五項規定訂定之。

第 2 條 營利事業與國內外其他營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所有或控制，其相互間有關收益、成本、費用或損益攤計之交易，應符合營業常規，以正確計算相關營利事業在中華民國境內之納稅義務。

前項營利事業從事交易時，有以不合營業常規之安排，規避或減少其在中華民國境內之納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關營利事業之所得額及應納稅額，得依法進行調查，並依本法第四十三條之一規定，報經財政部核准按營業常規予以調整。

金融控股公司法或企業併購法規定之公司與其子公司相互間，及該等公司或其子公司與國內、外其他個人、營利事業或教育、文化、公益、慈善機關或團體相互間，有關收入、成本、費用及損益攤計之交易，應符合交易常規。

前項公司從事交易時，有以不合交易常規之安排，規避或減少其在中華民國境內之納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之所得額及應納稅額，得依法進行調查，並依金融控股公司法第五十條第一項或企業併購法第四十二條第一項第一款規定，報經各該規定之主管機關核准，按交易常規予以調整。

第 3 條 本法第四十三條之一所稱營利事業與國內外其他營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所有或控制，指營利事業相互間有下列情形之一者：

一、營利事業直接或間接持有另一營利事業有表決權之股份或資本額，超過該另一營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額百分之二十以上。

二、營利事業與另一營利事業直接或間接由相同之人持有或控制之已發行有表決權之股份總數或資本總額各達百分之二十以上。

三、營利事業持有另一營利事業有表決權之股份總數或資本總額百分比為最高且達百分之十以上。

四、營利事業與另一營利事業之執行業務股東或董事有半數以上相同。

五、營利事業及其直接或間接持有之股份總數或資本總額達百分之五十以

上之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計超過該另一營利事業董事總席次半數以上。

- 六、營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人與另一營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人為同一人，或具有配偶或二親等以內親屬關係。
- 七、總機構在中華民國境外之營利事業，其在中華民國境內之分支機構，與該總機構或該營利事業在中華民國境外之其他分支機構；總機構在中華民國境內之營利事業，其總機構或其在中華民國境內之分支機構，與該營利事業在中華民國境外之分支機構。
- 八、營利事業直接或間接控制另一營利事業人事、財務或業務經營，包括：
 - (一) 營利事業指派人員擔任另一營利事業之總經理或與其相當或更高層級之職位。
 - (二) 非金融機構之營利事業，對另一營利事業之資金融通金額或背書保證金額達該另一營利事業總資產之三分之一以上。
 - (三) 營利事業之生產經營活動須由另一營利事業提供專利權、商標權、著作權、秘密方法、專門技術或各種特許權利，始能進行，且該生產經營活動之產值達該營利事業同年度生產經營活動總產值百分之五十以上。
 - (四) 營利事業購進之原物料、商品，其價格及交易條件由另一營利事業控制，且該購進之原物料、商品之金額達該營利事業同年度購進之原物料、商品之總金額百分之五十以上。
 - (五) 營利事業商品之銷售，由另一營利事業控制，且該商品之銷售收入達該營利事業同年度銷售收入總額百分之五十以上。
- 九、營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。
- 十、其他足資證明營利事業對另一營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之情形。

第 4 條 本準則用詞定義如下

- 一、關係企業：指營利事業相互間有前條從屬或控制關係者。
- 二、關係人：指前款關係企業或有下列情形之人：
 - (一) 營利事業與受其捐贈之金額達實收基金總額 1/3 以上之財團法人。
 - (二) 營利事業與其董事、監察人、總經理或與其相當或更高層級職位之人、副總經理、協理及直屬總經理之部門主管。
 - (三) 營利事業與其董事、監察人、總經理或與其相當或更高層級職位之

人之配偶。

(四) 營利事業與其董事長、總經理或與其相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。

(五) 營利事業與其他足資證明對該營利事業具有控制能力或在人事、財務、業務經營或管理政策上具有重大影響力之人。

三、非關係人：指前款以外之人。

四、受控交易：指關係人相互間所從事之交易，且屬第二條第一項或第三項規定之範圍者。

五、未受控交易：指非關係人相互間所從事之交易。

六、交易結果：指交易價格或利潤。

七、不合營業常規或不合交易常規：指交易人相互間，於其商業或財務上所訂定之條件，異於雙方為非關係人所為，致原應歸屬於其中一交易人之所得，因該等條件而未歸屬於該交易人者。

八、有形資產：指商品、原料、物料、在製品、製成品、副產品、短期投資、有價證券、應收帳款、應收票據、應收債權及其他應收款、固定資產、遞耗資產、長期投資及其他有形資產。

九、無形資產：指營業權、著作權、專利權、商標權、事業名稱、品牌名稱、設計或模型、計畫、秘密方法、營業秘密，或有關工業、商業或科學經驗之資訊或專門知識、各種特許權利、行銷網路、客戶資料及其他具有財產價值之權利。

十、移轉訂價：指營利事業從事受控交易所訂定之價格或利潤。

十一、常規交易方法：指評估受控交易之結果是否符合營業常規或交易常規之方法，或決定受控交易常規交易結果之方法。

十二、企業重組：指跨國企業或多國籍企業集團進行涉及關係企業間功能、資產、風險之重新配置及契約條款或安排之終止或重新議定、移轉之組織架構調整活動。其重組交易類型包括：

(一) 全功能配銷商與有限風險配銷商或代理商間功能之轉換。

(二) 全功能製造商與代工(進料或合約)製造商或來料加工製造商間功能之轉換。

(三) 將無形資產權利移轉至集團內特定企業集中管理或分散至集團內其他企業。

(四) 組織精簡或結束營運。

(五) 經財政部公告之其他安排。

金融控股公司法或企業併購法規定之公司或其子公司與非關係人相互間，

有關收入、成本、費用及損益之攤計，不符合交易常規者，於稽徵機關進行調查時，視為關係人，其相互間所從事之交易，視為受控交易。

第 5 條 適用本準則之交易類型如下：

- 一、有形資產之移轉，包括買賣、交換、贈與或其他安排。
- 二、有形資產之使用，包括租賃、設定權利、提供他人持有、使用或占有，或其他安排。
- 三、無形資產之移轉，包括買賣、交換、贈與或其他安排。
- 四、無形資產之使用，包括授權、再授權、提供他人使用或其他安排。
- 五、服務之提供，包括行銷、管理、行政、技術、人事、研究與發展、資訊處理、法律、會計或其他服務。
- 六、資金之使用，包括資金借貸、預付款、暫付款、擔保、延期收款或其他安排。
- 七、其他經財政部核定之交易類型。

第 二 章 常規交易原則

第 6 條 營利事業於辦理營利事業所得稅結算申報時，應依本準則規定，評估受控交易之結果是否符合常規，或決定受控交易之常規交易結果；稽徵機關進行不合常規移轉訂價之調查及核定時，亦同。

第 7 條 營利事業與稽徵機關依前條規定評估受控交易之結果是否符合常規，或決定受控交易之常規交易結果時，依下列原則辦理：

- 一、可比較原則：以非關係人於可比較情況下從事可比較未受控交易之結果為常規交易結果，以評定受控交易之結果是否符合常規。
- 二、採用最適常規交易方法：按交易類型，依本準則規定，採用最適之常規交易方法，以決定其常規交易結果。
- 三、按個別交易評價：除適用之常規交易方法另有規定外，以個別交易為基礎，各自適用常規交易方法。但個別交易間有關聯性或連續性者，應合併相關交易適用常規交易方法，以決定其常規交易結果。
- 四、使用交易當年度資料：
 - (一) 決定常規交易結果時，以營利事業從事受控交易當年度之資料及同一年度非關係人從事可比較未受控交易之資料為基礎。但有下列情形之一，得以涵蓋當年度及以前年度之連續多年度交易資料為基礎：

1. 營利事業所屬產業受商業循環影響。
 2. 交易之有形資產、無形資產及服務受生命週期影響。
 3. 營利事業採用市場占有率策略。
 4. 採用以利潤為基礎之方法決定常規交易結果。
 5. 其他經財政部核定之情形。
- (二) 前目交易當年度之資料，如屬第二十條規定之可比較未受控交易財務報表資料，且為營利事業於辦理交易當年度營利事業所得稅結算申報時未能取得之資料者，營利事業得以可比較未受控交易之連續前三年度平均數代替之；營利事業有前目但書規定情形之一者，得以不涵蓋當年度資料之連續多年度可比較未受控交易資料為基礎。
- (三) 營利事業依前目規定辦理者，稽徵機關於進行不合常規移轉訂價之調查及核定时，應與營利事業採用相同之原則決定所使用之資料。

五、採用常規交易範圍：

- (一) 所稱常規交易範圍，指二個或二個以上之可比較未受控交易，適用相同之常規交易方法所產生常規交易結果之範圍。可比較未受控交易之資料如未臻完整，致無法確認其與受控交易間之差異，或無法進行調整以消除該等差異對交易結果所產生之影響者，以可比較未受控交易結果之第二十五百分位數至第七十五百分位數之區間為常規交易範圍。
- (二) 依前款第一目但書規定使用多年度資料者，以可比較未受控交易結果之多年度平均數，依前目規定產生常規交易範圍。
- (三) 受控交易以前款交易資料為基礎之交易結果在常規交易範圍之內者，視為符合常規，無需進行調整；其在常規交易範圍之外者，按第一目所有可比較未受控交易結果之中位數或第二目所有多年度平均數之中位數調整受控交易之當年度交易結果。
- (四) 營利事業與非關係人間之內部可比較未受控交易，如與受控交易具有相當高之可比較程度，且可據以決定受控交易之單一最可信賴常規交易結果時，得以該結果決定受控交易之常規交易結果，不適用前三目之規定。
- (五) 依前二目調整之結果，將使其在中華民國境內之納稅義務較未調整前為低者，不予調整。

六、分析虧損發生原因：營利事業申報虧損，而其集團全球總利潤為正數者，應分析其虧損發生之原因及其與關係企業相互間之交易結果是否符合常規。

七、收支分別評價：受控交易之交易人一方對他方應收取之價款，與他方對一方應收取之價款，應按交易任一方分別列計收入與支出之交易價格評價。

八、其他經財政部核定之常規交易原則。

第 8 條 前條第一款所稱可比較情況或可比較交易，指相同或類似之情況或交易。決定營利事業與非關係人之情況，或其所從事之受控交易與未受控交易是否相同或類似及其可比較程度時，應考量下列影響價格或利潤之因素：

一、交易標的資產或服務之特性：

(一) 交易標的為有形資產者，為資產之實體特徵、品質、數量及是否包括無形資產。

(二) 交易標的為無形資產者，為交易型態、資產類型、法定享有年數及使用該資產之預期利益。所稱交易型態，如授權或轉讓。

(三) 交易標的為服務時，為服務之性質及是否包括無形資產。

二、執行之功能，包括：

(一) 研究與發展。

(二) 產品設計。

(三) 採購及原物料管理。

(四) 製造、加工、裝配。

(五) 行銷、配銷、存貨管理、保證、廣告、產品服務。

(六) 運送及倉儲。

(七) 經營管理、會計、財務、法律、信用、收款、訓練及人員管理服務。

三、契約條款，包括：

(一) 報酬收付方式。

(二) 交易數量。

(三) 售後保證範圍及條件。

(四) 更新或修正契約內容之權利。

(五) 授權或契約之有效期間、終止及重新協商之權利。

(六) 交易雙方間提供附屬或輔助服務之協議。

(七) 交貨條件，如起運點交貨或目的地交貨。

(八) 授信及付款條件。

四、承擔之風險，包括：

(一) 市場風險，如成本、需求、價格之變動、存貨水準風險。

- (二) 研究與發展活動之成敗風險。
- (三) 財務風險，如外匯匯率、利率變動風險。
- (四) 信用風險，如授信、收款風險。
- (五) 產品責任風險。

五、經濟及市場情況，包括：

- (一) 區域市場之相似性。
- (二) 市場規模及發展潛力。
- (三) 市場層級，如批發或零售市場。
- (四) 市場占有率。
- (五) 市場競爭程度、消費者購買力、交易雙方之其他選擇性。
- (六) 政府對市場之管理。
- (七) 產業概況，如新興或夕陽產業。
- (八) 運輸成本。

六、商業策略，包括：

- (一) 創新及產品開發策略。
- (二) 避險策略。
- (三) 市場占有率策略。

七、其他影響可比較程度之因素。

營利事業與非關係人之情況，或其所從事之受控交易與未受控交易間，如存在前項各款因素之顯著差異，應就該等差異對可比較未受控交易之價格或利潤所造成之影響進行合理之調整；其經由合理之調整可消除該等差異之影響者，得選定該非關係人及未受控交易為可比較對象。

決定營利事業與非關係人間所從事之未受控交易，與該營利事業與關係人間所從事受控交易之可比較程度及是否選定其為可比較對象時，比照前二項規定辦理。

第 9 條 營利事業與稽徵機關決定第 7 條第 2 款所定最適常規交易方法時，應依受

控交易之交易類型，分別適用第 10 條至第 13 條規定，依下列規定決定之：

- 一、可比較程度：以營利事業及其所從事之受控交易與可比較對象間之可比較程度決定之。其應考量前條第一項規定之因素，尤應特別考量第十四條第二項、第十五條第二項至第四項、第十六條第四項、第十七條第三項、第十八條第七項及第十九條第二項所列應特別考量因素之

相似程度。相似程度愈高者，其適用性愈高。

二、資料與假設之品質：以蒐集之資料足夠完整正確且能確認前款因素之差異、依前條第二項規定進行調整以消除該等差異之可能性及適宜性、使用假設之合理性因素決定之。品質愈佳者，其適用性愈高。

第 9-1 條 營利事業從事企業重組之利潤分配應符合常規，評估時應考量下列因素：

一、風險之特殊考量：

(一) 企業重組契約中關係企業間風險之重新分配與交易之經濟實質是否相同。

(二) 辨認重組前後功能、資產及風險分配狀況與歸屬之利潤是否符合常規。

(三) 確認風險承擔者是否具控制風險能力及承擔風險之財務能力。

二、企業重組之常規補償：

(一) 企業重組之商業理由及預期利益。

(二) 企業重組各參與人於重組前後之權利義務。

(三) 企業重組產生潛在利潤之移轉與風險之重新分配是否相當。

(四) 企業重組涉及有形資產、無形資產及活動之移轉，是否有適當報酬。

(五) 企業重組之參與人因契約終止或重新協商所造成之損害，是否有適當之補償。

三、企業重組後受控交易之合理補償或報酬：

(一) 就企業重組後受控交易進行可比較程度分析，以決定重組後受控交易移轉訂價方法。

(二) 比較企業重組之補償與企業重組前後之營運報酬間之關係。

稽徵機關依據納稅義務人提示之企業重組相關文件資料，正確辨識實際從事之受控交易，發現受控交易經濟實質不同於形式時，應就其實質交易進行不合常規移轉訂價之調整。

第 三 章 常規交易方法

第 10 條 適用於有形資產移轉及使用之常規交易方法如下：

一、可比較未受控價格法。

二、再售價格法。

三、成本加價法。

四、可比較利潤法。

- 五、利潤分割法。
- 六、其他經財政部核定之常規交易方法。

第 11 條 適用於無形資產移轉及使用之常規交易方法如下：

- 一、可比較未受控交易法。
- 二、可比較利潤法。
- 三、利潤分割法。
- 四、其他經財政部核定之常規交易方法。

第 12 條 適用於服務提供之常規交易方法如下：

- 一、可比較未受控價格法。
- 二、成本加價法。
- 三、可比較利潤法。
- 四、利潤分割法。
- 五、其他經財政部核定之常規交易方法。

第 13 條 適用於資金使用之常規交易方法如下：

- 一、可比較未受控價格法。
- 二、成本加價法。
- 三、其他經財政部核定之常規交易方法。

第 14 條 本準則所定可比較未受控價格法，係以非關係人於可比較情況下，從事有形資產之移轉或使用、服務之提供或資金之使用之可比較未受控交易所收取之價格，為受控交易之常規交易價格。

評估可比較未受控價格法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別考量從事受控交易之營利事業與非關係人之交易標的資產或服務之特性、契約條款及經濟情況之差異，其間如有差異，應就該等差異對常規交易價格之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。

第 15 條 本準則所定可比較未受控交易法，係以非關係人於可比較情況下，從事無形資產之移轉或使用之可比較未受控交易所收取之價格，為受控交易之常規交易價格。

評估可比較未受控交易法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，

尤應特別考量從事受控交易之營利事業與非關係人之交易標的無形資產之可比較程度及二者所處情況之可比較程度。其間如有差異，應就該等差異對常規交易價格之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。

前項無形資產之可比較程度，應視其是否於相同產業或市場用於類似之產品或製程，及是否有相似之潛在利潤而定。所定潛在利潤，係於考量資本投資及創設費用、承擔之風險及其他相關因素下，依使用或後續移轉無形資產實現之利益所計算之淨現值。

第二項所稱情況之可比較程度，應考量下列因素之差異：

- 一、移轉條件，包括無形資產之使用權或授權是否具有專屬性、是否有任何使用限制、權利行使有無地區之限制。
- 二、無形資產於使用市場所處之發展階段，包括是否須政府核准、授權或核發執照。
- 三、是否擁有無形資產之更新、修改及修正之權利。
- 四、無形資產之獨特性及其維持獨特性之期間，包括相關國家法律對於該無形資產之保護程度及期間。
- 五、授權、契約或其他協議之持續期間及終止或協商權利。
- 六、受讓人承擔之任何經濟及產品責任風險。
- 七、受讓人與讓與人所執行之功能，包括附屬及支援服務。

第 16 條 本準則所定再售價格法，係按從事受控交易之營利事業再銷售予非關係人之價格，減除依可比較未受控交易毛利率計算之毛利後之金額，為受控交易之常規交易價格。其計算公式如下：

$$\text{常規交易價格} = \text{再銷售予非關係人之價格} \times (1 - \text{可比較未受控交易毛利率})$$
$$\text{毛利率} = \text{毛利} / \text{銷貨淨額}$$

前項所稱再銷售予非關係人之價格，指受控交易標的之有形資產再銷售予非關係人之價格；其無此價格者，以相同之有形資產再銷售時或再銷售前、後，銷售予非關係人之價格為準，但應就第八條第一項規定影響價格或利潤之因素，比照同條第二項規定進行合理之調整。

第一項所稱可比較未受控交易毛利率，指該營利事業自非關係人購進同種類有形資產再銷售予非關係人之毛利率；其無此毛利率者，得以執行功能、承擔風險及契約條款類似之其他營利事業自非關係人購進同種類有形資產再銷售予非關係人之毛利率為準。

評估再售價格法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別

考量下列影響毛利率之因素：

- 一、執行之功能，如銷售、行銷、廣告及服務。
- 二、承擔之風險，如存貨水準及其週轉率及相關風險。
- 三、契約條款，如保證範圍及條款、交易數量、信用條件、交貨條件。
- 四、市場情況，如處於批發或零售之市場層級。
- 五、交易內容是否包含無形資產。
- 六、成本結構，如機器、設備已使用之年數。
- 七、商業經驗，如處於開創期或成熟期。
- 八、管理效率。
- 九、會計處理之一致性，如成本及存貨評價方法。

營利事業及其所從事之受控交易與可比較對象間，如存在前項因素之差異，應就該等差異對毛利率之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。

第 17 條 本準則所定成本加價法，係以自非關係人購進之成本或自行製造之成本，加計依可比較未受控交易成本加價率計算之毛利後之金額，為受控交易之常規交易價格。其計算公式如下：

常規交易價格 = 自未受控交易人購進之成本或自行製造之成本 × (1 + 可

比較未受控交易成本加價率)

成本加價率 = 毛利 / 購進之成本或自行製造之成本

前項所稱可比較未受控交易成本加價率，指從事受控交易之營利事業自非關係人購進或自行製造之同種類有形資產，銷售予非關係人之成本加價率；其無此成本加價率者，得以執行功能、承擔風險及契約條款類似之其他營利事業自非關係人購進或自行製造之同種類有形資產，銷售予非關係人之成本加價率為準。

評估成本加價法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別考量下列影響成本加價率之因素：

- 一、執行之功能，如製造、加工技術或安裝複雜程度、測試功能。
- 二、承擔之風險，如市場風險、匯兌風險。
- 三、契約條款，如保證範圍及條件、交易數量、信用條件及交貨條件。
- 四、交易內容是否包含無形資產。
- 五、成本結構，如機器、設備已使用之年數。
- 六、商業經驗，如處於開創期或成熟期。

七、管理效率。

八、會計處理之一致性，如成本及存貨評價方法。

營利事業及其所從事之受控交易與可比較對象間，如存在前項因素之差異，應就該等差異對成本加價率之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。前四項規定於服務提供或資金使用之情形準用之。

第 18 條 本準則所定可比較利潤法，係以可比較未受控交易於特定年限內之平均利潤率指標為基礎，計算可比較營業利潤，並據以決定受控交易之常規交易結果。

採用可比較利潤法時，依下列步驟辦理：

一、選定受測個體及受測活動；其選定，依第三項規定辦理。

二、選定與受測個體及受測活動相似之可比較未受控交易；其選定，依第七條第一款及第八條規定辦理。

三、選定利潤率指標；其選定，依第四項至第六項規定辦理。

四、決定可比較未受控交易之平均利潤率。所稱平均利潤率，指第四項任一款規定之分子於特定年限內全部金額之總和，除以同款規定之分母於特定年限內全部金額之總和。所稱特定年限，依第六項第四款規定辦理。

五、以前款平均利潤率指標，依受測個體之受測活動於特定年限內之營業資產、銷貨淨額、營業費用或其他基礎之年平均數，計算可比較營業利潤，並依第七條第五款第一目及第二目規定產生常規交易範圍。

六、受測個體從事受測活動於特定年限內之平均營業利潤在前款常規交易範圍之內者，視為符合常規；在該範圍之外者，按交易當年度所有可比較營業利潤之中位數調整受測個體當年度之營業利潤。其有第六項第四款未能取得交易當年資料之情形者，按前款所有可比較營業利潤之中位數調整之。

七、以受測個體之常規營業利潤為基礎，決定受測個體以外依本法規定應繳納中華民國所得稅之同一受控交易其他參與人之常規交易結果。

受測個體，以受控交易之參與人中，能取得可信賴之可比較未受控交易資料，且於驗證應歸屬於該參與人之營業利潤時所需作之差異調整最少，其調整結果最可信賴者決定之；即應以參與人中複雜度最低，且未擁有高價值無形資產或特有資產，或雖擁有該資產但與可比較未受控交易所擁有之無形資產或特有資產類似之參與人，為最適之受測個體。受測活動，指受

測個體參與受控交易可細分至最小且可資辨認之營業活動。

可比較利潤法所使用之利潤率指標，包括：

- 一、營業資產報酬率：以營業淨利為分子、營業資產為分母所計算之比率。
- 二、營業淨利率：以營業淨利為分子、銷貨淨額為分母所計算之比率。
- 三、貝里比率：以營業毛利為分子、營業費用為分母所計算之比率。
- 四、成本及營業費用淨利率：以營業淨利為分子，銷貨成本或營業成本與營業費用為分母所計算之比率。
- 五、其他經財政部核定之利潤率指標。

前項所稱營業淨利，指營業毛利減除營業費用後之金額，不包括非屬受測活動之所得及與受測個體繼續經營無關之非常損益。所稱營業資產，指受測個體於相關營業活動所使用之資產，包括固定資產及流動資產，但不包括超額現金、短期投資、長期投資、閒置資產及與該營業活動無關之資產。所稱營業費用，不包括非屬經營本業之利息費用、所得稅及與受測活動無關之費用。

第四項利潤率指標之選定，應以受測個體之受測活動為基礎，並考量下列因素：

- 一、受測個體之活動性質。
- 二、所取得未受控交易資料之可比較程度及其所使用資料與假設之品質。
- 三、該指標用以衡量受測個體常規營業利潤之可信賴程度。
- 四、第二款資料所涵蓋之期間需足以反映可比較未受控交易之合理報酬，其至少應包括交易當年度及前二年度之連續三年度資料。營利事業於辦理交易當年度營利事業所得稅結算申報時，未能取得交易當年度可比較未受控交易資料者，得以不包括當年度之至少連續前三年度資料為基礎。

評估可比較利潤法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別考量受測個體及受測活動與非關係人及其所從事相關活動之下列因素：

- 一、影響二者間可比較程度之因素，包括執行之功能、承擔之風險、使用之營業資產、相關之營業、交易標的資產或服務之市場、營業規模、位於商業循環或產品循環之階段。
- 二、成本、費用、所得及資產，於受測活動及其他活動間分攤方式之合理性及適宜性。
- 三、會計處理之一致性。

受測個體及受測活動，與非關係人及其所從事之相關活動間，如存在前項

因素之差異，應就該等差異對營業利潤之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。

第 19 條 本準則所定利潤分割法，係於受控交易之各參與人所從事之活動高度整合致無法單獨衡量其交易結果，或受控交易之各參與人均對受控交易作出獨特且有價值之貢獻時，依各參與人對所有參與人合併營業利潤之貢獻，計算各參與人應分配之營業利潤。合併營業利潤之分配，依下列步驟辦理：

一、按例行性貢獻分配例行性利潤：

(一) 以合併營業利潤為基礎，依各參與人從事相關營業活動之例行性貢獻，分配其應得之市場公平報酬。

(二) 所稱例行性貢獻，指非關係人對於相同或類似營業活動之貢獻，其以可資辨識市場公平報酬之營業活動為基礎。

(三) 計算例行性利潤時，應進行功能分析，依各參與人執行之功能、承擔之風險及使用之資產，確認其從事相關營業活動應分配之市場公平報酬。市場公平報酬，得參照前五條規定之方法決定之。

二、按對無形資產之貢獻分配剩餘利潤：合併營業利潤減除依前款規定分配予各參與人之例行性利潤後，以其餘額按各參與人於相關營業活動中對於無形資產之貢獻價值，計算其應分配之剩餘利潤。無形資產之貢獻價值，得以外部市場公平報酬，或無形資產之開發及所有相關改良、更新之資本化成本減除適當攤銷後之餘額為衡量標準。

評估利潤分割法之適用性時，應考量第八條第一項規定之因素，尤應特別考量下列因素：

一、決定例行性貢獻市場公平報酬之方法所應考量之因素，包括執行之功能、承擔之風險及使用之資產。

二、成本、費用、所得及資產，於相關營業活動及其他活動間分攤方式之合理性及適宜性。

三、會計處理之一致性。

四、決定各參與人對無形資產之貢獻價值所使用資料及假設之可信賴程度。

受控交易參與人及其所從事之營業活動，與非關係人及其所從事相同或類似之營業活動間，如存在前項第一款至第三款因素之差異，應就該等差異之影響進行合理之調整，其無法經由合理之調整以消除該等差異者，應依本準則規定採用其他適合之常規交易方法。

第 20 條 第十六條規定之可比較未受控交易毛利率、第十七條規定之可比較未受控交易成本加價率、第十八條規定之可比較未受控交易之利潤率指標及第十九條規定非關係人之市場公平報酬，以可比較未受控交易之財務報表資料為基礎。評估受控交易之結果是否符合常規，或決定受控交易之常規交易結果時，受控交易應採與可比較未受控交易相同之基礎。

第 四 章 文 據 資 料

第 21 條 營利事業於辦理所得稅結算或決算申報時，應依規定格式揭露第四條第一項第一款關係企業或第二款關係人之資料，及其與該等關係企業或關係人相互間交易之資料。

第 22 條 從事受控交易之營利事業，於辦理交易年度之所得稅結算或決算申報時，應備妥下列文據：

一、企業綜覽：包括營運歷史及主要商業活動之說明、影響移轉訂價之經濟、法律及其他因素之分析。

二、組織結構：包括國內、外關係企業結構圖、董事、監察人及經理人名冊及查核年度前後一年異動資料等。

三、受控交易之彙整資料：包括交易類型、流程、日期、標的、數量、價格、契約條款及交易標的資產或服務之用途。所稱用途，內容包括供銷售或使用及其效益敘述。

四、移轉訂價報告，至少需包括下列內容：

(一) 產業及經濟情況分析。

(二) 受控交易各參與人之功能及風險分析。但涉及企業重組者，應包括重組前後年度之分析。

(三) 依第七條規定原則辦理之情形。

(四) 依第八條規定選定之可比較對象及相關資料。

(五) 依第九條第一款規定進行之可比較程度分析。

(六) 涉及企業重組者，依第九條之一規定評估利潤分配符合常規之分析。

(七) 選定之最適常規交易方法及選定之理由、列入考量之其他常規交易方法及不予採用之理由。

(八) 受控交易之其他參與人採用之訂價方法及相關資料。

(九) 依最適常規交易方法評估是否符合常規或決定常規交易結果之情形

，包括所使用之可比較對象相關資料、為消除第九條第一款規定因素之差異所作之調整、使用之假設、常規交易範圍、是否符合常規之結論及按常規交易結果調整之情形等。

五、公司法第三百六十九條之十二規定之關係報告書、關係企業合併營業報告書等資料。

六、其他與關係人或受控交易有關並影響其訂價之文件。

營利事業與另一營利事業相互間，如因特殊市場或經濟因素所致而有第三條第八款第三目至第五目規定之情形，但確無實質控制或從屬關係者，得於辦理該年度所得稅結算申報前提示足資證明之文件送交該管稽徵機關確認；其經確認者，不適用前項備妥文據之規定。

受控交易之金額在財政部規定標準以下者，得以其他足資證明其訂價結果符合常規交易結果之文據取代第一項第四款規定之移轉訂價報告。所稱受控交易之金額，不包括已與稽徵機關簽署預先訂價協議之交易金額。

稽徵機關依本準則規定進行調查時，營利事業應於稽徵機關書面調查函送達之日起一個月內提示第一項規定之文據；其因特殊情形，不能於規定期間內提示者，應於期間屆滿前申請延期，延長之期間最長不得超過一個月，並以一次為限。稽徵機關經審閱營利事業所提示之文據，認為有再提供支持該等文據之必要文件及資料者，營利事業應於一個月內提供。

營利事業依前項規定提供之文據，應附目錄及索引；提供之資料為外文者，應附中文譯本，但經稽徵機關核准提示英文版本者，不在此限。

第一項第四款規定，除第六目規定評估利潤分配符合常規之分析，自一百零三年度營利事業所得稅結算申報案件適用外，其餘各目自九十四年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。

第 五 章 預先訂價協議

第 23 條 營利事業與其關係人進行交易，符合下列各款條件者，得由該營利事業依本章規定，向該管稽徵機關申請預先訂價協議，議定其常規交易結果：

- 一、申請預先訂價協議之交易，其交易總額達新臺幣五億元以上或年度交易金額達新臺幣二億元以上。
- 二、前三年度無重大逃漏稅情事。
- 三、已備妥第二十四條第一項第一款至第四款及第六款至第十款規定之文件。
- 四、已完成第二十四條第一項第五款規定之移轉訂價報告。
- 五、其他經財政部核定之條件。

申請預先訂價協議之營利事業（以下簡稱申請人）應於前項第一款交易所涵蓋之第一個會計年度終了前，依規定格式向該管稽徵機關申請；申請人有數人時，應推派一人申請之。該管稽徵機關收到申請書後，應於一個月內書面通知申請人是否受理，其經同意受理者，應於書面通知送達之日起三個月內提供前項第三款及第四款規定之文件及報告。

前項規定格式應載明下列事項：

- 一、申請人及其代理人之名稱或姓名、統一編號或身分證字號、住址。
- 二、委託代理人申請者，應檢附授權書正本。
- 三、申請預先訂價協議交易之內容概述。
- 四、申請預先訂價協議交易之交易總額或年度交易金額。
- 五、是否已備妥第一項第三款及第四款規定之文件及報告。
- 六、以前年度是否曾經稽徵機關進行不合常規之調查。
- 七、其他應載明事項。

營利事業依第一項規定申請預先訂價協議前，得於第一項第一款交易所涵蓋之第一個會計年度終了三個月前，以書面向該管稽徵機關申請預備會議並提供下列資料，供稽徵機關審核評估是否同意預先訂價協議之申請：

- 一、申請適用期間。
- 二、集團全球組織架構。
- 三、企業主要經營項目。
- 四、參與關係人及受控交易類型與功能和風險說明。
- 五、申請預先訂價協議理由。
- 六、其他需要說明情況。

稽徵機關應於營利事業申請預備會議之日起三個月內完成前項預備會議，並以書面通知申請人是否同意正式申請，營利事業應於書面通知送達之日起三個月內依第二項規定格式，並檢附第一項第三款及第四款規定之文件及報告，向該管稽徵機關申請預先訂價協議。

申請人未依第二項或第五項規定期間內提供相關文件及報告者，該管稽徵機關得否准或不予受理其預先訂價協議之申請。

營利事業如申請跨境雙邊或多邊預先訂價協議，應另依所適用所得稅協定及相關法令向我國主管機關申請與他方締約國主管機關進行相互協議程。

第 24 條 申請人或其代理人向該管稽徵機關申請預先訂價協議時，應依規定提供下列文件及報告：

- 一、企業綜覽：包括營運歷史及主要商業活動之說明、影響移轉訂價之經

- 濟、法律及其他因素之分析。
- 二、國內外關係人結構圖。
- 三、參與申請預先訂價協議交易之關係人相關資料：包括營運、法律、稅務、財務、會計、經濟等六個層面之分析報告，及申請年度之前三年度所得稅申報書及財務報表。
- 四、申請預先訂價協議交易之相關資料：
- (一) 參與交易之關係人名稱及其與申請人之關係。
 - (二) 交易類型、流程、日期、標的、數量、價格、契約條款及交易標的資產或服務之用途。所稱用途，內容包括供銷售或使用及其效益敘述。
 - (三) 交易涵蓋之期間。
- 五、移轉訂價報告，其內容除準用第二十二條第一項第四款各目之規定外，另應特別載明下列資料：
- (一) 影響訂價之假設條件。
 - (二) 採用本準則未規定之常規交易方法時，應特別分析並說明該方法較規定之常規交易方法更為適用、更能產生常規交易結果之理由，並檢附足資證明之文件。
 - (三) 直接影響其訂價方法之重要財務會計處理。
 - (四) 申請預先訂價協議交易所涉國家與我國之財務會計與稅法間之重大差異，但以足以影響其所採用之常規交易方法之差異為限。
- 六、申請人與其他關係人進行相同交易或關聯交易之訂價資料。
- 七、預先訂價協議適用期間內各年度經營效益預測及規劃等。
- 八、申請當時與國內外業務主管機關間，已發生或討論中與其所採用之訂價方法有關之問題說明或已獲致之結論，或與國外業務主管機關間已簽署之預先訂價協議。
- 九、可能出現之重複課稅問題，及是否涉及租稅協定國之雙邊或多邊預先訂價協議。
- 十、其他經稽徵機關要求提示之資料。
- 申請人或其代理人依前項規定提供之文件及報告，應附目錄及索引；提供之資料為外文者，應檢附中文譯本，但經該管稽徵機關核准提供英文版本者，不在此限。

第 25 條 預先訂價協議尚未達成協議前，如發生影響預期交易結果之重大因素，申請人或其代理人應於一個月內書面告知該管稽徵機關，並於規定期間內修

正前條第一項之文件、報告，送交該管稽徵機關辦理；其未依規定告知或送交修正後之文件、報告者，該管稽徵機關得終止協議程序之進行。

第 26 條 稽徵機關應於收到申請人或其代理人所提供第二十四條規定文件及報告之日起一年內，進行審核評估，並作成結論。審核評估時，如有必要，得向申請人或其代理人提出諮詢，或要求其提供補充資料、文件。

稽徵機關因特殊情況而需延長審核評估期間者，應於前項規定期間屆滿前通知申請人或其代理人，延長之期間最長不得超過六個月，必要時，得再延長六個月。但涉及租稅協定之雙邊或多邊預先訂價協議者，不在此限。

第 27 條 稽徵機關應於作成審核評估結論之日起六個月內，與申請人或其代理人就可比較對象及其交易結果、假設條件、訂價原則、計算方法、適用期間及其他主要問題相互討論，並於雙方達成協議後，由申請人或其代理人與該管稽徵機關法定代表人或授權簽署人共同簽署預先訂價協議。預先訂價協議一經簽署，雙方互負履行及遵守之義務。

前項預先訂價協議之適用期間，以申請年度起三年至五年為限。但申請交易之存續期間較短者，以該期間為準。

第 28 條 預先訂價協議應載明下列內容：

- 一、協議之相關各方。
- 二、涉及之關係人交易及期間。
- 三、影響訂價之假設條件。
- 四、訂價原則及採用之常規交易方法。
- 五、協議條款、協議適用期間及效力。
- 六、申請人之義務，包括依第二十九條規定提出年度報告及影響報告、保存第二十四條規定之文件及報告、第三十一條規定影響交易結果之因素變動通知。
- 七、申請人違反協議內容及條款之處理方式。
- 八、協議之修訂。
- 九、解決爭議之方法與途徑。
- 十、其他應特別載明之內容。

第 29 條 申請人應於適用預先訂價協議各該課稅年度之結算申報期間內，向該管稽徵機關提出執行預先訂價協議之年度報告，並依規定保存第二十四條規定

之文件及報告。

前項年度報告之內容，應包括實際訂價及各參與人之損益情形、依預先訂價協議辦理之情形、影響交易結果之假設條件及因素之變動情形。

申請人於簽署預先訂價協議之日前，適用預先訂價協議之課稅年度中，已辦理所得稅結算申報者，應於該管稽徵機關規定之期間內，提出預先訂價協議條款對其結算申報內容之影響報告，不適用第一項有關提出年度報告之規定。

第 30 條 申請人於預先訂價協議適用期間實際進行之交易，符合協議規定並遵守協議條款者，稽徵機關應按協議之常規交易方法及計算結果核定其所得額；其有不符協議規定或遵守協議條款者，稽徵機關得不依協議條款辦理，並得依本準則規定進行調查。

申請人如有隱瞞重大事項、提供錯誤資訊、涉及詐術或不正當行為，該協議自始無效。

第 31 條 申請人於預先訂價協議適用期間，如影響交易結果之因素發生顯著變化，包括關鍵性假設條件改變、交易雙方已非為關係人或依交易契約規定應重新訂價之情形，應於變化之日起一個月內通知該管稽徵機關，該管稽徵機關應依其情節採取必要之措施，包括與營利事業協商修改預先訂價協議條款及條件或停止預先訂價協議之適用。

第 32 條 申請人已確實遵守預先訂價協議之各項條款者，得於適用期間屆滿前，檢附足資證明影響預先訂價協議內容之相關事實與環境未發生實質變化之資料，向該管稽徵機關申請延長適用期間，經該管稽徵機關審核同意者，得再簽署預先訂價協議。但延長之期間，不得超過五年。

第 六 章 調查核定及相關調整

第 33 條 稽徵機關進行營利事業移轉訂價調查時，依下列規定辦理：

一、營利事業已依第二十二條規定提示文據者，稽徵機關應依本準則規定核定受控交易之常規交易結果，並據以核定相關納稅義務人之所得額。

二、營利事業未依第二十二條規定提示文據或未能提示者，稽徵機關得依查得之資料，依前款規定核定之。其無查得之資料且營利事業未提示之文據係關係其所得額計算之收入、成本或費用者，稽徵機關得依本

法第八十三條及其施行細則第八十一條規定，就該部分相關之營業收入淨額、營業成本、營業費用，依同業利潤標準核定其所得額。營利事業拒不提示之文據為關係其所得額之資料、文件者，稽徵機關得依稅捐稽徵法第四十六條規定辦理。

- 第 34 條 從事受控交易之營利事業，應依本法及本準則規定決定其常規交易結果，並據以申報所得額。未依規定辦理致減少納稅義務，經稽徵機關依本法及本準則規定調整並核定相關納稅義務人之所得額者，如有下列具體短漏報情事之一，應依本法第一百十條規定辦理：
- 一、受控交易申報之價格，為稽徵機關核定之常規交易價格二倍以上，或為核定之常規交易價格百分之五十以下。
 - 二、受控交易經稽徵機關調整並核定增加之所得額，達營利事業核定全年所得額百分之十以上，且達其核定全年營業收入淨額百分之三以上。
 - 三、營利事業未提示第二十二條第一項第四款規定之移轉訂價報告，且無法提示其他文據證明其訂價結果符合常規交易結果。
 - 四、其他經稽徵機關查得有具體短漏報事證且短漏報金額鉅大。
- 前項規定，自九十四年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。

- 第 35 條 從事受控交易之營利事業，有關收益、成本、費用或損益攤計之交易，經稽徵機關依本準則規定進行調查，並報經財政部或金融控股公司法第五十條規定之主管機關核准按營業常規或交易常規調整且經核課確定者，其交易之他方如為依本法規定應繳納中華民國所得稅之納稅義務人，稽徵機關應就該納稅義務人有關之交易事項進行相對之調整。

第 七 章 附 則

- 第 36 條 本準則自發布日施行

十一、營利事業所得稅核定結果與爭訟案例分析

【裁判字號】103,裁,1785

【裁判日期】1031211

【裁判案由】營利事業所得稅

【裁判全文】

最高行政法院裁定

103年度裁字第1785號

上訴人 匠品企業有限公司

代表人 李明源

訴訟代理人 蕭燈耀 會計師

被上訴人 財政部臺北國稅局

代表人 何瑞芳

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國103年9月18日臺北高等行政法院103年度訴字第611號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院解釋或本院之判例，則應揭示該判解之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。
- 二、本件原判決本諸以下之事證及推論，而認定「上訴人民國99年度營利事業所得稅之報繳，有多列營業成本新臺幣（下同）7,400,483元」等情，而在此事實基礎下（同時包括對期末存貨金額之連動調整），認為被上訴人所為之營利事業所得稅之補稅處分合法，駁回上訴人在原審提起之行政訴訟（另外上訴人98年度未分配盈餘之認定及罰鍰部分亦在原判決之範圍，上訴人亦對之提起上訴，但上訴理由中完全未提及

此部分爭點之認事用法，故在此不予贅述）。

- (一)上訴人進口銀錠而支付予生產商之進貨成本中，有高於進口報單所載金額，多匯付予SWISS MATEPRECIOUS CORP.（下稱SWISS公司）之7,400,483元。
- (二)該等多匯付之金額，基於下述事證為判斷，足認應非買入前開銀錠商品所需支付之交易成本。
 - 1.SWISS公司之代表人與上訴人公司之代表人相同。
 - 2.上訴人本可向銀錠生產商直接訂貨，並開立不可撤銷信用狀（L/C）之方式付款，則在交易流程中，根本不需透過SWISS公司之協助（因此也沒有支付服務對價予SWISS公司之必要）。
 - 3.上訴人主張SWISS公司提供之服務為「買入銀錠從訂貨日到國內客戶定價日或進口日間市場價格波動的避險」，方式則是「由SWISS公司委請PRECIOUS CENTRE CORP.（下稱PRECIOUS公司）針對上述買入之實體銀錠為避險交易」云云，但此等主張，在經調查後，基於以下之事證，無從信為真正。
 - (1)PRECIOUS公司之代表人同樣是上訴人公司之代表人（與SWISS公司之情形相同）。
 - (2)上訴人對SWISS公司及PRECIOUS公司究係以何等方式進行避險，並無具體說明。
 - (3)上訴人對「如何與SWISS公司及PRECIOUS公司結識並為交易」之過程陳述不清，且對交易流程中之匯款往來，均無對應之帳務記載可資勾稽。甚至有相同號碼發票，但不同版本記載內容不同之情形發生。

三、上訴人雖對於前開高等行政法院判決提起上訴，以「其與SWISS公司及PRECIOUS公司間之交易為真正，而屬關係人交易，最多僅可調整，不應全盤否認交易之真實性」等理由，並一再重述其所謂「全盤交易流程」，復謂「匯款流程可以證明避險為真正」云云，據以指摘原判決認事用法有違。惟查：

- (一)所謂「關係人交易」，乃是指「關係人間存在之『真實』交易」（這裏所指之「真實」，包括「交易為真正」以及「交易屬必要」），雙方有真實之貨物及勞務提供，也有換取真實貨物及勞務而為對價支付，只不過因交易雙方具有關係人之特徵，其等約定條件之合理性，稅捐機關可從「公平課稅」及「防止避稅」之角度為質疑，並調整關係人間之私法約定條件。但交易之真實性仍應先被確認。
- (二)但在本案中，原判決已清楚指明「上訴人與SWISS公司」間

，以及「SWISS公司與及PRECIOUS公司」間之交易真實性無法信為真正，到底有無為避險行為並付出成本，也無法確認。因為上訴人不能證明「其與銀錠生產商間之交易，有必要經由SWISS公司之服務才能締約及履約」，至於提供避險服務之部分，上訴人從未合理說明「為何其不直接委請PRECIOUS公司提供避險服務，而需輾轉透過SWISS公司為之」，再者PRECIOUS公司到底有無為上訴人提供避險服務，其避險作為之方式為何，上訴人也從未為具體之說明。

四、綜合以上所述，本件上訴人所提之上訴理由，論之實質，並沒有針對原判決心證形成過程為「針鋒相對」式之對應論駁，避重就輕，僅空泛論述市場環境，但對本案中到底有無針對交易銀錠市價變化為避險行為，及因此付出之成本金額為多少均無實質論述（上訴理由狀所稱之「PRECIOUS公司在國內兆豐期貨開立帳戶」等文字記載及所附之書面資料，是否與本案交易之避險有關，上訴意旨完全沒有論述），乃係就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指摘其為不當，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中 華 民 國 103 年 12 月 11 日

最高行政法院第五庭

審判長法官 黃 合 文

法官 鄭 忠 仁

法官 劉 介 中

法官 林 惠 瑜

法官 帥 嘉 寶

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 103 年 12 月 11 日

書記官 葛 雅 慎

十二、 營利事業所得稅查核準則新修正重點解析

(一) 未確定案件即可適用：

營利事業所得稅查核準則修正發布時間為今(106)年1月3日，當時104年度的核定通知書尚未送達納稅義務人，因此可說是104年度起的案件均可適用。

【第74條第3款第2目】

「乘坐國際航線飛機之旅費，應以飛機票票根(或電子機票)及登機證與機票購票證明單(或旅行業開立代收轉付收據)為原始憑證；其遺失機票票根(或電子機票)及登機證者，應取具航空公司之搭機證旅客聯或其所出具載有旅客姓名、搭乘日期、起訖點之證明代之；其遺失登機證者，得提示足資證明出國事實之護照影本或其他證明文件代之。」

「配合內政部的「入出國自動查驗通關系統」的規定，採用電子閘門自動通關時由於護照不再經人工蓋上出入境章，因此若遺失登機證時，將無法以護照出入境章影本做為證明，修正為可用「其他證明文件」證明出國事實。」

【第86條】

「一、研究發展費包括營利事業為研究新產品、新技術、新服務或新創作、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：

- (一) 從事研究發展工作之人員薪資。
- (二) 生產單位為改進生產技術或提供勞務技術之費用。
- (三) 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，供研究用消耗性器材、原料、材料及樣品之費用。
- (四) 供研究用儀器設備之當年度折舊費用。
- (五) 供研究用建築物之折舊費用或租金。
- (六) 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或支付之費用。

- (七) 為研究發展所購買之專業性或特殊性資料庫、軟體程式及系統之當年度攤折或支付費用。
- (八) 委託經經濟部工業局認定之國內醫藥研發服務業者從事研究發展之費用。
- (九) 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、中央衛生福利主管機關評鑑合格之教學醫院、認可之藥物臨床試驗醫院、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。
- (十) 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。

二、前款之原始憑證，依本準則有關條文之規定辦理。

三、供研究、實驗或品質檢驗用之器材設備，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，並得依中小企業發展條例第三十五條規定，按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。」

「為達到研究發展費用與申請研發投資抵減脫鉤，修正後取消申請投資抵減相關規範文字，使未申請投資抵減者也可採用此費用列報；以及配合各項投資抵減辦法新規定，修正後增列購買專業性或特殊性資料庫、軟體程式及系統之攤折或支付之費用等也可列報此費用。」

中小企業發展條例第 35 條

「為促進中小企業研發創新，中小企業投資於研究發展之支出，得選擇以下列方式抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額百分之三十為限；一經擇定，不得變更：

- 一、於支出金額百分之十五限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。
- 二、於支出金額百分之十限度內，抵減自當年度起三年內各年度應納營利事業所得稅額。

供研究發展、實驗或品質檢驗用之儀器設備，其耐用年數在二年以上者，准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。」

【第 95 條第 2 款】

「變更固定資產的耐用年數，修正為不再需要向稽徵機關申請核准。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，耐用年數之變更無須申請稽徵機關核准；其未提列者，應於應提列之年度予以調整補列；其因未供營業上使用而閒置，除其折舊方法採用工作時間法或生產數量法外，應繼續提列折舊。至按短於規定耐用年數提列者，除符合中小企業發展條例第三十五條規定者外，其超提折舊部分，不予認定。」

【第 97 條】

「補繳暫繳稅款所加計的利息、自動補報繳漏稅款所加計的利息，以及各種稅法規定加計滯納利息，為使用金錢成本的對價，修正為可列報費用。」

「依所得稅法第六十八條規定補繳暫繳稅款所加計之利息，及依同法第一百條之二規定，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；依稅捐稽徵法第三十八條規定行政救濟程序確定應補繳稅款所加計之利息，及依同法第四十八條之一規定，自動補報並補繳漏稅款所加計之利息；各種稅法規定加計之滯納利息，得以費用列支。」

(二) 104 年度起適用：

【第 71 條】

「依勞動基準法第 56 條第 2 項規定，預估隔年勞退舊制的退休情形，補提舊制勞工退休準備金的差額，得全數列作費用。此部分於 104 年度營所稅結算申報書(第 6 頁) 即已列入

適用，故實務上不會產生追溯適用辦理退稅問題。」

【第 88 條】

為鼓勵為員工加薪，免列入綜合所得課稅的伙食費限額提高至 2,400 元。

(三) 104 年 8 月 6 日起適用：

104 年 8 月 6 日當日蘇迪勒颱風開始影響臺灣，此條文自該日起適用，使營利事業對該颱風之受災戶的捐助，可列作費用：

【第 79 條】

「配合災害防救法第 44 條之 3 規定，捐贈教育、文化、公益、慈善機關或團體，進行災區及受災戶重建及救助，捐贈金額可認列費用無上限。但此僅為營所稅的放寬，在營業稅的部分，則透過機關團體捐贈物資仍須視為銷售，仍要負擔營業稅負；若捐至政府賑災專戶，才不會被視為銷售。」

(四) 105 年度起適用：

為配合企業會計準則公報自 105 年度起適用已達成財稅一致，以及配合財政部相關規定修正：

【第 2 條】

「105 年 1 月 1 日起，增列企業會計準則公報為非公開發行公司編製財報的依據。法令適用的依序是商業會計準則及其相關法規，次為企業會計準則公報。」

【第 24 條】

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，得採成本回收法，在已發生工程成本之可回收範圍內認列收入，計算工程損益：

- 一、各期應收工程價款無法估計。
- 二、履行合約所須投入成本與期末完工程度均無法估計。
- 三、歸屬於合約之成本無法辨認。

營利事業首次採用國際財務報導準則或企業會計準則公報以前已進行尚未完工之工程，計算工程損益仍應依原方法處理。營利事業承包工程採成本回收法計算工程損益，其承包工程工期有跨年度者，管理費用應於費用發生之年度列報，不得遞延。

第一項及第二項所稱完工，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。

第一項所稱完工比例，可採下列方法計算之：

- 一、工程成本比例法，即按投入成本占估計總成本之比例計算。
- 二、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。
- 三、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。

工程成本應分別計算，如混淆不清，無法查帳核定其所得額時，得依所得稅法施行細則第八十一條之規定辦理。

「配合企業會計準則公報的規定，增訂「成本回收法」，適用於工期為一年以上，且工程損益確實無法估計者。相對的，損益可以合理估計者，則採完工比例法。在首次適用企業會計準則前尚未完成的工程，仍以原方法計算損益。」

企業會計準則第 10 號第 27-30 條

第二十七條 當建造合約之結果能可靠估計時(見本公報第十九條)，與該建造合約有關之合約收入及合約成本，應於報導期間結束日參照合約活動之完成程度，分別認列為收入及費用。

第二十八條 當建造合約之結果無法可靠估計時，應依下列規定處理：

1. 僅在已發生合約成本預期很有可能回收之範圍內認列收入。
2. 合約成本應於發生當期認列為費用。

第二十九條 已發生之合約成本與合約之未來活動相關者，若將來很有可能回收，應認列為資產，此通常分類為在建工程。當合約成本並非很有可能回收時，應立即認列為費用。

第三十條 當合約總成本很有可能超過合約總收入時，應立即將預期損失認列為費用。

【第 36 條之 2】

「配合企業會計準則公報修正融資租賃之認定及資產售後租回之會計處理規定」

營利事業首次採用國際財務報導準則或企業會計準則公報以前尚未期滿之租賃合約，無須依前項規定重分類，應依原採用之營業租賃、融資租賃方式及售後租回規定處理。

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。

營利事業將資產出售再租回者，依下列規定處理：

- 一、租賃合約依第一項規定認定屬融資租賃者，其資產出售價格與未折減餘額之差額，應列為未實現出售損益，予以遞延以後年度，按租賃期間調整折舊、其他收入或支出。
- 二、租賃合約屬營業租賃者，租金給付及資產出售價格均為時價，應按資產出售價格與未折減餘額之差額，立即認列損益。其資產出售價格低於時價之損失部分，或資產出售價格超過時價之利得部分，應予以遞延以後年度，按租賃期間調整租金支出。

【第 104 條】

「因首次採用企業會計準則公報而轉列不同類別資產者，應按原資產總類計提折舊或攤折。」

【第 104 條】

「前期損益調整收入、成本、費用或損失直接列入資本公積、累積盈虧或其他權益科目者，應作帳外調整，分別列入本期營業外收入或損失核計，並依所得稅法及本準則規定調整相關損益。

但營利事業首次採用國際財務報導準則或企業會計準則公報，或因國際財務報導準則版本差異或會計原則變動而調整之前期損益項目，應於辦理所得稅結算申報時自行調整者，不適用之。」

【刪除第 24 條之 1】

「刪除包工包料建屋預售得以完工比例法計算損益之規定。」

【第 32 條】

「因首次採用企業會計準則公報而轉列不同類別資產者，應按原資產總類計提折舊或攤折。」

出售或交換資產利益：

一、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。但依政府規定儲備戰備物資而處理財產之增益，出售非屬所得稅法第四條之四第一項規定之土地之增益，及符合公司法第四條之五第一項第二款、第四款規定之土地、第三款規定之土地及其土地改良物之增益，免納所得稅；如有損失，應自該項增益項下減除。

二、資產之交換，應以時價入帳，如有交換利益，應予認列。其時價無法可靠衡量，按換出資產之帳面金額加支付之現金，或減去收到現金，作為換入資產成本入帳。

三、自中華民國七十五年一月一日起，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，稽徵機關應依查得時價計算房屋銷售價格；其無查得時價者，房屋銷售價格（含營業稅）應依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標準價格（含營業稅）總額之比例計算。

其計算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{房屋銷售價格(含營業稅)} = & \\ & \text{土地及其房屋之銷售價格(含營業稅)} \times \\ & \text{房屋評定標準價格} \times (1 + \text{營業稅徵收率}) \end{aligned}$$

÷(土地公告現值 + 房屋評定標準價格×(1 + 營業稅徵收率)

房屋銷售收入 =

房屋銷售價格 (含營業稅) ÷ (1 + 營業稅徵收率)

四、房屋款或土地款之時價，應參酌下列資料認定之：

- (一) 金融機構貸款評定之價格。
- (二) 不動產估價師之估價資料。
- (三) 大型仲介公司買賣資料扣除佣金加成估算之售價。
- (四) 法院拍賣或國有財產署等出售公有房屋、土地之價格。
- (五) 報章雜誌所載市場價格。
- (六) 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。
- (七) 出售土地帳載金額或房屋帳載未折減餘額估算之售價。
- (八) 其他具參考性之時價資料。
- (九) 時價資料同時有數種者，得以其平均數認定。

五、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；其自中華民國九十三年一月一日起，以技術等無形資產作價抵充出資股款者，亦同。

【第 82 條】

「水電費瓦斯費：

- 一、製造工廠之水、電、瓦斯費，應作為製造費用，攤入製造成本。
- 二、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。
- 三、共同使用之水、電、瓦斯，其費用由持有統一發票或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。
- 四、水、電及瓦斯費之原始憑證如下：
 - (一) 電費為電力公司之統一發票或收據。

(二) 自來水費為自來水事業之統一發票或收據。

(三) 瓦斯費為公司行號之統一發票或收據。」

【第 83 條】

增列團體年金保險

團體年金報你知	
誰繳保費	企業幫員工投保，企業付保費
商品內容	初期以利率變動型為主，未來納入變額年金等商品
保障內容	公司幫員工投保後，員工待滿6年，保單權益即歸屬員工。類似勞退新制，這張保單變成「可攜式」。對企業來說，既可留才，也能幫員工累積退休金
保費門檻	無。公司若短暫營業績效不佳，也可先不付保費、保單不會失效
稅負誘因	要向財政部爭取，公司幫員工付保費，可認列費用抵稅，1年8.4萬
正評估 有意願 發行公司	國泰人壽、三商美邦、富邦人壽、中國信託人壽、南山人壽

〔 2015 年 10 月 20 日聯合報 〕

「營利事業為員工投保之團體人壽保險、團體健康保險、團體傷害保險及團體年金保險，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。每人每月保險費合計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，並應依所得稅法第八十九條規定，列單申報該管稽徵機關。」

【第 90 條】

「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。但出售屬所得稅法第四條之四第一項規定(房地合一新制)之土地，依土地稅法規定繳納之土地增值稅，不得列為成本費用或損失。」

