營利事業所得稅

壹、未分配盈餘.....2
貳、全年所得額.....15
參、投資抵減.....38
肆、股東可扣抵稅額.....49
伍、非營業收入及損失.....59
陸、營業成本.....82
柒、營業收入.....107
捌、營業費用.....118
玖、房地合一稅.....126

壹、未分配盈餘

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○營造有限公司

地　址：○○市○○區○○路○○巷○號○樓

代表人：○○○　君

申請人因94年度未分配盈餘加徵10% 營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減未分配盈餘新臺幣(下同)1,860,383元及罰鍰變更為676,387元。

事　　實

申請人94年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，本局原核初查從其申報數核定，嗣經查得申請人漏報稅後純益15,388,133元，乃重行核定未分配盈餘15,388,133元，應加徵10%營利事業所得稅1,538,813元，除補徵稅額，並按所漏稅額處0.5倍罰鍰769,406元。申請人不服，申請復查。

理　　由

壹、本稅部分

一、按「自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：・・・2、彌補以往年度之虧損及經會計師查核簽證之次一年度虧損。・・・4、已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積。」及「本法

第66條之9第2項第2款所稱彌補以往年度之虧損，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；・・・本法第66條之9第2項第4款所定之法定盈餘公積，・・・應以營利事業當年度盈餘實際提列數計算之。」為所得稅法第66條之9第1項、第2項第2款、第4款前段及同法施行細則第48條之10第1項前段、第3項所明定。

二、申請人94年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元（即當年度依商業會計法規定處理之稅後純益945,601元－彌補以往年度之虧損945,601元），原核初查從其申報數核定；嗣經查得申請人94年度無進貨事實，卻分別取具A工程有限公司（以下簡稱A公司）及B營造有限公司（以下簡稱B公司）所開立之不實進項憑證2,480,510元及18,037,000元，合計20,517,510元，致虛列營業成本，乃重行核定當年度稅後純益16,333,734元（即原申報數945,601元＋漏報稅後純益15,388,133元），未分配盈餘為15,388,133元（即當年度依商業會計法規定處理之稅後純益16,333,734元－彌補以往年度之虧損945,601元）。

三、申請人主張：

㈠取得A公司及B公司之統一發票部分，遭以無進貨事實補徵之營業稅、營利事業所得稅及罰鍰，均已在復查中，本局所指無進貨事實並虛列營業成本明顯與事實不符，從而核定本件加徵10% 營利事業所得稅，亦屬不當。

㈡依公司法第232條第1項、第2項及所得稅法第66條之9規定，公司盈餘先彌補虧損、提列法定盈餘公積後始得分派股息及紅利，故未分配盈餘之計算應減除94年12月31日止累積虧損

14,893,700元，及應提列之10% 法定盈餘公積。

㈢依商業會計法權責基礎之規定，與本件同一漏稅事實補徵之營業稅罰鍰及營利事業所得稅罰鍰，於計算未分配盈餘時應准予減除。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠申請人94年度同一課稅事實之營利事業所得稅及罰鍰復查案，有關取具A公司開立之不實進項憑證，虛列營業成本2,480,510元部分，業經本局99年12月○日南區國稅法一字第○○○○號復查決定，追認營業成本2,480,510元，並撤銷罰鍰原處分在案。另取具B公司開立之統一發票，虛列營業成本18,037,000元部分，亦經本局100年8月○日南區國稅法一字第○○○○號復查決定，維持原核定及罰鍰原處分在案，合先敘明。

㈡又申請人主張未分配盈餘之計算應減除截至94年底之帳載累積虧損14,893,700元，及應提列之10% 法定盈餘公積乙節，查依首揭規定，可自未分配盈餘中減除之「彌補以往年度虧損」係指營利事業以當年度之未分配盈餘，實際彌補以往年度之虧損而言。本件申請人95年度股東常會會議決議以94年度盈餘945,601元彌補以往年度虧損，有申請人95年6月30日95年度股東常會會議記錄可稽，是可自未分配盈餘中減除之「彌補以往年度虧損」為945,601元，申請人主張應減除帳載累積虧損14,893,700元，核不足採。另依首揭規定，可自未分配盈餘中減除之法定盈餘公積，應以營利事業當年度盈餘實際提列數計算之。申請人並未就當年度盈餘945,601元提列法定盈餘公積，且經股東會決議以未分配盈餘彌補以前年度之虧損後，已無未分配盈餘，自無提列法定盈餘公積，申請人主張應減除法定盈

餘公積，亦不足採。

㈢至申請人主張於計算未分配盈餘時，應減除與本件同一漏稅事實補徵營業稅罰鍰及營利事業所得稅罰鍰乙節，查依所得稅法第22條第1項規定，會計基礎，凡屬公司組織者，應採權責發生制。本件前開營業稅及營利事業所得稅罰鍰裁處書係分別於97及98年間送達申請人，其權責基礎應為97及98年度，非系爭94年度，申請人主張，核不足採。

㈣綜上，申請人94年度同一課稅事實之營利事業所得稅復查案，業經復查決定追認營業成本2,480,510元在案，是重行核算申請人94年度依商業會計法規定處理之稅後純益為14,473,351元【申報數945,601元＋漏報數13,527,750元（即漏報課稅所得額18,037,000元－所得稅費用4,509,250元）】，未分配盈餘為13,527,750元（即商業會計法規定處理之稅後純益為14,473,351元－彌補以往年度之虧損945,601元），原核定15,388,133元，應予追減1,860,383元。

貳、罰鍰部分

一、按「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」為所得稅法第110條之2第1項所明定。

二、申請人94年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，如前所述，查得漏報稅後純益15,388,133元，致漏報未分配盈餘15,388,133元，除補徵稅額，並按所漏稅額1,538,813元處0.5倍罰鍰769,406元。

三、申請人主張本件已按所得稅法第110條第1項規定處罰，如今又按所得稅法第110條之2項規定處罰，已違反「一事不二罰」基

本原則，應予撤銷，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查申請人漏報未分配盈餘，有94年度未分配盈餘申報書、核定通知書、本局99年12月○日南區國稅法一字第○○○○號復查決定及本局100年8月○日南區國稅法一字第○○○○號復查決定等資料可稽，違章事證足堪認定，申請人應注意、能注意而不注意，縱非故意，難謂無過失，原處分依前揭規定，酌情裁處0.5倍罰鍰769,406元，固非無據。惟如前所述，系爭未分配盈餘既經追減1,860,383元，重新計算漏報未分配盈餘為13,527,750元，漏稅額1,352,775元，按所漏稅額處0.5倍罰鍰為676,387元，是原處罰鍰應予變更為676,387元。

㈡至申請人主張違反「一事不二罰」原則乙節，查營利事業所得稅係對在中華民國境內經營之營利事業之營利事業所得所課徵之稅捐，而未分配盈餘之加徵10%營利事業所得稅，則係就營利事業當年度之盈餘未作分配者予以課徵，二者性質迥異，且營利事業所得額、未分配盈餘之申報時點各異，行為時所得稅法第71條、第102條之2規定明確，二作為義務之行為顯獨立有別，營利事業如先後違反上開二作為義務，乃屬不同之違章行為，主張一事不二罰，顯係誤解，核不足採。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

地　　址：○○縣○○市○○街○巷○號

代表人：○○○　君

申請人因96年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘新臺幣（下同）0元，本局○○縣分局初核26,250元，嗣經查得申請人稅後純益應為174,850元，乃重行核定未分配盈餘174,850元，應加徵10%營利事業所得稅17,485元，除補徵稅額14,860元，並按所漏稅額處0.25倍罰鍰3,715元。申請人不服，就本稅部分申請復查。

理　　由

一、按「自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：・・・2、彌補以往年度之虧損及經會計師查核簽證之次一年度虧損。3、已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額。4、已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積，或已依合作社法規定提列之公積金及公

益金。」及「本法第66條之9第2項第2款所稱彌補以往年度之虧損，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。」為所得稅法第66條之9第1項、第2項第2款、第3款、第4款及同法施行細則第48條之10第1項前段所明定。

二、申請人96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元（即當年度依商業會計法規定處理之稅後純益151,419元－彌補以往年度之虧損0元－已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額136,277元－已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積15,142元），本局原核初查以其漏報保險理賠款35,000元之稅後純益26,250元，核定未分配盈餘為26,250元，嗣經查得該理賠款已列報為保險費減項，乃予減除；另查獲虛列折舊費用233,133元，核定短漏報之稅後純益174,850元（即漏報課稅所得額233,133元－所得稅費用58,283元），未分配盈餘174,850元（151,419元+短漏報之稅後純益174,850元－0元－136,277元－15,142元），應加徵10%營利事業所得稅17,485元。

三、申請人主張：

㈠因95年度出售車輛（車牌號碼○○○○-○○）未依規定開立發票，同年度申報營利事業所得稅時亦未申報出售資產損失，致96年度虛列折舊費用233,133元，漏報稅後純益174,850元，經本局核定96年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅17,485元。

㈡系爭車輛95年度出售價格為257,143元（合約價格270,000元/1.05），未折減餘額718,836元，虧損金額為461,693元，即使扣除96年度虛列之金額233,133元，仍為虧損，就商業會計之觀念，

車輛出售年度虧損，帳列有累積虧損，96年度剔除折舊費用後淨利，應先彌補虧損後始有未分配盈餘，但彌補虧損後仍不足，當然沒有未分配盈餘之問題等由，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠申請人主張其95年度出售系爭車輛時虧損461,693元，扣除96年度剔除折舊費用後淨利，仍為虧損，應先彌補虧損後始有未分配盈餘乙節，查依首揭規定，可自未分配盈餘中減除之「彌補以往年度虧損」，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而言。本件申請人96年度資產負債表帳載累積盈虧為0元， 於97年度分配盈餘時，業經股東同意以96年度稅後盈餘151,419元，除提撥10%為法定盈餘公積外，餘136,277元全額分派股息，有申請人97年6月27日股東同意書可稽，是本件盈餘分配時並無可自未分配盈餘減除之「彌補以往年度虧損」，是申請人主張，核不足採。

㈡至申請人95年度出售資產漏未開立發票，同年度營利事業所得稅亦未申報出售資產損失，該會計事項漏未入帳部分，依財務會計準則公報第8號之規定，因係屬前期損益項目之錯誤，應於99年度發現時，以其對損益之稅後影響數調整發現錯誤年度之期初保留盈餘，資產負債之相關科目應一併更正，併予敍明。

㈢綜上，原核調增申請人短漏報之稅後純益174,850元，加計當年度依商業會計法規定處理之稅後純益151,419元，減除已由當年度盈餘分配之盈餘淨額136,277元及已依公司法規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積15,142元，核定未分配盈餘為174,850元

，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

地　址：○○市○○區○○里○號

代表人：○○○　君

地　址：○○市○○區○○路○段○巷○號○樓

申請人因96年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅及怠報金事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減未分配盈餘新臺幣（下同）12,834,673元及撤銷怠報金原處分。

事　　實

申請人未辦理96年度未分配盈餘申報，經本局○○縣分局（100年1月1日改制為○○分局，下同）發函輔導補辦申報後，申請人仍未補報，原核遂依查得資料核定未分配盈餘12,834,673元，應加徵10%營利事業所得稅1,283,467元，並另徵怠報金90,000元。申請人不服，申請復查。

理　　由

壹、未分配盈餘部分

一、按「自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10% 營利事業所得稅。前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：……2.彌補以往年度之虧損及經會計師查核簽證之次一年度虧損。」、「營利事業於依前

項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10% 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。營利事業未依規定期限申報者，稽徵機關應即依查得資料核定其未分配盈餘及應加徵之稅額，通知營利事業繳納 。」及「本法第66條之9第2項第2款所稱彌補以往年度之虧損，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。」為所得稅法第66條之9第1項、第2項第2款、第102條之2第2項及同法施行細則第48條之10第1項前段所明定。

二、申請人97年11月○日經經濟部以97年11月○日經授中字第○○○○號函命令解散，惟其未依首揭規定辦理96年度未分配盈餘申報，本局○○縣分局遂以98年12月○日南區國稅○○一字第○○○○號函輔導其補辦申報，經合法送達後，申請人仍未補辦申報，原核遂依臺灣○○地方法院民事執行處96年12月○日○院○96執○字第○○號函所附強制執行金額計算書分配表資料及本局蒐集之課稅資料歸戶清單，核定申請人96年度依商業會計法規定處理之稅後純益為12,834,673元（即利息收入13元、出售土地利得17,173,892元及出售房屋損失4,339,232元），未分配盈餘12,834,673元，應加徵10％營利事業所得稅1,283,467元。

三、申請人主張，其93、94及95年度因嚴重虧損，致自95年度起即停業迄今，又因法院處置資產耗時費日，造成96年之財產交易所得無法與過去虧損相互扣抵，致產生系爭巨額稅款。又因僅

存資產逕遭法院查處拍賣，且所得款項均遭債權人分配，其未得一分一毫，已無可供分配之盈餘，故懇請本局考量，援引適當法條，予以免徵，資為爭議。

四、查申請人於復查階段（99年12月30日）補具97年5月○日股東大會會議記錄供參，依該次會議記錄所示，申請人已於97年度股東會決議，以96年度盈餘12,834,673元彌補以往年度之累積虧損。次查，申請人截至95年底帳列保留盈餘為負96,821,189元（即累積虧損33,505,885元+本期損失63,816,432元+法定盈餘公積501,128元），是其96年度盈餘既經股東會決議用以彌補以往年度虧損，依首揭規定，自得於計算其96年度未分配盈餘時作為減除項目。經重行核算申請人96年度未分配盈餘為0元（即依商業會計法計算之稅後純益12,834,673元－彌補以往年度之虧損12,834,673元），原核定未分配盈餘12,834,673元，應予追減。

貳、怠報金部分

一、按「營利事業逾第102條之3第2項規定之補報期限，仍未辦理申報，經稽徵機關依查得資料核定其未分配盈餘及應加徵之稅額者，應按核定應加徵之稅額另徵20% 怠報金。但最高不得超過9萬元，最低不得少於4,500元。」為所得稅法第108條之1第2項所明定。

二、如前所述，申請人96年度未分配盈餘既經重行核算為0元，自無應加徵之稅額，亦無須計算怠報金，是原處另徵怠報金90,000元，應予撤銷。

基上論結，本件復查為有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49

條之規定，決定如主文。

貳、全年所得額

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國112年　　月　　日

發文字號：南區國稅法務字第　　號

申請人：　　住址：

代表人：

申請人因110年度營利事業所得稅、滯報金及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

復查駁回。

事　　實

申請人未依限辦理110年度營利事業所得稅結算申報，逾期於111年7月12日申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）25,824,426元，營業淨利-2,074,629元，非營業收入總額1,400,165元，非營業損失及費用總額629,099元，全年及課稅所得額-1,303,563元，經本局○○分局(以下簡稱原核)調帳查核，因其未提示帳簿、文據供核，乃依查得資料核定營業收入淨額28,357,781元，按同業利潤標準淨利率核定營業淨利3,686,511元，加計非營業收入總額1,400,165元，核定全年及課稅所得額5,086,676元，應納稅額1,017,335元及加徵滯報金30,000元，合計應繳金額1,047,335元；並以其漏報營業收入2,533,355元，按所漏稅額65,867元處0.5倍罰鍰32,933元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠稅捐稽徵法第35條第1項第1款及第2項前段規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起30日內，申請復查。……前項復查之申請，以稅捐稽徵機關收受復查申請書之日期為準。」第49條前段規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」

㈡行政程序法第48條第4項前段規定：「期間之末日為星期日、國定假日或其他休息日者，以該日之次日為期間之末日。」第72條第1項前段規定：「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。」第73條第1項規定：「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」

二、本件應繳金額1,047,335元（本稅1,017,335元及加徵滯報金30,000元）及罰鍰32,933元，繳納期間均自112年9月6日起至同年月15日止，繳款書已於112年8月21日合法送達（受雇人簽收），有核定稅額繳款書、違章案件罰鍰繳款書及送達證書可稽。依首揭規定，本件復查期間之末日112年10月15日為星期日，應順延至112年10月16日，惟申請人遲至112年10月25日始提出復查申請(親自送達)，有原核同日收文章戳為證，顯已逾期，是復查之申請應予駁回。

三、另本件申請人逾期辦理110年度營利事業所得稅結算申報，經原核調帳查核，未提示相關帳簿憑證，原核乃依申報及查得資料，核定營業收入淨額28,357,781元，按「餐館、餐廳」同業利潤標準淨利率13%核定營業淨利3,686,511元，全年及課稅所得額5,086,676元，應納稅額1,017,335元及加徵滯報金30,000元；並以其漏報營業收入2,533,355元，按所漏稅額65,867元處0.5倍罰鍰32,933元，於法並無不合。

基上論結，本件復查之申請，應認為不合法，爰依稅捐稽徵法第35條及第49條規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國111年　月　　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：〇〇公司　　地　址：

代表人：

代理人：　　地　址：

申請人因108年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減全年及課稅所得額新臺幣（下同）565,022元。

事　　實

申請人108年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額15,635,756元及非營業收入總額240,285元，全年及課稅所得額952,563元，本局〇〇分局(以下簡稱原核)原以書面審查依申報數核定，嗣經列選為擴大書面審核抽查案件，原核函請申請人提示帳簿憑證供核，因申請人未能提示，乃依所得稅法第83條規定，按其自行申報「製版」業之同業利潤標準淨利率13%，重行核定營業淨利為2,032,648元，加計非營業收入總額240,285元，減除非營業損失及費用總額33,395元，核定全年及課稅所得額2,239,538元，補徵稅額257,395元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠所得稅法第24條第1項前段規定:「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得

額。」第83條第1項規定:「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」

㈡所得稅法施行細則第81條第1項規定:「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」

㈢營利事業所得稅查核準則第6條第2項規定:「營利事業未提示有關各種證明所得額之帳簿文據，經就營業收入淨額按同業利潤標準核定其所得額者，如有非營業收益或損失，應依法合併計課或核實減除。」

二、申請人108年度營利事業所得稅結算申報，係採擴大書面審核案件，列報營業收入淨額15,635,756元及非營業收入總額240,285元，並自行按「製版」業（行業標準代號：1602-11）擴大書面審核純益率6%，列報全年所得額952,563元，原核原以書面審查依申報數核定，嗣依營利事業所得稅結算申報書面審核案件抽查要點規定調帳查核，並分別於110年8月○日及同年月○日以南區國稅○○營所字第110006＊＊＊＊號及第110007＊＊＊＊號函請申請人提示相關帳簿、文據等資料供核，經合法送達，申請人逾期未能提示帳簿憑證資料，僅提示利息支出明細帳及利息收據33,395元，原核乃依首揭規定，按其營利事業所得稅自行申報「製版」業之同業利潤標準淨利率13%，核定營業淨利為2,032,648元，加計非營業收入總額240,285元，減除非營業

損失及費用總額33,395元，核定全年及課稅所得額2,239,538元，補徵稅額257,395元。

三、申請人主張其係傳統小型企業且該行業為夕陽產業，都是老人老闆、老闆娘、家人無薪水、無日夜的工作，艱苦經營，每年獲取的微薄利潤，實在無法攤平全家人的薪水，更難有高額的獲利，而國稅局核定申請人純益率為14.1%，實非這種末代產業所能負擔；另以台灣印刷行業中，最好的稅前獲利率僅有5.63%，希望國稅局能體恤小型企業實情，以傳統印刷業現實情形作為依據，給予慘淡經營的小型企業生存機會，撤銷其108年度營利事業所得稅核定之純益率14.1%，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠本件原核分別於110年8月○日及同年月○日以南區國稅○○營所字第110006＊＊＊＊號及第110007＊＊＊＊號函請申請人提示相關帳簿、文據等資料供核，經合法送達，惟申請人逾期未提示帳簿憑證資料，致無從審酌，原核依所得稅法第83條規定，按其自行申報「製版」業之同業利潤標準淨利率13%核定營業淨利，加計非營業收入總額240,285元(利息收入285元+租金收入240,000元)，減除非營業損失及費用總額33,395元（利息支出），核定純益率為14.1%，尚非無據。

㈡惟於復查階段，本局以110年11月○日南區國稅法一字第110000＊＊＊＊號函請申請人提示相關帳簿、文據等資料供核，經合法送達，申請人提示統一發票存根聯及部分合約書，其餘營業成本及費用相關帳簿資料仍未提示。經查申請人提示之統一發票存根聯，其中發票品名記載為「製版」者計1,510,183元，其餘為「

署誌」、「研討會論文集」、「議政月刊」、「學校校訊」、「工作人員手冊」、「圖集」、「市志編印」、「鎮志印製」、「學校畢業專刊」、「學校校刊」等，尚非「製版」，另參照申請人提供之合約內容載明係由簽約機關提供印刷檔或電子檔予申請人，且載有印製規格，核其營業性質尚與「製版」有別，另本件申請人雖有進項憑證不足之情形，惟查系爭年度營業稅進項來源明細資料，申請人進貨對象多從事紙張（板）批發、印刷品裝訂及加工、印刷等行業，是就其營業活動之事實特徵，參照中華民國稅務行業標準分類(第8次修訂)定義，該等收入所適用之行業類別核屬「印刷」業，經依其營業收入性質重新分類，其中1,510,183元屬「製版」業（行業標準代號：1602-11），餘14,125,573元為「印刷」業（行業標準代號：1601-00）。

㈢本件申請人因成本費用相關帳簿、文據仍無法提示，致成本及費用無從審酌，依所得稅法第83條規定，按該年度各類營業收入適用行業之同業利潤標準淨利率重新計算營業淨利，屬「製版」業之營業淨利196,324元(營業收入淨額1,510,183元×同業利潤標準淨利率13%)，另「印刷」業之營業淨利1,271,302元(營業收入淨額14,125,573元×同業利潤標準淨利率9%)，營業淨利合計為1,467,626元（196,324元+1,271,302元），加計非營業收入總額240,285元，減除非營業損失及費用總額33,395元，重行核定全年及課稅所得額1,674,516元，是原核定全年及課稅所得額2,239,538元，應予追減565,022元。

基上論結，本件復查之申請，應認為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

　地　址：○○縣○○鄉○○村○號

代表人：○○○ 君

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減全年及課稅所得額新臺幣（下同）727,266元。

事　　實

　申請人100年度營利事業所得稅，列報營業收入淨額149,929,147元，課稅所得額3,646,408元，經本局○○縣分局(102年1月1日更名為○○分局，同年9月1日復更名為○○縣分局，下稱原核）以未提示帳證為由，按同業利潤標準淨利率核定營業淨利13,493,623元，並剔除非營業損失及費用總額969,884元，核定全年及課稅所得額14,460,118元。申請人不服，申請復查。

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「折舊性固定資產，應設置累計折舊科目，列為各該資產之減項。固定資產之折舊，應逐年提列。固定資產計算折舊時，應預估其殘值，並以減除殘值後之餘額為計算基礎。」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同利潤標準，核定其所得額。前

項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；……納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；……」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第24條第1項前段、第54條第1項及第2項、第83條及同法施行細則第81條第1項所明定。

㈡「營利事業之帳簿文據，其關係所得額之一部未能提示，經稽徵機關依所得稅法施行細則第81條之規定，就該部分按同業利潤標準核定其所得額者，其核定之所得額，以不超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準核定之所得額為限。」、「折舊:……二、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；……七、營利事業固定資產計算折舊時，各該項資產事實上經查明應有殘值可以預計者，應依法先自其成本中減除殘值後，以其餘額為計算基礎。」、「利息：……十八、依所得稅法第68條規定，補繳暫繳稅款所加計之利息……，不得列為費用。十九、利息支出之原始憑證如下：(一)支付金融業之利息，為金融業之結算單或證明書。」為營利事業所得稅查核準則第6條第1項前段、第95條第2款及第7款、第97條第18款及第19款第1目所規定。

二、本件於原核初核時，分別以101年12月10日南區國稅○縣一字第○○○號及102年2月26日南區國稅○○營所字第○○○號函，通知申請人提示100年度帳簿憑證及相關　證明文件供核，經合法

送達，惟逾期未提示，遂依其申報之營　業收入淨額149,929,147元，按100年度「水電工程」(行業　標準代號4331-11)同業利潤標準淨利率9%核定營業淨利13,493,623元，並剔除非營業損失及費用總額969,884元(利息支出703,217元+其他損失266,667元)，核定全年及課稅所得額14,460,118元。

三、申請人主張，其100年度營利事業所得稅申報案原不及提示之相關帳證已重新整理，請重新調帳查核，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠本件於復查階段，先經原核依申請人主張，以102年9月23日南區國稅○縣營所字第○○○號函請提示所得稅申報之相關帳簿憑證及證明文件，復於同年10月25日以南區國稅○縣營所字第○○○號函請補提承攬工程合約、外包工程合約及完工驗收證明等尚未提示或補正之資料，均合法送達，100年度計75項完工工程提示帳簿憑證情形如下：1.「10000中○」等69項工程，未提示承攬工程合約、外包工程合約、(完整)工程材料耗用分析表及驗收證明；2.「9602○○綜合醫學大樓B1F-2F消防電氣工程」及「9701○○綜合醫學大樓B1F-2F照明插座工程」等2項工程亦僅提示工程材料耗用分析表及完工證明書，未提示承攬工程合約及外包工程合約；3.「9501○○綜合醫學大樓單數樓層給排水」及「9601○○綜合醫學大樓弱電系統工程」等2項工程亦僅提示工程材料耗用分析表、完工證明書及部分外包工程合約，未提示承攬工程合約書及完整外包工程合約書；及4.「9502○○綜合醫學大樓雙數樓層照明插座」及「9503○○綜合醫學大樓單數樓層照明插座」等2項工程，雖提示承攬工程合約、工程材料耗用分析表及完工證明書，惟未提示或僅提示部分外包工程合約。查申請人上揭1.～3.各項

工程均未填列開工日期，且完工日期一律填載為100年12月31日，其復未提供工程合約及完工驗收證明等資料，無法查核各該工程何時開工、是否確於100年度完工及確實用料數量及投入人工是否與工程進度及工程合約約定相符，亦無法按各工程實際施工進度、用料及請款，與工程合約約定內容相勾稽；至4.9502及9503等2項工程，雖提示工程合約及完工證明，惟未提示或僅提示部分外包工程合約，且未提供載有具體規格、單價及數量之原始憑證，無從勾稽外包工程施作項目、單價及原物料耗用（或人力投入）情形。據上，申請人100年度各項工程之相關帳證仍未齊備，無法勾稽，除「10000中○」工程申報毛利1,366,392元（工程造價4,410,342元-工程成本3,043,950元），毛利率為30.98%，已超過「水電工程」同業利潤標準毛利率19%，依其申報數核認外，其餘工程應提示之帳簿文據未全部提示，或雖有提示而有不完全或不健全，自得依同業利潤標準核定其所得額（行政法院82年度判字第870號判決參照），經按該業別同業利潤標準毛利率19%核定營業毛利27,648,573元(不含「10000中○」工程之營業收入淨額145,518,805元×19%)，合計營業毛利29,014,965元（27,648,573元+1,366,392元），減除列報之營業費用及損失總額3,016,019元後之營業淨利為25,998,946元，因以不超過全部營業收入淨額按「水電工程」(行業標準代號4331-11)同業利潤標準淨利率9%核定之營業淨利13,493,623元（全部營業收入淨額149,929,147元×9%)為限，是原核依首揭規定，核定營業淨利13,493,623元，並無不合。

㈡另非營業損失及費用科目部分：1.利息支出：列報703,217元，除100年11月28日帳載一筆利息支出金額193元，屬補繳暫繳稅款所

加計利息，依首揭規定，否准認列外，其餘係支付金融業之利息，經核對利息支出憑證無誤，核認利息支出703,024 元。2.其他損失：列報266,667元，經查為其報廢房屋損失，核其99年度財產目錄，該報廢房屋取得日期為80年12月29日，取得原價266,667元，耐用年數10年，至報廢日止(100年1月1日)已逾耐用年限(90年12月29日)，惟未逐年依率提列 折舊，爰依首揭規定，計算其預估殘值24,242元，認列損失 24,242元。

五、綜上，營業淨利維持原核定，另追認非營業費用及損失總額727,266元（利息支出703,024元+其他損失24,242元），核定全年及課稅所得額為13,732,852元〔營業淨利13,493,623元+非營業收入總額966,495元（利息收入148,955元+其他收入817,540元）-非營業費用及損失總額727,266元〕，原核定　全年及課稅所得額14,460,118元，應予追減727,266元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：甲君即A大飯店

地　址：○○縣○○市○○里○○路○號○至○樓

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）21,436,223元，非營業收入總額677,541元，全年及課稅所得額1,547,963元。經本局○○分局（下稱原核）初查依其申報數核定。嗣依營利事業所得稅結算申報書面審核案件抽查要點規定調帳查核，因申請人未提示帳簿文據，乃按同業利潤標準淨利率核定營業淨利3,644,157元，非營業收入總額677,541元，全年及課稅所得額4,321,698元。申請人不服，主張增列利息支出，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「本法稱營利事業，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、……等營利事業。」、「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：第一類：營利所得……獨資資本主每年自其獨資經營事業所得之盈餘……皆屬之。」、「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「經

營本業及附屬業務以外之損失，或家庭之費用，……不得列為費用或損失。」及「凡獨資或合夥經營之營利事業，資本主或合夥人所借貸之款項均應以資本主往來論，不得列支利息。」為所得稅法第11條第2項、第14條第1項第1類、第24條第1項前段、第38條及同法施行細則第34條所明定。

㈡「商業會計事務之處理，依本法之規定。」及「小規模之合夥或獨資商業，得不適用本法之規定」為商業會計法第1條第1項及第82條第1項所規定。

㈢「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，其未經規定者，依有關法令規定辦理。」、「費用及損失，未經取得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。」及「利息：……五、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。」為營利事業所得稅查核準則第2條第1項、第67條第1項及第97條第5款所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，依擴大書面審核列報營業收入淨額21,436,223元，非營業收入總額677,541元，全年及課稅所得額1,547,963元，原核初查依其申報數核定。嗣依營利事業所得稅結算申報書面審核案件抽查要點規定調帳查核，於102年4月15日以南區國稅○○工商字第○○○號函請申請人提示帳簿文據供核，申請人因未提示帳證，出具同意書，同意按「旅館(社)」(行業標準代號5510-12)同業利潤標準淨利率17%核定營業淨利3,644,157元（21,436,223元×17%），加計非營業收入總額677,541元，核定全年及課稅所得額為4,321,698元。

三、申請人主張○○縣○○市○○段00、01、02、03等四筆土地及坐

落其上之○○縣○○市○○路○號房屋，係申請人之資本主甲於98年9月30日起以其個人名義向合作金庫○○分行借款122,500,000元、20年長擔放借款（借款期間為98年9月30日至118年9月30日）方式購買取得，以供經營A大飯店使用，每年以其個人名義繳納地價稅與房屋稅，因A大飯店即甲經營之獨資商號，非法人機構無當事人能力，必需以個人名義為借款人並購買該不動產，因此，該借款之利息支出應視為其所經營之A大飯店營業外費用，並且依此重新核定稅額。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查A大飯店係設立於89年7月1日，為核定使用統一發票之獨資商號，其會計事務應依商業會計法規定處理，並依所得稅法規定申報營利事業所得稅，合先敘明。

㈡本局就申請人復查階段之主張，分別於103年1月13日以南區國稅法一字第○○○號函及同年2月11日南區國稅法一字第○○○號函請申請人提示總分類帳、利息支出傳票及憑證等證明文件供核，申請人僅補具以甲名義於98年4月20日向合作金庫銀行○○分行申請借款授信申請書（授信用途：償還既存債務）、借據及100年度帳戶轉帳繳息計2,788,614元之放款帳務資料查詢單供核，惟迄未提示總分類帳及利息支出傳票等帳簿文據。

㈢按獨資之資本額係由資本主投資而來，其營利事業之所得額應併入資本主個人收入總額內，一併計課其綜合所得稅，該營利事業之盈餘及虧損均由資本主所享及負擔，二者關係雖屬密切，但不能謂全無區別，獨資商號之營利事業與資本主個人在所得稅之課徵為不同之主體，獨資營利事業適用營利事業所得稅之課稅規定，自然人則適用綜合所得稅之課稅規定。查A大飯店使用之房屋

、土地係申請人之資本主甲於98年10月12日繼承登記取得，非如申請人主張係買賣取得，有土地及建物登記資料可稽。次查A大飯店98至100年度營利事業所得稅結算申報書，資產負債表之土地及房屋申報為0元，且並無以該房屋及土地抵押借款相當之負債金額，亦無申報利息支出，該房屋及土地非屬A大飯店之資產甚明。又申請人既未提示A大飯店總分類帳及利息支出傳票等帳簿文據，亦難證明該筆銀行借款確係供A大飯店業務使用，是以，本件因借據及轉帳繳息帳戶均為甲名義，無法認定與飯店經營之業務有關，依首揭規定，不得列支利息，縱其借款確係供A大飯店營業使用，依首揭規定，仍應以資本主往來論，不得列報利息支出。

五、綜上，申請人主張增列利息支出，核不足採，原核以申請人未能提示帳簿文據供核，按同業利潤標準淨利率核定營業淨利3,644,157元，加計非營業收入總額677,541元，核定全年及課稅所得額為4,321,698元，依法並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○營造有限公司

地　址：○○縣○○鎮○○里○○路○巷○號

代表人：○○○ 君

申請人因98年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減課稅所得額新臺幣（下同）184,916元。

事　　實

申請人98年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入16,668,753元，課稅所得額166,819元，本局○○稽徵所以其營業成本無法查核，乃依道路工程業（行業標準代號4210-00）之同業利潤標準毛利率21％，核定營業毛利3,500,438元，減除營業費用及損失總額1,694,558元，營業淨利1,805,880元，因已超過營業收入淨額依同業利潤標準淨利率10%核計之營業淨利1,666,875元，乃核定營業淨利為1,666,875元，加計非營業收入總額1,998元，核定課稅所得額1,668,873元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，

而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第83條第1項及同法施行細則第81條第1項所明定。

㈡「營利事業之帳簿文據，其關係所得額之一部未能提示，經稽徵機關依所得稅法施行細則第81條之規定，就該部分按同業利潤標準核定其所得額者，其核定之所得額，以不超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準核定之所得額為限。」及「在同一年度承包兩個以上工程者，其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81條之規定辦理。」為營利事業所得稅查核準則第6條第1項前段及第24條第5項所規定。

㈢「凡實施商業會計法之營利事業，應依左列規定設置帳簿：……3、營建業：……（3）在建工程明細帳：得視實際需要加設材料、物料明細帳……。（4）施工日報表：記載工程每日有關進料、領料、退料、工時及工作紀錄等資料。」為稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第2條第3款第3目及第4目所規定。

㈣「依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第2條第3款、第4條第3款規定，營建業須設置施工日報表，供稅捐稽徵機關查核其耗用材料及人工費用之依據。惟實務上營建業之耗用材料可由其相關之工程合約（包括所附之工程項目、建築圖說）、建築師或技師所計算之材料耗用明細表及材料明細帳等資料查明認定；支付人工費用則可由工資單、印領清冊及扣（免）繳憑單等資料核認，故營建業者耗用材料及人工費用，如已提示上開有關帳簿文據憑供查核者，得免提示施工日報表。」為財政部83年2月16日台財稅第831583517號函所釋示。

二、申請人98年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入16,668,753元，營業成本14,807,376元，課稅所得額166,819元，原核以其未提示在建工程明細帳、原物料進耗存明細帳、施工日報表及薪資印領清冊等帳簿文據，致營業成本無法勾稽查核，乃依道路工程業（行業標準代號4210-00）之同業利潤標準毛利率21％，核定營業毛利3,500,438元，減除營業費用及損失總額1,694,558元，營業淨利1,805,880元，因已超過營業收入淨額依同業利潤標準淨利率核計之營業淨利1,666,875元，乃核定營業淨利為1,666,875元，加計非營業收入總額1,998元，核定課稅所得額1,668,873元。

三、申請人不服，申請復查，惟未具復查理由，本局乃分別於101年1月6日、101年1月30日、101年2月20日及101年3月7日以南區國稅法一字第○○○○號、第○○○○號、第○○○○號及第○○○○號函請申請人限期補具復查理由及相關證明文件，經合法送達，惟申請人迄今仍未提示，合先敘明。

四、按私經濟活動涉及稅務案件之大部分稅捐證明資料，均由納稅義務人掌握，申請人對營業收入、成本或費用，知之最稔，是依首揭所得稅法第83條第1項規定，於本局進行調查時，申請人負有相當高度之協力義務，而其無法完整提示相關帳簿、文據供核，自得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。

五、本件申請人於原核初查時，僅提示日記帳、總分類帳、傳票暨憑證及銷貨統一發票，並未提示工程合約書、材料耗用明細表、在建工程明細帳、原物料進耗存明細帳、施工日報表及薪資印領清冊等帳簿文據，致營業成本無法勾稽查核，經原核分別於100年2月22日、同年6月20日及10月19日以南區國稅○○一字第○○○○

號、第○○○○號及第○○○○號函請申請人提示，其均未提示，且於復查時，本局多次函請其補具復查理由及相關證明文件，亦未提示，原核依道路工程業（行業標準代號4210-00）之同業利潤標準核定其所得額，固非無據。惟經核申請人開立之統一發票，主要銷售品名為環境改善工程、辦公室興建工程、供水系統整修工程及防水隔熱工程等，其行業別應分別為未分類其他土木工程業（行業標準代號4290-99）、房屋建築營建業（行業標準代號4100-13）、管道工程業（行業標準代號4332-12）及房屋設備安裝工程業（行業標準代號4340-13），營業收入淨額分別為6,791,126元、2,984,528元、4,928,045元及1,965,054元，經依各該行業之同業利潤標準毛利率核定營業毛利1,290,313元（6,791,126元×19%）、537,215元（2,984,528元×18%）、936,328元（4,928,045元×19%）及412,661元（1,965,054元×21%），合計3,176,517元，減除營業費用及損失總額1,694,558元，營業淨利1,481,959元，加計非營業收入總額1,998元，課稅所得額為1,483,957元，原核定1,668,873元，應予追減184,916元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○營造有限公司

地　址：○○市○區○○路○段○○巷○○號

代表人：○○○　君

申請人因99年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣(下同)75,248,396元，營業淨利虧損545,414元，利息收入32,150元，課稅所得額虧損513,264元，經本局○○分局（102年1月1日更名前為○○市分局，下稱原核）調帳查核，申請人未提示帳證，乃按同業利潤標準核定營業淨利6,772,355元，加計利息收入32,150元及漏報之其他收入69,120元，核定課稅所得額6,873,625元，並按所漏報稅額核處0.4倍罰鍰4,700元。申請人不服，申請復查，嗣撤回罰鍰之復查申請。

理　　由

一、按「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時

間，送交調查；……。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；……。」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第24條第1項前段、第83條及同法施行細則第81條第1項所明定。

二、查本件於原核初查時，分別以100年12月9日、101年5月4日、同年6月1日及同年9月12日南區國稅○○一字第○○○○號、第○○○○號、第○○○○號及第○○○○號函，通知申請人提示99年度帳簿憑證及相關文件供核，經合法送達，惟未獲提示，乃按「長程、市區下水道土木工程」（行業標準代號4220-16）同業利潤標準淨利率9% ，核定營業淨利6,772,355元（營業收入淨額75,248,396元× 9%），併計利息收入32,150元及漏報之其他收入—行政院勞工委員會職業訓練局○區就業服務中心補助款69,120元，核定課稅所得額6,873,625元〔營業淨利6,772,355元＋非營業收入總額110,270元(利息收入32,150元＋漏報其他收入69,120元）〕。

三、申請人主張，原核查帳時因負責人變更無法如期提示帳簿、憑證，目前99年度帳證合約已整理妥，請准予重行查帳為由，資為爭議。

四、查本件既於原核初查時經多次通知申請人提示99年度帳簿憑證及相關文件供核，惟未獲配合，於復查階段又經本局分別以102年2月○日及同年3月○日南區國稅法一字第○○○○號及第○○○

◯號函，通知申請人提示99年度之帳簿、憑證等證明文據供核，經合法送達，亦未獲配合。按私經濟活動涉及稅務案件之大部分稅捐證明資料，均由納稅義務人掌握，申請人對其營業活動及營業收入或費用，知之最稔，依首揭規定，於本局進行調查時，其負有相當高度之協力義務，當其無法提示相關帳簿、文據供核，本局自得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。本件申請人既已違反協力義務，致本局無法進行調查或復查，其所生不利益，應由申請人負擔，原核依首揭規定核定課稅所得額6,873,625元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

參、投資抵減

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

地　址：○○市○○區○○里○○路○號

代表人：○○○ 君

申請人因101年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人101年度營利事業所得稅結算申報，未列報依產業創新條例投資於研究發展支出抵減當年度應納營利事業所得稅額，亦未於所得稅法規定申報期限屆滿前補申報，經本局核定抵減稅額新臺幣（下同）0元，嗣申請人不服原核定稅額未減除經濟部核准其研究發展支出適用投資抵減之稅額，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

「為促進產業創新，公司得在投資於研究發展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，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。前項投資抵減之適用範圍、 申請期限、 申請程序、 核定機關、 施行期限、抵減率及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之

。」、「公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內，檢附下列文件，向中央目的事業主管機關申請認定其當年度研究發展活動是否符合第2條及第3條規定，始得適用投資抵減之獎勵：一、 公司之組織系統圖及研究人員名冊。 二、研究發展單位研究用消耗性器材、 原料、 材料及樣品之完整進、 領料紀錄。 三、 購置或使用專利權、 專用技術、 著作權、資料庫、 軟體程式、 系統之契約或證明文件。 四、 研究計畫、 紀錄或報告。 五、 其他有關證明文件。 」 及「公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，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，並檢附前條第1項規定之文件，送請公司所在地之稅捐稽徵機關核定其投資抵減稅額。前項申報表格之格式，由財政部定之。公司依第1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；其逾期未補正者，稅捐稽徵機關得不予受理。」為行為時產業創新條例第10條、公司研究發展支出適用投資抵減辦法（下稱投資抵減辦法）第12條第1項及第13條所明定。

二、申請人於102年5月23日申報101年度營利事業所得稅，未列報依產業創新條例投資於研究發展支出抵減當年度應納營利事業所得稅額，亦未於所得稅法規定申報期限屆滿前補申報，經原核依書面審核按申報數核定抵減稅額0元。

三、申請人主張略以：申請人於102年5月23日以網路申報當年度營利事業所得稅，並於102年5月28日將相關附件送本局○○稽徵所，再依「公司研究發展支出適用投資抵減辦法」第12條規定，於

102年5月30日向經濟部工業局申請認定公司研究發展活動計畫，經濟部遲至102年12月25日始核准，是申請人於結算申報上傳或檢送相關資料時，都尚未向經濟部工業局提出申請，致無法向本局申請公司研究發展支出適用投資抵減稅額，請貴局不要漠視政府之德政及美意，在情、 理、 法兼顧之情形下，撤銷原處分，准予復查申請人適用投資抵減，以確保復查申請人之合法權益。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠產業創新條例意在促進產業創新，改善產業環境，提升產業競爭力前提下給予抵減獎勵，而得否抵減稅額，攸關營利事業所得稅課徵認定之安定性，因之限制有關申請期限、 申請程序、核定機關等，自有其必要性。因此投資抵減辦法第13條第1項規定，公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報時，向公司所在地稅捐稽徵機關提出申請，另同條第3項則明訂公司應於辦理營利事業所得稅結算申報期限屆滿前履行法定之義務，始得於當年度適用該獎勵，合先敘明。

㈡本件申請人於102年5月23日以網路辦理101年度營利事業所得稅結算申報，並未列報依產業創新條例投資於研究發展支出抵減當年度應納營利事業所得稅額，亦未於所得稅法規定申報期限屆滿前補申報，此有101年度營利事業所得稅結算申報書資料附卷可稽，亦為申請人所不爭。

㈢投資抵減辦法已明文規定，公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減，自應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前三個月起至申報期間截止日內，向中央目的事業主管機關申請認

定其當年度研究發展活動是否符合第2條及第3條規定，始得適用投資抵減之獎勵，並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，並檢附規定之文件送請公司所在地之稅捐稽徵機關核定其投資抵減稅額，申請人101年度申報營利事業所得稅，未列報適用研究發展支出投資抵減稅額，申請人雖於102年5月30日依投資抵減辦法第12條規定向經濟部工業局申請認定其當年度研究發展支出符合產業創新適用投資抵減，自應依同辦法第13條規定於結算申報期間截止日內向稅捐稽徵機關申報並履行法定之義務，惟申請人逾期仍未補正，原核依首揭規定，核定抵減稅額0元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：〇〇股份有限公司

地　址：〇〇市〇〇區〇〇路〇〇巷〇號

代表人：〇〇〇　君

申請人因99年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報研究發展支出適用投資抵減金額新臺幣（下同）1,934,040元、可抵減稅額290,106元，惟該研究發展活動經中央目的事業主管機關認定不符「高度創新」範疇，本局原核乃依產業創新條例第10條及公司研究發展支出適用投資抵減辦法第12條規定，核定研究發展支出適用投資抵減金額0元，可抵減稅額0元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「為促進產業創新，公司得在投資於研究發展支出金額15% 限度內，抵減當年度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30% 為限。前項投資抵減之適用範圍、申請期限、申請程序、核定機關、施行期限、抵減率及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之。」為產業創新條

例第10條所明定。

㈡「本辦法所稱研究發展，指公司以科學方法自行從事產品、技術、勞務或服務流程之創新活動。公司適用投資抵減應具備研發能力，其從事之研究發展活動，應具有高度之創新。」、「前條第一項所定研究發展，限於公司研究發展單位所從事之下列活動態樣：一、為開發或設計新產品或新服務之生產程序、服務流程或系統及其原型所從事之研究發展活動。二、為開發新原料、新材料或零組件所從事之研究發展活動。」及「公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前3個月起至申報期間截止日後1個月內，檢附下列文件，向中央目的事業主管機關申請認定其當年度研究發展活動是否符合第2條及第3條規定，始得適用投資抵減之獎勵。」為行為時公司研究發展支出適用投資抵減辦法第2條、第3條及第12條第1項前段所規定。

二、申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報研究發展支出適用投資抵減金額1,934,040元（專門從事研究發展工作全職人員之薪資1,206,020元＋具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用728,020元）、可抵減稅額290,106元（1,934,040元×15% ），惟該項研究發展活動「○○滑台研究開發案」經中央目的事業主管機關經濟部工業局100年10月○日工金字第○○○○號函認定不符「高度創新」範疇，本局原核乃依首揭規定，核定申請人99年度研究發展支出適用投資抵減金額0元，可抵減稅額0元。

三、申請人不服，主張其無法了解99年度研究發展計畫「○○滑台研究開發案」不符「高度創新」之詳細理由，資為爭議。

四、查申請人99年度申請之研究發展計畫「○○滑台研究開發案」，其計畫內容1.3研發成果載明「本計畫欲達成之功能規格如下：……滑台移動速度：3000mm/sec 最大移動行程：5000mm」；惟依經濟部工業局101年4月○日工金字第○○○○號函所示「『○○滑台』國內已有產製，且規格：行程達6000mm以上、最大速度可達5000mm/sec以上，爰申請人所研發之產品其規格（行程5000mm、移動速度：3000mm/sec）為業界一般水準即可達成，不符『高度創新』範疇」。申請人之研究發展活動既經中央目的事業主管機關認定不符「高度創新」範疇，其相關研究發展支出，依首揭規定自無投資抵減之適用，原核定申請人99年度研究發展支出適用投資抵減金額0元、可抵減稅額0元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年 月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：〇〇科技股份有限公司

代表人：甲　君

申請人因99年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報適用產業創新條例研究發展支出新臺幣（下同）30,015,058 元、可抵減稅額4,502,259元，惟其申請之99年度研究發展活動認定案，因部分計畫經中央目的事業主管機關認定不符「高度創新」範疇，本局原核乃依產業創新條例第10條及公司研究發展支出適用投資抵減辦法第12條規定，核定研究發展支出適用投資抵減金額2,139,438元，可抵減稅額320,916元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「為促進產業創新，公司得在投資於研究發展支出金額15% 限度內，抵減當年度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30％為限。前項投資抵減之適用範圍、申請期限、申請程序、核定機關、施行期限、抵減率及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之。」為產業創新條

例第10條所明定。

㈡「本辦法所稱研究發展，指公司以科學方法自行從事產品、技術、勞務或服務流程之創新活動。公司適用投資抵減應具備研發能力，其從事之研究發展活動，應具有高度之創新。」、「前條第一項所定研究發展，限於公司研究發展單位所從事之下列活動態樣：一、為開發或設計新產品或新服務之生產程序、服務流程或系統及其原型所從事之研究發展活動。二、為開發新原料、新材料或零組件所從事之研究發展活動。」及「公司從事研究發展之支出申請適用投資抵減者，應於辦理當年度營利事業所得稅結算申報期間開始前3個月起至申報期間截止日後1個月內，檢附下列文件，向中央目的事業主管機關申請認定其當年度研究發展活動是否符合第2條及第3條規定，始得適用投資抵減之獎勵。」為行為時公司研究發展支出適用投資抵減辦法第2條、第3條及第12條第1項前段所規定。

二、申請人99年度營利事業所得稅結算申報，依產業創新條例列報研究發展支出適用投資抵減金額30,015,058元（專門從事研究發展工作全職人員之薪資8,068,505元＋具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用3,766,644元＋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19,437,298元－政府補助款1,257,389元）、可抵減稅額4,502,259元（30,015,058元×15％），惟因申請之16項研究發展活動，經中央目的事業主管機關經濟部工業局100年11月×日工化字第○○○號函，認定研發序號2-5、7、9及12-16

等11項計畫不符「高度創新」範疇，本局原核依首揭規定，遂按意見書認定結果(序號1、6、8、10及11等5項研究發展活動符合規定)及研究發展支出適用投資抵減稅額明細表，核定申請人99年度研究發展支出適用投資抵減金額2,139,438元【專門從事研究發展工作全職人員之薪資626,056元(序號1)＋具完整進、領料紀錄，並能與研究計畫及紀錄或報告相互勾稽，專供研究發展單位研究用之消耗性器材、原料、材料及樣品之費用571,950元(序號1)＋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1,350,000元〔序號6(400,000元)＋序號8(200,000元)＋序號10(450,000元)＋序號11(300,000元）〕－政府補助款408,568元(序號1)】，可抵減稅額320,916元（2,139,438元×15％）。

三、申請人復查主張，本局以其研發投資抵減申報額部分不符「公司研究發展支出適用投資抵減辦法」規定剔除與事實不符；另申請生技新藥產業發展條例之研發投資抵減，未於99年度營利事業所得稅核定中提及，該部分投資抵減之處理情形為何？資為爭議。

四、查申請人列報適用生技新藥產業發展條例研究發展支出10,857,640 元、人才培訓支出44,932元、可抵減稅額3,815,900元〔(10,857,640 元＋44,932元)×35％〕，原核依申報數核定，本(99)年度尚未抵減稅額3,815,900元，申報核定通知書調整法令及依據說明書於101年4月25日以傳真方式交送申請人，合先敍明。

五、次查經濟部工業局為扶植我國傳統食品產業邁向高值化目標發展，生產開發更具國際競爭力之保健食品，經邀集專家召開審查小

組會議，得以將公司從事經科學驗證，證實具有輔助調節過敏體質、調節血脂、調節血糖、胃腸功能改善、改善骨質疏鬆、牙齒保健、免疫調節、護肝、促進鐵吸收、抗疲勞、延緩衰老、輔助調節血壓、不易形成體脂肪等功能以及具前瞻性及創新性之健康食品研發活動，列為具「高度創新」之研發活動。

六、復查申請人99年度申請之研究發展計畫，序號2、序號3、序號4、序號5、序號7、序號9、序號12、序號13、序號14、序號15及序號16等11項，經經濟部工業局100年8月食品產業第2次審查小組會議審查認定結果：「上述11項計畫為有關現有產品或技術之經常性改良、變更或補強等活動，不符合高度創新之認定」。又依經濟部工業局101年5月×日工化字第○○○號函所載，申請人研發序號2為建立篩選菌株評估平台、序號4為水產免疫應用、序號5為安全性評估、序號7為改良菌株試驗及序號9為基因性評估，序號3、12、13-16為療效等委託試驗，皆屬現有產品或技術之經常性改良、變更或補強等活動，非直接從事前揭之研發活動，故不符合「高度創新」研發活動之範疇。

七、綜上， 申請人之研究發展活動既部分計畫經中央目的事業主管機關認定不符「高度創新」範疇，依首揭規定，原核定申請人99年度研究發展支出適用投資抵減金額2,139,438元，可抵減稅額320,916元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

肆、股東可扣抵稅額

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月 日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

地　址：○○市○○區○○里○○街○號○樓

代表人：○○○ 君

申請人因99年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

罰鍰變更為新臺幣（下同）28,695元。

事　　實

申請人99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘51,297元，經本局○○稽徵所查獲，虛列已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額717,376元，致短漏報未分配盈餘717,376元，乃核定未分配盈餘為768,673元，除核定稅額外，並按所漏稅額處0.5倍罰鍰35,869元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：……二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」為稅捐稽徵法第48條之1第1項第2款所明定。

㈡「自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：……二、彌補以往年度之虧損及經會計師查核簽證之次一年度虧損。三、已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額。四、已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積，或已依合作社法規定提列之公積金及公益金。」、「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。」及「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」為所得稅法第66條之9第1項、第2項第2款、第3款、第4款、第102條之2第1項前段及第110條之2第1項所規定。

㈢「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所規定。

㈣「稅捐稽徵法第48條之1所稱進行調查之作業步驟及基準日之認定原則：營利事業所得稅：……三、經審查發現有異常之案件，應於當日發函通知營利事業限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，以確認異常事項，並以函查（即發文日）為調查基準日。」為財政部80年8月16日台財稅第801253598號函所釋示。

二、申請人99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣申請人101年12月19日更正申報，項次1「依商業會計法規定處理之稅後純益」為1,335,198元，減除項次6「彌補以往年度之虧損」1,705

元、項次8「已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額」1,153,976元及項次9「已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積」128,220元，未分配盈餘51,297元。本局○○稽徵所初查除項次1「依商業會計法規定處理之稅後純益」及項次3「其他（含經稽徵稽關核定短漏報或主管機關查核通知調整之稅後純益）」分別核定為1,283,901元及51,297元，其餘依其申報數核定。嗣本局○○稽徵所依通報資料查獲，申請人虛列項次8「已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額」717,376元，短漏報未分配盈餘717,376元，重行核定申請人99年度未分配盈餘為768,673元，除核定稅額外，並按所漏稅額71,738元處0.5倍罰鍰35,869元。

三、申請人主張：

申請人於102年5月6日收到本局○○稽徵所同意辦理更正股東100年度股利憑單函及100年度股利憑單更正註銷通知書，隨即於102年5月8日填具「99年度營利事業所得稅未分配盈餘稅額自動補報補繳繳款書」，並於102年5月15日向金融機構繳納稅額71,738元，均在申請人102年5月16日收到本局○○稽徵所102年5月13日南區國稅○○營所字第○○○號函之前，且已於102年5月16日備文檢附「99年度營利事業所得稅未分配盈餘稅額自動補報補繳繳款書」向本局○○稽徵所更正「99年度未分配盈餘申報書」，依稅捐稽徵法第48條之1規定，原處分顯非有據，請查明事實後撤銷罰鍰35,869元之處分。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查申請人102年5月3日向本局○○稽徵所申請更正其100年度股利

憑單申報書及股利憑單，將申請人代表人○○○君股利總額及可扣抵稅額由原申報1,390,310元及236,334元，分別更正為526,016元及89,416元，並經本局○○稽徵所函復申請人同意辦理在案，有該所102年5月3日南區國稅○○綜所字第○○○號函可稽。嗣該所查獲申請人更正上揭股利憑單，惟未辦理99年度未分配盈餘申報書項次8「已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額」之更正，申請人虛列該項次金額計717,376元，致短漏報99年度未分配盈餘717,376元，乃以102年5月13日南區國稅○○營所字第○○○號函請申請人補具說明及相關資料供核，是本件調查基準日為102年5月13日。

㈡次查申請人99年度未分配盈餘申報，虛列已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額717,376元，致短漏報未分配盈餘717,376元，有申請人101年12月19日更正申報99年度未分配盈餘申報書及102年5月3日更正100年度股利憑單申報書、股利憑單可稽，違章事證明確，申請人短漏報未分配盈餘之行為，違反行政法上申報義務，核有應注意能注意而不注意之過失，自應受處行政罰。又申請人雖於102年5月15日向金融機構繳納未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅71,738元及加計利息939元，合計72,677元，並於102年5月16日（本局○○稽徵所收文日102年5月17日）向本局○○稽徵所更正99年度未分配盈餘申報，將項次8「已由當年度盈餘分配之股利淨額或盈餘淨額」由申報金額1,153,976元，更正為436,600元，惟本件申請人補報及補繳所漏稅款之行為，均於本件調查基準日102年5月13日之後，依首揭規定，申請人既未於調查基準日前自動補報補繳稅捐，自無稅捐稽徵法第48條之1免罰規定

之適用。

㈢綜上，本件申請人已於裁罰處分核定前繳清稅款71,738元，並更正99年度未分配盈餘申報之行為，依其違章情節，酌情減輕改按所漏稅額71,738元處0.4倍罰鍰28,695元，是原處罰鍰應予變更為28,695元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年 月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：〇〇股份有限公司

代表人：甲　君

申請人因99年度超額分配可扣抵稅額罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持罰鍰原處分。

事　　實

申請人為應設置股東可扣抵稅額帳戶（下稱ICA帳戶）之營利事業，99年度經本局查獲虛增ICA帳戶金額，致分配盈餘時，實際分配予股東之可扣抵稅額，超過其應分配之金額，核有超額分配可扣抵稅額新臺幣（下同）217,849元，除補徵稅額外，並按超額分配之金額處1倍罰鍰。申請人不服，就罰鍰部分申請復查。

理　　由

一、法令依據

㈠「營利事業下列各款金額，應計入當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額：1、繳納屬87年度或以後年度中華民國營利事業所得稅結算申報應納稅額、經稽徵機關調查核定增加之稅額及未分配盈餘加徵之稅額。」、「營利事業左列各款金額，應自當年度股東可扣抵稅額帳戶餘額中減除：1、分配屬87年度或以後年度股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額。……3、依公司法或其他法令規定，提列之法定盈餘公積、公積金、公益金或特別盈餘公積所含之當年

度已納營利事業所得稅額。……營利事業有前項各款情形者，其自當年度股東可扣抵稅額帳戶減除之日期如左：1、前項第1款規定之情形，為分配日。……3、前項第3款規定之情形，為提列日。」、「營利事業分配屬87年度或以後年度之盈餘時，應以股利或盈餘之分配日，其股東可扣抵稅額帳戶餘額，占其帳載累積未分配盈餘帳戶餘額之比率，作為稅額扣抵比率，……。」及「營利事業有下列各款規定情形之一者，應就其超額分配之可扣抵稅額，責令營利事業限期補繳，並按超額分配之金額，處1倍以下之罰鍰：……1、違反第66條之2第2項、第66條之3或第66條之4規定，虛增股東可扣抵稅額帳戶金額，……致分配予股東或社員之可扣抵稅額，超過其應分配之可扣抵稅額者。」為所得稅法第66條之3第1項第1款、第66條之4第1項第1款、第3款、第2項第1款、第3款、第66條之6第1項及第114條之2第1項第1款所明定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所明定。

㈢「所得稅法第114條之2第1項：營利事業有下列各款規定情形之一者，應就其超額分配之可扣抵稅額，責令營利事業限期補繳，並按超額分配之金額，處1倍以下之罰鍰……：營利事業有本條文第1項各款情形之一：1、超額分配之金額在新臺幣30,000元以下者，按超額分配之金額處0.2倍之罰鍰。2、超額分配之金額超過新臺幣30,000元以上至新臺幣100,000元者，按超額分配之金額處0.5倍之罰鍰。3、超額分配之金額超過新臺幣100,000元者，按超額分配之金額處1倍之罰鍰。」為財政部100年11月3日台財稅字第10004535200號令修正發布稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（

以下簡稱裁罰金額或倍數參考表）編號326-2所規定。

二、申請人於99年6月30日經股東常會決議提列法定盈餘公積21,185元及分配現金股利2,324,963元，並於辦理99年度ICA帳戶變動明細申報表時，自行列報ICA帳戶期初餘額1,158,413元，加計未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅自行繳納之稅額313,429元，計算截至分配日止ICA帳戶餘額1,471,842元，占其帳載累積未分配盈餘帳戶餘額3,346,148元，稅額扣抵比率43.99% ，按分配股利淨額2,324,963元計算99年度股東可扣抵稅額1,022,751元（2,324,963元×43.99% ）。惟本局原核查無前揭313,429元之實際繳納資料，乃依其98年度ICA帳戶期末餘額核定數1,158,413元（即99年度期初餘額），加計未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅自行繳納之稅額0元，核算截至分配日（99年6月30日）止ICA帳戶餘額1,158,413元，占其帳載累積未分配盈餘帳戶餘額3,346,148元，核定稅額扣抵比率為34.62% ，並按分配股利淨額2,324,963元計算可扣抵稅額應為804,902元（2,324,963元×34.62% ），致超額分配股東可扣抵稅額217,849元（1,022,751元－804,902元），除依首揭規定，責令補繳217,849元，並處1倍罰鍰217,849元。

三、申請人主張， 其99年5月31日因作業疏忽，將97年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅應納稅額313,429元，因以退稅金額181,111元及投資抵減稅額132,318元抵繳，並未實際繳納，卻誤記錄於ICA帳戶之計入金額欄，致超額分配可扣抵稅額217,849元，因此被處1倍罰鍰。惟其疏忽造成之結果，本局很容易查獲，自沒有故意計入之道理，本局未審酌其違反行政法上義務行為應

受責難程度（區分故意或過失），及考量比例原則之法意，驟處法定罰鍰最高倍數1倍罰鍰，失於處罰過度，明顯違反行政罰法第18條及行政程序法第7條規定等由，資為爭議。

四、查申請人99年度經本局查獲虛增ICA帳戶金額，致分配盈餘時，實際分配股東之可扣抵稅額，超過其應分配之金額，核有超額分配可扣抵稅額217,849元。次查申請人列報97年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅應納稅額313,429元，係以投資抵減稅額132,318元及98年度結算申報應退還營利事業所得稅稅額181,111元抵繳，並無實際繳納紀錄，原核依首揭規定不予認列，核定99年6月30日分配98年度股利時，ICA帳戶餘額為1,158,413元，帳載累積未分配盈餘為3,346,418元，稅額扣抵比率為34.62％，分配股利2,324,963元時得分配予股東之可扣抵稅額應為804,902元，惟申請人卻以稅額扣抵比率43.99％計算分配予股東之可扣抵稅額為1,022,751元，致有超額分配可扣抵稅額217,849元，有稅額扣抵比率之計算及盈餘分配項目明細表、股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料、全年股利分配彙總資料可稽，違章事證足堪認定。申請人應注意、能注意而不注意，縱非故意，難謂無過失，依首揭規定自應論罰。

五、又申請人主張本局未審酌其違反行政法上義務行為應受責難程度，及考量比例原則之法意，驟處法定罰鍰最高倍數1倍罰鍰，失於處罰過度乙節，查申請人於82年7月間成立，經營事業已近20年，且其99年度營業收入已達1億元以上，係屬具規模之公司，應備有會計等專業人員配置，對相關稅法規範意旨應能明白認知，且有注意之能力，也應該有能力注意結算申報內容，是其應有

違反行政法上義務行為較高之應受責難程度。另前揭裁罰金額或倍數參考表規定，已就納稅義務人對稅收之影響程度分別訂定0.2倍（30,000元以下）、0.5倍（超過30,000元以上至100,000元）及1倍（超過100,000元以上）等3個級數裁罰，本件超額分配可扣抵稅額217,849元，已超過最高級數100,000元，本局原核定按超額分配之金額處1倍之罰鍰，並無違反行政罰法，亦無違反比例原則，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

伍、非營業收入及損失

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○實業有限公司

地　址：○○市○○區○○路○段○巷○號

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報出售資產損失新臺幣(下同)3,675,569元，經本局○○稽徵所（以下簡稱原核）調查核定出售資產損失4,018,426元（土地交易損失2,505,156元+房屋交易損失1,431,191元+小客車交易損失82,079元），全年所得額543,032元，加計免徵所得稅之出售土地損失2,505,156元（已於出售資產損失項下認列土地交易損失），課稅所得額為3,048,188元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「下列各種所得，免納所得稅：……十六、個人及營利事業出售土地……，其交易之所得。」、「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得

額。」及「依本法第4條第1項第16款第1目規定，個人或營利事業出售之財產，其交易所得免稅者，如有交易損失，亦不得扣除。」為所得稅法第4條第1項第16款第1目、第24條第1項前段及同法施行細則第8條之4所明定。

㈡「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，……。」、「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。但出售土地及依政府規定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。」為營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查核準則）第2條第1項及第32條第1款所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報出售資產損失3,675,569元，包含當年度出售其所有坐落○○市○○區○○段○、○、○及○地號土地暨其上○○街○○巷○號房屋（以下簡稱系爭土地及房屋）之損失2,371,819元（售價3,500,000元－成本5,871,819元）、1,221,671元【售價5,500,000元－（成本8,328,663元－累積折舊1,868,897元）－銷項稅額261,905元】及小客車交易損失82,079元。經原核查核結果，除依申請人申報數核認外，又申請人另列報其他費用-出售系爭土地及房屋之買賣服務費342,857元，屬出售系爭土地及房屋之直接費用，應分別按土地及房屋出售價格占總售價之比例分攤後予以轉正自出售資產損失項下核認（土地部分：3,500,000/9,000,000=38.89%，342,857元×38.89%=133,337元、房屋部分：5,500,000/9,000,000=61.11%，342,857元

×61.11%=209,520元），核定土地交易損失2,505,156元（申報損失2,371,819元+買賣服務費133,337元）及房屋交易損失1,431,191元（申報損失1,221,671元+買賣服務費209,520元）。因申請人並未將土地交易損失自全年所得額項下加回，乃核定免徵所得稅之出售土地損失2,505,156元，課稅所得額為3,048,188元（全年所得額543,032元+免徵所得稅之出售土地損失2,505,156元）。

三、申請人主張於本局查核時所檢附之買賣契約書雖有分別填載土地及房屋款，惟非簽約當時所劃分，純係申請人事後為開立發票而與買方再商議後約定自行填入各自保管之契約書，此可由仲介公司原存檔之買賣契約書影本可證，劃分價格應為土地5,500,000元及房屋3,500,000元（土地61.11%、房屋38.89%），惟當時申請人之會計人員失查誤繕顛倒載入契約書。且依查核準則第32條之規定，若未予以劃分則可依土地公告現值與房屋評定現值所占比例計算，100年度系爭土地公告現值3,312,850元、房屋評定現值992,600元，換算比例為土地76.95%、房屋23.05%，亦可佐證申請人所稱誤繕一事，確屬真實。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查申請人於100年7月4日將系爭土地及房屋出售予A君，雙方約定總價款9,000,000元，土地及房屋分別為3,500,000元及5,500,000元，申請人依法開立統一發票土地3,500,000元及房屋5,238,095元（稅額261,905元），並於100年11月15日申報繳納營業稅確定在案。又申請人100年度營利事業所得稅申報系爭土地及房屋交易損失時，亦帳列土地及房屋出售價格3,500,000元

及5,500,000元，有申請人提供之不動產買賣契約書第四聯（由賣方申請人存執）影本、第一聯正本（由不動產經紀業或地政士存執）、申請人銷售額與稅額申報書、繳款書查詢資料、轉帳傳票、總分類帳、課稅資料歸戶清單及100年度營利事業所得稅結算申報書可稽。

㈡申請人主張簽約當時並未劃分土地及房屋款，係事後為開立統一發票而與買方商議劃分土地5,500,000元及房屋3,500,000元後，約定自行填入各自保管之契約書，惟當時申請人之會計人員失查誤繕顛倒載入契約書乙節。經本局於102年12月9日分別以南區國稅法一字第○○○號函及第○○○號函請買方A君及仲介B不動產仲介經紀有限公司（以下簡稱B公司）到局說明系爭買賣之相關事實，A君僅於102年12月12日出具說明書稱買賣價款900萬元，買賣契約書及發票已遺失。另B公司委託C君102年12月17日於本局復查談話紀錄稱，本件買賣當時是由她仲介的，簽約當時只談總價，並未劃分土地及房屋款，因為她承辦完這件案子就離職了，對於買賣雙方事後有無在協議劃分土地及房屋款並不清楚。是申請人雖主張未於簽約當時劃分土地及房屋款，係事後雙方協議劃分土地及房屋款，惟就申請人所提示之買賣契約書第一聯（由不動產經紀業或地政士存執）及第四聯（由申請人存執），暨申請人所開立之統一發票，皆填載土地3,500,000元及房屋5,500,000元，倘如申請人所稱係會計人員誤將土地及房屋款錯置，何以由不動產經紀業或地政士所存執第一聯亦填載土地3,500,000元及房屋5,500,000元，且與申請人100年度營業稅申報繳納、帳載資料及營利事業所得稅結算申報所列報出售資產損

失內容相符。至申請人引述依查核準則第32條第3款規定計算之比例為土地76.95%、房屋23.05%，佐證申請人所稱誤繕之理由，因該法條係規定房屋款及土地款未予劃分時，應如何計算房屋及土地之價值，然本件原核係實際查得申請人出售所劃分之土地及房屋款核定出售損失，尚無該款之適用，申請人顯有誤解。是申請人主張本件出售金額為土地款5,500,000元、房屋款3,500,000元乙節，核不足採。

㈢另依申請人財產目錄所載，申請人於87年間取得系爭土地及房屋，取得成本分別為5,871,819元及8,328,663元、於100年間出售時，土地及房屋之價值為5,871,819元及6,459,766元（取得成本8,328,663元-累積折舊1,868,897元），其取得或出售時，房屋價值均較土地價值為高。故申請人自行列報出售房屋價格5,500,000元較土地出售價格3,500,000元為高，亦符常情。

㈣綜上，原核依首揭規定核定出售土地損失2,505,156元及出售房屋損失1,431,191元，並自全年所得額543,032元項下加計免徵所得稅之出售土地損失，核定課稅所得額為3,048,188元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年 月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

地　址：○○市○區○○路○號

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追認依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額新臺幣(下同)589,632元，餘維持原核定。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報其他損失109,723,668元，經本局查核結果，除申請人同意自行調減3,247,217元外，另否准認列賠償甲國A Corporation（以下簡稱A Co.）之其他損失56,868,750元，乃核定其他損失為49,607,701元，課稅所得額15,810,334元。申請人不服，就其他損失56,868,750元申請復查，另申請增列依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額。

理　　由

壹、其他損失

一、法令依據：

㈠「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制。」為所得稅法第22條第1項前段所明定。

㈡「會計基礎採用權責發生制；在平時採用現金收付制者，俟決算時，應照權責發生制予以調整。所謂權責發生制，係指收益於

確定應收時，費用於確定應付時，即行入帳。決算時收益及費用，並按其應歸屬年度作調整分錄。」為商業會計法第10條第1項及第2項所規定。

㈢「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，其未經規定者，依有關法令之規定辦理。營利事業之會計事項，應參照商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，產生其財務報表。」及「未實現之費用及損失，除第50條之存貨跌價損失，第71條第7款之職工退休金準備、職工退休基金或勞工退休準備金，第94條之備抵呆帳，第99條第4款之國外投資損失準備，及其他法律另有規定或經財政部專案核准者外，不予認定。」為行為時營利事業所得稅查核準則第2條第1項、第2項及第63條第1項所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報其他損失109,723,668元，經本局查核結果，除申請人同意自行調減3,247,217元外，另其中56,868,750元（美金1,500,000元）係因甲國反托拉斯集體訴訟事件，與A Co.達成和解，賠償A Co.之和解金，因申請人與A Co.於101年1月6日簽立和解書，是該筆損失100年度尚未實現，乃否准認列。

三、申請人主張，A Co.等其他原告就其B市場，對申請人與國內其他廠商，控告其聯合壟斷價格並進而提出反托拉斯案件訴訟，申請人為降低訴訟案件對營運及財務之影響，乃與主要原告A Co.達成和解。依據和解書及律師往來文件均說明，和解賠償金於100年12月31日已為確定且明確之事實，且和解書也提及申請人必須於100年12月31日前付款，但因甲國聖誕假期及跨國企業

簽屬文件往來有時間上需求，致該和解書簽署日期為101年1月6日，是系爭賠償損失於100年度應為已實現之費用及損失。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠按所得稅法第22條第1項前段、商業會計法第10條第2項前段規定，權責發生制，意謂收入之認列不以實際取得該物之物權控管為必要，只須滿足收入客體已實現（包括「現實取得」與「在法律上對收入請求權取得債權」）及收入客體已賺得（乃指為取得收入而對應之成本費用已實際全部或大部分支出耗用），關於支出之認列，其原理亦同，可知在權責發生制下所稱之收入（或支出）客體已實現，雖不以現實取得或付出為必要，取得債權或負擔債務亦在其列，然而該債權及債務至少應以「確定發生」者為限。

㈡申請人因A Co.等公司控告其聯合壟斷價格並進而提出反托拉斯案件訴訟 而與A Co.達成和解，賠償56,868,750元（美金1,500,000元），申請人並於101年1月9日支付賠償金，有雙方101年1月6日簽立和解書及兆豐國際商業銀行賣出外匯水單及手續費收據可證，又依該和解書第11頁8.所載，和解書生效日期為101年1月6日，亦即為簽約日，是申請人應賠償A Co.之義務，於簽約日始確定發生，至申請人所提示律師往來文件，僅為雙方律師就受委任事項討論之電子郵件及相關草稿文件，尚難證明系爭損失於100年度已實現。綜上，原核否准認列系爭損失，並無不合，應予維持。

貳、依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額

一、「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。」為所得稅法第3條第2項所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報依境外所得來源國稅法規定繳納之所得稅可扣抵之稅額1,072,610元，原核從其申報數核定。

三、申請人主張其100年度自印度C INDUSTRIES LTD.取得之技術支援款項3,468,426元（美金120,809元），已分別依所得稅法規定合併課徵該年度營利事業所得稅，及所得來源國印度稅法規定，繳納當地所得稅714,804元（美金24,887元，扣繳率20.6%），請准予扣抵。

四、查申請人100年度自印度C INDUSTRIES LTD.取得技術支援款項3,468,426元，申請人已將該筆收入申報100年度營利事業所得稅，並依境外所得來源國印度稅法規定，繳納當地所得稅714,804元，有申請人帳載資料、印度之納稅證明及我國駐新德里台北經濟文化中心之簽證可證，依前揭規定，該筆稅款714,804元可自營利事業所得結算應納稅額中扣抵，惟扣抵之數，不得超過因加計該國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額589,632元（3,468,426元×17%），是應予追認該筆所得可扣抵之稅額589,632元，重行核定為1,662,242元（1,072,610元+589,632元）。另本年度投資之抵減稅額及基本稅額與一般所得稅額之差額亦應一併更正為937,836元及0元，併予敍明。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

地　址：○○市○○區○○里○○路○段○巷○號

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定及罰鍰原處分。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報課稅所得額新臺幣（下同）2,353,500元，經本局○○稽徵所查獲，申請人漏報其他收入328,474元，乃核定課稅所得額2,681,974元，除補徵稅額55,840元，並按所漏稅額處0.4倍罰鍰22,336元。申請人不服，申請復查。

理　　由

茲就復查項目論述如下：

壹、本稅部分

一、按「凡在中華民國境內經營之營利事業，應依本法規定，課徵營利事業所得稅。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。……。」及「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。……。」為所得稅法第3條第1項、第2項前段及第24條第1項前段所

明定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報其他收入813,815元，課稅所得額2,353,500元，經本局○○稽徵所查獲，申請人當年度領回其勞工退休準備金監督委員會專戶結清之賸餘款328,474元，未列入當年度收益，乃核定其他收入1,142,289元，課稅所得額2,681,974元。

三、申請人主張：

㈠本件緣係其全體員工均選擇新制勞工退休制度，而舊制勞動基準法之勞工退休準備金監督委員會專戶長期閒置，乃向主管機關申請註銷該專戶，經核准後，臺灣銀行將其勞工退休準備金監督委員會專戶之餘額開立支票交由其兌領，是申請人僅係領回自身名下之退休準備金，非為收益。

㈡所得稅法第33條第4項及營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查核準則）第71條第9款規定，營利事業因解散、廢止、合併或轉讓，於計算清算所得時，勞工退休準備金餘額始計入當年度收益，本件非解散、廢止、合併或轉讓而結清退休準備金專戶，自不應課稅。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠按「雇主應按月提撥勞工退休準備金，專戶存儲……；其提撥之比率、程序及管理等事項之辦法，由中央主管機關擬訂，報請行政院核定之。」、「勞工退休準備金，應以各該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲於指定之金融機構……。」及「事業單位於依本法第55條及第84條之2規定之給與標準給付勞工退休金後，已無須依本法支付勞工退休金時，得報經

主管機關核准後，領回其勞工退休準備金專戶之賸餘款；已無適用本法退休金制度之勞工者，亦同。」為勞動基準法第56條第1項、勞工退休準備金提撥及管理辦法第6條第1項及第8條第3項所規定。次按「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。」爲所得稅法第33條第1項所規定。是以，適用勞動基準法之營利事業（即適用舊制退休金制度者）應按月提撥勞工退休準備金，以「勞工退休準備金監督委員會」名義「專戶」存儲於指定之金融機構，並得在不超過法定限度內，以費用列支。嗣因94年7月1日勞工退休金條例（即新制退休金制度）施行後，營利事業如無適用舊制退休金制度之勞工者，得報經主管機關核准後，領回勞工退休準備金監督委員會專戶內賸餘款。

㈡查申請人於87年設立「○○股份有限公司勞工退休準備金監督委員會」，並以該委員會名義開立「勞工退休準備金專戶」，按月提撥勞工退休準備金，並列報退休金費用。嗣新制退休金制度施行後，因申請人適用舊制退休金制度之勞工均離職後再復職，致全體員工均無適用舊制之工作年資者，乃由申請人檢具「經事業單位勞工退休準備金監督委員會審核通過之會議記錄」、勞工清冊等文件，於100年1月26日向主管機關○○市政府勞工局申請結清「勞工退休準備金專戶」，經核准後，自上開委員會名下專戶領回賸餘款328,474元，此有○○市政府勞工局102年5月24日○市勞條字第○○○號函及其所附申請人100年1

月26日「事業單位結清年資及無適用舊制勞工領回勞工退休準備金申請書」、該勞工局100年2月25日○市勞條字第○○○號核准函等影本可稽。是系爭勞工退休準備金係以「勞工退休準備金監督委員會」名義專戶存儲，支用時應經該委員會審查簽署，與營利事業完全分離，且申請人按月提撥至專戶時，即以費用列支，是申請人自勞工退休準備金監督委員會名下專戶領回賸餘款，依首揭所得稅法規定，自屬其領回年度之其他收入。又參照財政部71年3月25日台財稅第32027號函：「營利事業設置職工退休基金管理委員會經設立後，如因其他事由撤銷該組織時，退休基金累積餘額應轉為該事業當年度非營業收益課稅。」函釋意旨，本件系爭勞工退休準備金賸餘款即應轉為申請人當年度非營業收益，併計營利事業所得課稅。

㈢至申請人主張其非所得稅法第33條第4項及查核準則第71條第9款所規範之原因而結清退休準備金專戶，自不應課稅乙節，查上開所得稅法及查核準則係規定營利事業因解散、廢止、合併或轉讓，依所得稅法第75條規定辦理清算申報時，應將勞工退休準備金餘額計入當年度收益課稅，非謂營利事業因其他情形領回勞工退休準備金，依所得稅法第71條規定辦理年度結算申報時，即不應課稅，申請人所稱容有誤解。

㈣綜上，原核依首揭規定核定系爭其他收入328,474元，並無不合，應予維持。

貳、罰鍰部分

一、法令依據：

㈠「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書

，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」及「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」為所得稅法第71條第1項前段及第110條第1項所規定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，漏報其他收入328,474元，致短漏報所得稅額55,840元，原處分乃按所漏稅額處0.4倍罰鍰22,336元。

三、申請人主張本件稅法未明文規定應課稅，自不應予處罰。

四、查營利事業所得稅係採自行申報制，有所得即應申報，人民有依法律納稅之義務，自應注意使之符合稅法之強行規定。本件申請人於100年度既有系爭其他收入，即應依所得稅法第71條規定辦理結算申報，惟申請人100年度營利事業所得稅結算申報，卻短漏報其他收入328,474元，核有漏稅額55,840元，有營利事業所得稅結算申報書、課稅資料歸戶清單及○○市政府勞工局102年5月24日○市勞條字第○○○號函相關文件影本可稽，違章事證明確，且其漏報行為縱非故意，亦有應注意能注意，而不注意之情事，亦難謂無違反所得稅法第110條第1項規定之過失責任。從而原處分按所漏稅額處0.4倍罰鍰22,336元，揆諸前

揭規定，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年 月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

　地　址：○○市○○區○○里○○路○號

代表人：○○○ 君

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

　申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報非營業損失-其他損失新臺幣(下同)2,490,645元，經本局查核結果，以其中列報因國外買受人之電子郵件信箱遭駭客入侵，致誤將給付申請人之貨款美金108,726.07元匯至駭客指定之帳戶，申請人所承擔之賠償損失美金83,377.57元（折合新臺幣2,426,356元），無法提出證明文件，否准認列，核定非營業損失-其他損失64,289元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」為所得稅法第24條第1項前段所明定。

㈡「外銷損失:一、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。」及「其他費用或損失：一、公會會費及不屬於以上各條之費用，皆爲其他費用或損失。二、左列其他費用或損失，可核實認定：（一）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。……（四）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。……（五）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。……三、其他費用或損失之原始憑證，除應取得確實證明文件者外，爲統一發票或普通收據。」爲行為時營利事業所得稅查核準則（以下稱查核準則）第94條之1第1款前段及第103條第1款、第2款第1目、第4目、第5目及第3款所規定。

㈢「貴公司成品144台被職員詐騙私運加工出口區外，為海關查獲將車沒收，該職員如經法院以詐欺罪判決徒刑確定有案，該項損失如無法追回，可提出法院判決確定書及海關證明文件，比照營利事業所得稅查核準則第103條第1項第5款（註：現行第2款第4目）之規定，列作當年度損失。」為財政部64年8月8日台財稅第35760號函所釋。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報非營業損失-其他損失2,490,645元，其中2,426,356元係因貨物外銷予美國A公司，交易雙方電子郵件信箱遭駭客入侵並以類似申請人之電子郵件信箱與A公司進行聯絡，導致A公司陷入錯誤，將美金108,726.07

元之貨款，分2次電匯（美金11,032.42元及97,693.65元）至駭客指定設於中國大陸之銀行帳戶，經A公司與申請人協議，由A公司另匯付美金20,000元之貨款予申請人，其餘美金88,726.17元之貨款由申請人自行吸收，其中美金83,377.57元（折合新臺幣2,426,356元）於100年度列報賠償損失（以下稱系爭賠償損失）。因申請人僅提供雙方往來電子郵件及A公司於美國報案資料，未能提出經美國地區查證屬實之相關文件，亦未提供向大陸地區報案之確實證明，難以探究事件真偽，且縱其主張為真實，上開損失亦係申請人內部人員怠於處理所致，不符合查核準則第94條之1損失項目，經本局剔除系爭賠償損失，核定非營業損失-其他損失為64,289元（即2,490,645元-2,426,356元）。

三、申請人主張略以：

㈠A公司因評估詐騙事件涉及美國、臺灣、中國大陸三地，委託大陸律師花費昂貴且成功追討機會甚低，故未積極採法律途徑尋求追索，且基於A公司為事件受害人，申請人乃與之協商賠償其被詐騙之損失，系爭賠償損失與查核準則第94條之1外銷損失性質不同，較符合同準則第103條所規範之支付員工賠償金、車禍被害人賠償金等「其他費用或損失」，應依「其他費用或損失」項目核認。

㈡原查階段已配合提供系爭賠償損失之會計分錄、相關沖轉情形、雙方往來電子郵件、A公司向美國當地警察機關報案紀錄及A公司評估追討機會甚微之資料，原核卻以查核準則所未規定且調查函文亦未要求提示之資料，逕為申請人不利之處分。

㈢依據警政署反詐騙165網站（100年5月25日新聞稿）及中華民國

對外貿易發展協會（102年5月3日）發布資料，顯示網路盜取郵件詐騙行為非不可能，且本案雖係A公司受騙匯款，但駭客同時入侵申請人之電腦系統，申請人亦為受害人，有102年10月7日向○○市政府警察局○○分局B派出所（下稱B派出所）報案紀錄為證。

㈣本件已提示賠償損失之相關證明資料以履行協力義務，如仍有事實不明者，應依稅捐稽徵法第12條之1規定，由稽徵機關負客觀舉證責任。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠申請人主張爭賠償損失性質與查核準則第94條之1外銷損失不同，應依同準則第103條之「其他費用或損失」項目核認，然依首揭規定，申報「其他費用或損失」仍應取得確實證明文件，始得認列，但本件申請人於原核階段，僅提示其內部檢討報告、與A公司往來電子郵件、A公司認成功追討機會甚低之評估意見及向美國當地警察機關報案之事件/調查報告申請書（INCIDENT/INVESTIGATION REPORT REQUEST）及事件舉報表格（Incident Report Form）（以下合稱系爭報案紀錄），上開檢討報告、往來郵件或評估意見係屬私文書，而系爭報案紀錄內容並無記載受詐騙之郵件帳號、駭客指定匯款帳戶及匯款情形等相關內容，且無調查結果回復或其他足資認定上開文件形式及實質內容均為真正之資料佐證，客觀上不足以證明A公司確遭駭客入侵及詐騙美金108,726.07元之事實。

㈡經於復查階段函請申請人提示所在地國(美國)之中華民國政府認許機構簽證之相關文件(A公司向C POLICE DEPARTMENT報案之

INCIDENT/INVESTIGATION REPORT REQUEST及Incident Report Form），申請人2次申請延期後，僅以103年4月9日說明書謂：「客人(A公司)經詢問相關程序(取得公證資料程序)後認為會花太多時間，而拒絕本公司之請求(代為取具公證資料之請求)，僅願再匯入美金1萬元補償本公司損失，並於103年1月17日以什項收入科目入帳。」(提示轉帳傳票、繳款明細表、匯款水單及明細分類帳)因上開申請復查後所為部分還款行為，無足證明系爭賠償損失確有發生，本局乃再函請申請人提供國外公證機構出具足以證明之文件或其他有利事證，幾經申請延期後，申請人於103年6月26日檢附紐澤西公證人（證號#○○○）對系爭報案紀錄之公證資料，惟並無經當地警察機關查證屬實或調查結果回復資料，因該公證資料僅係由A公司負責人E在公證人面前宣誓並簽名具結系爭報案紀錄為真實，再由公證人簽名，並未經系爭報案紀錄所屬單位C POLICE DEPARTMENT查證屬實，僅有形式之證據力，欠缺當地警察機關查證屬實或調查結果回覆資料，不足採憑，從而本件申請人所提示上開資料不能作為A公司確實遭電腦駭客入侵詐騙之證明。

㈢另申請人於102年10月7日向B派出所報案乙節，依申請人所稱，系爭詐騙事件係100年2月案發，申請人遲至102年10月7日（申請本件復查前）始向警局報案，已難認合於事理，且申請人（職員E君）於報案之調查筆錄自承「沒有財物損失」，有○○市政府警察局○○分局103年3月18日○市警○偵字第○○○號函可稽，亦不足以證明申請人之電腦確有遭駭客入侵及發生系爭賠償損失之事實。

㈣至A公司將貨款電匯至駭客指定設於中國大陸之銀行帳戶，而非

申請人在臺之銀行帳戶，依系爭報案紀錄之事件舉報表格所載，稱係因申請人於中國大陸上海設有分公司所致，惟查申請人雖於上海有關係企業「X(上海）精機有限公司」（非其分公司），但駭客指定接受匯款之帳戶係設於中國銀行H分行H SUB BRANCH，戶名為G帳戶，屬於個人帳戶，A公司應可輕易查覺而為匯款前之確認動作，有申請人網頁資料、A公司匯款銀行V NATION BANK確認匯款之電子郵件及匯款水單可稽，縱使A公司確受詐騙，但A公司將逾美金10萬元貨款分2次電匯至駭客指定帳戶，事前均未就上開情形與申請人確認，顯然未盡債務人清償債務之責任，縱有損害之發生，亦應由A公司負擔，而非由申請人負擔；況如前所述，申請人迄今所提示資料，既均無法證明申請人及A公司之電腦確有遭駭客入侵及詐騙美金108,726.07元之事實，則所稱A公司因評估詐騙事件涉及三地，成功追討機會甚低且委託中國大陸律師花費頗鉅，故未就詐騙損失循正常司法調查途徑尋求追索，逕由申請人承擔其誤匯貨款疏失之大部分款項（美金88,726.07元），自無可採憑。

㈤又本件駭客入侵事件，涉及美國、臺灣及中國大陸三地，受償一方為國外廠商，受到地域限制，對國外形成證據之真實性確認，無論就證據之貼近及舉證之便利而言，均應由申請人舉證證明所提示證據之形式及實質內容為真正。且就課稅處分之要件事實而論，有關營利事業所得加項之收入，由稽徵機關負舉證責任；有關所得計算基礎之減項，即「成本」與「費用」，因屬於權利發生後之消滅事由，由納稅義務人負舉證責任（參照最高行政法院100年度12月份第1次庭長法官聯席會議決議所採甲說見解），申

請人列報系爭賠償損失費用，既屬權利發生後之消滅事由，應由申請人負舉證責任，所稱依稅捐稽徵法第12條之1規定，如有事實不明，應由稽徵機關負客觀舉證責任云云，顯屬誤解；復按改制前行政法院36年判字第16號判例：「當事人主張事實，須負舉證責任，倘其所提出之證據，不足為主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實。」申請人既無法提出客觀上足以認定A公司確有遭駭客入侵受詐騙損失美金108,726.07元及確因此承擔A公司受詐騙損失美金88,726.07元之具體事證以實其說，本局剔除系爭賠償損失，於法有據。

㈥綜上，申請人100年度列報非營業損失-其他損失2,490,645元，其中列報因國外買受人A公司誤將應給付申請人之貨款匯至駭客指定之帳戶，所承擔之系爭賠償損失2,426,356元，因無法提出具體證明文件，本局原核否准認列，核定申請人非營業損失-其他損失64,289元，洵無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

陸、營業成本

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　月 日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○公司　　地　址：○○○

主　　文

維持原處分。

事　　實

申請人105年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）88,601,813元，營業成本77,445,511元，營業費用及損失總額10,365,603元，非營業收入總額5,610元，非營業損失及費用總額759,119元，全年及課稅所得額37,190元，經本局調帳查核，因未能提示相關成本帳證資料，乃按同業利潤標準淨利率8%，核定營業淨利7,088,145元，核定全年及課稅所得額6,334,636元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「經營本業及附屬業務以外之損失，或家庭之費用，及各種稅法所規定之滯報金、怠報金、滯納金等及各項罰鍰，不得列為費用或損失」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機

關規定時間，送交調查；……。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第24條第1項前段、第38條、第83條及同法施行細則第81條第1項所明定。

㈡「營利事業之帳簿文據，其關係所得額之一部未能提示，經稽徵機關依所得稅法施行細則第81條之規定，就該部分按同業利潤標準核定其所得額者，其核定之所得額，以不超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準核定之所得額為限。」「六、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。」為營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查核準則）第6條第1項前段及第90條第6款所規定。

二、申請人105年度營利事業所得稅結算申報，自行申報業別為「瓦楞紙板(箱)製造」（行業標準代號：1520-11），列報營業收入淨額88,601,813元，營業成本77,445,511元，營業費用及損失總額10,365,603元，非營業收入總額5,610元，非營業損失及費用總額759,119元，全年及課稅所得額37,190元。原核以申請人未提示原物料、在製品、製成品明細帳及進銷存表等帳簿文據供核，乃按「瓦楞紙板(箱)製造」同業利潤標準淨利率8%核定營業淨利

7,088,145元（營業收入淨額88,601,813元×8%），加計非營業收入總額5,610元，減除非營業損失及費用總額759,119元，核定全年及課稅所得額6,334,636元。

三、申請人主張，原核據以核定之同意書係前所委任之記帳士事務所自行出具，未經申請人知悉與同意，並表示過去帳務不佳無法提示105年度期初原料1,076,150元之佐證資料，自願剔除該成本，另重新提示帳簿憑證請求再查核，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠申請人105年度營利事業所得稅結算申報，原核初查分別於○年○月○日及○年○月○日以南區國稅第號○函及○號函通知申請人提示相關帳簿文據供核，申請人出具經公司及負責人用印之說明書表示，無法提示部分帳證，同意由本局依同業利潤標準8%核定所得額，原核乃依首揭規定，按同業利潤標準核定其所得額，依法自屬有據。

㈡本件申請人於復查階段重新提示帳簿、憑證及表報等資料，茲依其提示帳證表報查核如下：

1.營業收入：列報營業收入淨額88,601,813元，原核從其申報數認定，經核尚無不合。

2.營業成本：

⑴原列報77,445,511元，原核以申請人無法提示相關成本資料供核，核定營業淨利為7,088,145元；申請人於復查階段，雖經提示帳證表報，惟查①原料進耗存明細表之本期領用數量與在製品進耗存明細表之本期轉入，以及在製品進耗存明細表本期生產完成結轉製成品與製成品產耗(銷)存明細表本期轉入，無

法相互勾稽，至各項製成品之品名規格於各生產階段所發生及結轉之數量及成本金額，皆缺乏相關投入、耗用、完成之數量及成本資料可供核認。②在製品及製成品明細帳，均僅列期初及期末之結轉金額，未列示品名規格、數量及成本金額，且在製品無原料、人工、製造費用之計算分攤與明細，而製成品無各品名規格之本期完成與銷售之數量、成本，故無法與銷貨簿及發票所載之品名規格、數量及金額勾核，致案關成本仍無法勾稽查核。

(2)本局再分別以○年○月○日、同年○月○日及○年○月○日南區國稅第○號、第○號及○號函請申請人補提示直接原料明細表、產品產銷存明細表、產品單位成本計算表、在製品（製成品）明細分類帳（依各製成品分別組成）及生產日報表等相關表報及差異說明，惟僅提示直接原料明細表、產品產銷存明細表、產品單位成本計算表，餘迄未獲配合提示，經再依其提示資料查核如下：

①直接原料明細表：雖列示各成品名稱，惟部分成品未詳列規格，又列示所使用之直接原料從標箋、模具費(版費)、270塗佈紙板…共計39項，經比對原料耗用明細表之原料計140項，其中如耗用原料「紙、雜項」包含59項（0.31mm單銅、100特雙銅、銅板西卡紙、RBD環保厚紙、人造皮、卡紙…等）規格及材質不同之原料，其進貨單位含有令、公斤、張、件等，該等單價各不同，其單價區間為1.97元至11,456.84元，上開原料規格及材質、進貨單位及價格各自不同，申請人未各別區分卻混同計算，列為同一原料「紙、

雜項」本期領用金額9,426,736元及本期領用數量669,276.901415令，又如「270塗佈紙板」係將不同尺寸規格及單價之進貨原料合併計算為本期領用金額3,496,220元及本期領用數量1526.153465令，然紙張厚薄不同、規格材質不同、用途亦不同，加以印刷色數、印刷批次之耗用量及成本亦有別，其他種類原料亦作相同處理，但申請人均未詳細區分並說明原料耗用計算標準及損耗之計算，是該直接原料明細表無法勾稽查核。

②在製品(製成品)產銷(耗)存表：各品名記載「期初」在製品(製成品)數量等於本期領用數量（本期銷售數量），「本期」轉入在製品(製成品)數量、單價及金額等於「期末」在製品(製成品)數量、單價及金額，尚欠缺「本期」製程中所投入產生之在製品（製成品）數量、單價及金額之詳細資料；又申請人未提供相關之生產日報表、領料、退料及用料之紀錄等，記載直接人工數、原料領用量及在製品、製成品數量，致其各批次產品與耗用材料、直接人工或委外加工等製造費用，均無從勾稽憑核。

③單位成本分析表：其各成品名稱之單位成本，查A.直接原料：該直接原料金額係由直接原料明細表轉入，惟如前查核上開直接原料明細表所述，申請人將不同原料規格及材質、進貨單位及價格混同計算為同一原料之本期領用金額、數量及單價〔如「紙、雜項」本期領用金額9,426,736元及本期領用數量669,276.901415令及單價14.084956元（9,426,736元÷669,276.901415令），其他種類原料計算方式亦同〕，申

請人未詳細區分列計並說明原料耗用計算標準及損耗之計算，致各成品不分種類、規格大小，其原料耗用「紙、雜項」之單位成本均為14.084956元，有違常理，顯有錯誤。B.又依單位成本分析表及銷貨收入明細帳，比對各成品之單位成本及銷售單價，查其成品(計有3,293項)不論其種類及製程中之原料規格、材質、尺寸大小、厚度及製程工序難易等，其單位成本均為1.3996元，銷售價格卻從0.05元至114.29元不等；另其成品多達5,058項，其單位成本高於銷售價格達2,017項約占40%，顯不合常情，是該單位成本分析表尚難採據。

④綜上，申請人所提示帳證不全，相關表報不完整且計算方式不正確，致無從就其成本進行審究查核，應依所得稅法第83條及同法施行細則第81條第1項規定，按同業利潤標準毛利率核定其營業成本。

(3)查申請人營業稅籍登記行業代號為「瓦楞紙板(箱)製造」(行業標準代號：1520-11)及「其他紙容器製造」(行業標準代號：1520-99)，原核因未能提示相關成本帳證資料，乃依首揭規定，按「瓦楞紙板(箱)製造」同業利潤標準淨利率8%，核定營業淨利7,088,145元，核定全年及課稅所得額6,334,636元，固非無據；惟查申請人提示銷售統一發票及銷貨收入明細帳，均載明銷貨品名為杯盒、彩盒、牛皮盒、貼標、紙卡、貼紙、農民曆、國中小練習本等，其進項原料包含銅版紙、銅西卡、西卡紙、模造紙、牛皮紙、瓦楞紙、美術紙、油墨…等，又依其申報之財產目錄內容，有關生財器具部分均為印刷機（104年購進

1台印刷機41,769,200元）及印刷相關設備，查無瓦楞紙板(箱)製造之生產原料及生財器具設備，按財政部106年8月第8次修訂之中華民國稅務行業標準分類（以下簡稱稅務行業標準分類），C大類「製造業」分類編號子類1520-99「其他紙容器製造」定義，包括紙杯、紙管、紙封、紙碟、紙盒、紙瓶、紙板箱、紙板筒、紙板盤、紙棧盤、紙板捲筒等製造，1611-00「印刷」定義，包括紙材、金屬材、塑膠材、樹脂材、皮革材等印刷及名片、喜帖、姓名貼紙等印製，是就申請人經濟活動之事實特徵，應分別屬前揭稅務行業標準分類之分類編號子類1520-99「其他紙容器製造」及1611-00「印刷」。本件經重新核定營業收入分別為「其他紙容器製造」57,887,474元及「印刷」30,714,339元，並分別按同業利潤標準毛利率核定營業成本67,301,966元〔57,887,474元×（1-毛利率23%）＋30,714,339×（1-毛利率26%）〕。

3. 營業費用及損失總額：列報10,365,603元，其中其他費用申報1,675,729元，該項費用項下列支什費-市政府罰金30,000元，依所得稅法第38條規定不予認定，重行核算營業費用及損失總額為10,335,603元(10,365,603元-30,000元)。

4. 營業淨利：列報790,699元，依前揭查核結果，重行核算營業淨利10,964,244元（營業收入淨額88,601,813元－營業成本67,301,966元－營業費用及損失總額10,335,603元），較按「其他紙容器製造」及「印刷」同業利潤標準淨利率9%核算營業淨利7,974,163元（88,601,813元×9%）為高，乃依營利事業所得稅查核準則第6條第1項前段規定，重行核定營業淨利7,974,163元。

5.非營業收入總額：申報利息收入5,610元，核尚無不合，依申報數核定。

6.非營業損失及費用總額：申報利息支出759,119元，核尚無不合，依申報數核定。

㈢綜上，本件經重行核定全年及課稅所得額為7,220,654元（營業淨利7,974,163元＋非營業收入總額5,610元-非營業損失及費用總額759,119元），惟基於行政救濟之結果不得更不利於行政救濟人之法理，是本件原核定全年及課稅所得額6,334,636元，應予維持。

基上論結，本件復查之申請，應認為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　月 日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○企業有限公司

地　址：○○市○區○○路○段○巷○弄○號○樓

代表人即清算人：○○○ 君

申請人因96年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人96年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）19,615,550元，營業成本19,407,750元，營業費用及損失總額419,614元，非營業收入總額4元，非營業損失及費用總額7,937元，全年及課稅所得額虧損219,747元，經本局○○分局（以下簡稱原核）初查依其申報數核定。嗣本局查獲申請人96年度無進貨事實取得虛開統一發票之營業人A國際股份有限公司（以下簡稱A公司）等4家公司之統一發票34,095,490元作為進項憑證，同時無銷貨事實又虛開統一發票19,612,800元予A公司，原核依其提示之帳簿文據，重行核定營業收入淨額2,750元，並按同業利潤標準毛利率18%，核定營業成本2,255元，減除營業費用及損失總額419,614元，核定營業淨利虧損419,119元，另按虛開統一發票金額8%標準認定收益1,569,024元，重行核定非營業收入總額1,569,028元，減除非營業損失及費用總額7,937元，核定全年及課稅所得額為1,141,972元。申請人不服，申請

復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，……申請復查。」及「前項復查申請書應載明下列事項，由申請人簽名或蓋章：……三、復查申請事項。四、申請復查之事實及理由。」為稅捐稽徵法第35條第1項前段及同法施行細則第11條第2項第3款、第4款所明定。

㈡「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；……。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第24條第1項前段、第83條及同法施行細則第81條第1項所規定。

㈢「營利事業非法出售或虛開統一發票給予他人作為進貨憑證者，其虛開統一發票之收益，依查獲收益資料核實認定，若無收益資

料可供認定者，則按其所開立之統一發票金額8%標準認定。」及「本部78年6月24日台財稅第781146897號函規定，營利事業非法出售或虛開統一發票……之『收益』……按其所開立之統一發票金額8%標準認定。所稱『收益』，係指『所得額』而言。」為財政部78年6月24日台財稅第781146897號及86年7月2日台財稅第861904334號函所釋示。

二、申請人96年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額19,615,550元，營業成本19,407,750元，營業費用及損失總額419,614元，非營業收入總額4元，非營業損失及費用總額7,937元，全年及課稅所得額虧損219,747元，經原核初查依其申報數核定。嗣本局查獲申請人96年度無進貨事實取得虛開統一發票之營業人A公司、B有限公司（以下簡稱B公司）、C科技股份有限公司（以下簡稱C公司）及D科技有限公司（以下簡稱D公司）等4家公司之統一發票34,095,490元（包含進貨退出及折讓金額14,333,800元）作為進項憑證，同時無銷貨事實又虛開統一發票19,612,800元予A公司，原核乃於102年7月8日以南區國稅○○營所字第○○○號函通知其提示進、銷貨帳簿憑證等資料，經核無法認定其與A公司等營業人有進、銷貨事實，且商品之進、銷、存無法勾稽，乃重行核定營業收入淨額2,750元（營業收入淨額19,615,550元-虛銷金額19,612,800元），並按「電腦及其週邊設備批發」（行業標準代號4544-11）同業利潤標準毛利率18%，核定營業成本2,255元【營業收入淨額2,750元×（1-毛利率18%）】，減除營業費用及損失總額419,614元，核定營業淨利虧損419,119元【營業收入淨額2,750元-營業成本2,255元-營業費用及損失總額419,614

元】；至虛開統一發票之收益，因查無收益資料，按其所開立之統一發票金額8%標準認定收益1,569,024元(19,612,800元×8%)，重行核定非營業收入總額1,569,028元（初查核定數4元＋虛開發票收益1,569,024元），減除非營業損失及費用總額7,937元，核定全年及課稅所得額為1,141,972元（營業淨利虧損419,119元＋非營業收入總額1,569,028元-非營業損失及費用總額7,937元）。

三、申請人不服，請求本局重新審查其96年度營利事業所得稅。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠申請人登記之代表人○○○君，於96年7月至97年8月間明知申請人無進貨事實，竟取得A公司、B公司、C公司及D公司等4家營業人開立不實憑證計32張，進項金額計105,575,290元（包含進貨退出及折讓14,333,800元），稅額計5,278,765元，其中進項金額計91,241,490元，稅額4,562,075元，充當申請人進項憑證，並向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額;同期間基於幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，明知申請人無銷貨事實，卻開立不實統一發票計35張，銷售金額計91,362,300元，稅額計4,568,115元，交付予A公司、D公司、E科技有限公司（以下簡稱E公司）及F科技股份有限公司等4家營業人充當進項憑證，並持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，涉嫌幫助他人逃漏稅捐，經本局移送臺灣○○地方法院檢察署偵辦在案，有本局101年12月26日南區國稅審四字第○○○號刑事案件告發書可稽，合先敘明。

㈡查申請人於上開期間無進貨事實，卻取得A公司等4家營業人開立之統一發票，進項金額計91,241,490元（為進項金額105,575,290元扣除進貨退出及折讓金額14,333,800元後之淨額

），作為進項憑證扣抵銷項稅額；同期間與A公司等4家營業人無銷貨事實，卻開立不實統一發票，銷售金額計91,362,300元，申請人於該期間係屬部分虛進虛銷之營業人，經原核查明申請人涉案期間之虛銷金額大於虛進金額，核算申請人無漏稅額，是營業稅部分並無補稅及處罰之情事。

㈢次查A公司、B公司、C公司、D公司及E公司等營業人涉嫌部分虛進虛銷，業經轄屬稅捐稽徵機關將案關涉嫌人移送地方法院檢察署偵辦，並經刑事判決判處徒刑在案，有臺灣○○地方法院（102年1月1日更名為臺灣○○地方法院）100年度重訴字第○○號、101年度重訴字第○○號及臺灣○○地方法院102年訴字第○○號、第○○號刑事判決可稽。又據上開臺灣○○地方法院102年訴字第○○號、第○○號刑事判決，申請人之代表人經檢察官追加起訴，並經法官審理認犯商業會計法第71條第1款之填製不實會計憑證罪，判處徒刑在案，足證申請人與A公司等營業人並無進、銷貨之事實。

㈣本件本局分別於102年11月25日及同年12月10日以南區國稅法一字第○○○號及第○○○號函請申請人補具復查項目及理由書暨相關證明文件，經合法送達，惟申請人迄未提示。本件既經原核依申請人提示系爭年度之帳簿、憑證資料查核，經核無法認定其與A公司等營業人確有進、銷貨事實，且商品之進、銷、存無法勾稽，依首揭規定，核定全年及課稅所得額1,141,972元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　月 日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

地　址：○○縣○○鄉○○村○○路○號

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追減課稅所得額新臺幣(下同)59,582元及變更罰鍰原處分為191,000元。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入總額551,701,496元，課稅所得額2,107,851元，經本局○○分局（下稱原核）調帳查核核定營業收入總額551,701,496元，課稅所得額3,930,277元，除補徵稅額309,813元，並以其虛列營業成本1,464,000元，按所漏稅額處0.8倍罰鍰199,104元。申請人不服，申請復查。

理　　由

茲就復查項目論述如下：

壹、本稅部分

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。……。」為所得稅法第24

條第1項前段所明定。

㈡「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，其未經規定者，依有關法令之規定辦理。營利事業之會計事項，應參照商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，產生其財務報表。」為營利事業所得稅查核準則第2條第1項及第2項前段所規定。

㈢「營業成本及費用，應與所由獲得之營業收入相配合，同期認列。」為商業會計法第60條第1項所規定。

㈣「9.……企業可能於銷售商品時，同時另訂於日後再購回商品之協議，因而否定交易之實質效果，在此情況下，此二項交易宜合併考量，不宜於銷售商品時認列銷貨收入。」為財團法人中華民國會計研究發展基金會財務會計準則委員會公布之財務會計準則公報第32號－收入認列之會計處理準則第9段所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入總額551,701,496元，營業收入淨額551,581,038元，營業成本540,026,687元，營業毛利11,554,351元，課稅所得額2,107,851元。經原核調帳查核以，申請人於100年5月23日將其存貨軋料692,308公斤以9,000,004元出售予A公司，於同日再以10,464,004元分30期付款買回，有雙方簽訂之買賣契約書可稽，申請人將售價9,000,004元及再買回價格10,464,004元分別列報營業收入及營業成本，並將差額部分1,464,000元帳列遞延利息費用，按當年度發生期間攤銷列報利息支出341,600元（1,464,000元*7/30），乃從其申報數核認利息支出，另核認

其已將差額1,464,000元帳列遞延利息費用，按當年度發生期間攤銷列報利息支出，又再以購回價格10,464,004元列報營業成本，虛列營業成本1,464,000元，乃重行核定營業成本為538,112,334元（申報數540,026,687元-虛列1,464,000元-其他調整剔除450,353元），課稅所得額3,930,277元。

三、申請人主張客戶A有限公司於100年間所開立之支票退票，導致其財務周轉困難，轉而向A公司辦理融資，開立之發票均屬事實，產生之利息費用也無庸置疑。目前積欠債務甚多，且正值停業中。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠依首揭財務會計準則公報第32號－收入認列之會計處理準則第9段規定，企業可能於銷售商品時，同時另訂於日後再購回商品之協議，因而否定交易之實質效果，在此情況下，此二項交易宜合併考量，不宜於銷售商品時認列銷貨收入，又公司由於存貨發生暫時性的積壓，或想利用存貨做短期融資，乃將存貨賣給其他公司，同時簽約於一定期間之後，按一定價格將該存貨買回，此種交易為售後購回或產品融資合約，雖有銷貨之名，但無銷貨之實，本質上乃為借款，不得認列銷貨收入，存貨不得轉銷，應以售價與再買回價格的差額，在出售和再買回期間內攤銷為利息費用（鄭丁旺博士著中級會計學101年9月第11版第150、262、263頁參照）。是以，公司將存貨出售給另一家公司，同時約定於一定期間後買回，實際上是以存貨擔保借款，不得當銷貨處理，存貨不得轉銷，應以售價與再買回價格的差額攤銷認列利息費用。

㈡查申請人於100年5月23日將存貨軋料692,308公斤以9,000,004元出售予A公司，同日申請人再以總價10,464,004元買回，付款方式為頭期款4元，餘分30期於每月25日付款348,800元（100年6月25日至102年11月25日），有申請人與A公司100年5月23日簽訂之買賣契約書可稽。是申請人將存貨出售給A公司，同日再買回，實際上係以存貨擔保借款，不得當銷貨處理，又基於收入費用配合原則，其成本亦不得認列，而應以售價與再買回價格之差額1,464,000元，於分期付款期間內攤銷為利息費用。申請人將出售價格9,000,004元及買回價格10,464,004元，分別列報營業收入及成本，原核以其虛列成本1,464,000元調整減列，難謂妥適，申請人虛增營業收入9,000,004元及營業成本10,464,004元，應分別自營業收入及營業成本減除，始為正確，然其結果仍造成短漏報課稅所得額1,464,000元，惟申請人亦將再買回之存貨入帳，影響期末存貨單價及金額，致期末存貨多計50,137元，進而營業成本少計50,137元，經重行核算營業收入總額為542,701,492元（申報數551,701,496元-9,000,004元），營業收入淨額542,581,034元（申報數551,581,038元-9,000,004元），營業成本529,162,467元（申報數540,026,687元-10,464,004元+期末存貨少計50,137元-其他調整剔除450,353元）。另利息支出部分，申請人已自行申報系爭利息支出341,600元（1,464,000元*7/30，100年6月25日至100年12月25日），原核從其申報數核定，固非無據，惟申請人漏未列報100年12月26日至同年月31日之應付利息支出9,445元（48,800元*6/31），應予追認。

㈢綜上，重行核定營業收入淨額542,581,034元，營業成本529,162,467元，營業毛利13,418,567元，減除營業費用及損失總額6,606,036元，營業淨利6,812,531元，加計非營業收入總額56,866元及減除非營業損失及費用總額2,998,702元（原核定2,989,257元+追認利息支出9,445元），全年及課稅所得額為3,870,695元，是原核定課稅所得額3,930,277元，應予追減59,582元。

貳、罰鍰部分

一、法令依據：

㈠「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」及「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」為所得稅法第71條第1項前段及第110條第1項所規定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，將其與A公司售後購回之交易，一方面列報營業收入9,000,004元及營業成本10,464,004元，另又將差額1,464,000元按分期付款期間內攤銷為利息費用，原處分以其虛列營業成本1,464,000元，短漏報課

稅所得額1,464,000元，乃按所漏稅額248,880元處0.8倍罰鍰199,104元。

三、按我國營利事業所得稅採申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，且納稅義務人亦有依法誠實申報課稅之注意義務。本件申請人將其與A公司售後購回之交易，一方面列報營業收入9,000,004元及營業成本10,464,004元，另又將售價及再買回價格之差額1,464,000元按分期付款期間內攤銷列報利息費用，雖原核以其虛列營業成本處罰，尚非妥適，然其申請人虛增營業收入9,000,004元及營業成本10,464,004元之行為仍造成短漏報課稅所得額，有營利事業所得稅結算申報書、申請人進銷存明細表及轉帳傳票暨申請人與A公司之買賣契約書影本可稽，違章事證明確，且其漏報所得額之行為縱非故意，亦有應注意能注意，而不注意之情事，難謂無違反所得稅法第110條第1項規定之過失責任。惟如前所述，經追減課稅所得額59,582元，重行核算短漏報課稅所得額1,404,418元（1,464,000元-59,582元），漏稅額238,751元（1,404,418元*稅率17%），應按所漏稅額處0.8倍罰鍰191,000元，是原處罰鍰199,104元，應予變更為191,000元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　年　　月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

地　址：○○市○區○○里○○街○○號1樓

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定及罰鍰變更為新臺幣（下同）81,600元。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額91,423,429元，營業成本79,751,978元，營業費用及損失總額8,889,602元，營業淨利2,781,849元，非營業收入總額9,758元，非營業損失及費用總額796,128元，全年及課稅所得額1,995,479元；嗣申請更正營業成本76,586,375元，營業費用及損失總額12,055,205元，經本局○○市分局（以下簡稱原核）調帳查核，剔除營業費用3,827,293元，核定營業費用及損失總額8,227,912元，另查獲漏報營業收入6,666,666元，因未提示完整工程合約，成本無法勾稽查核，乃依查得資料核定營業收入淨額98,090,095元，按「汙水處理場營建」(行業標準代號4220-15)同業利潤標準毛利率19%，核定其營業毛利，惟核定之營業毛利減除營業費用及損失總額後之營業淨利大於同業利潤標準淨利，遂改按「汙水處理場營建」(行業標準代號4220-15)同業利潤標準淨利率9%，核定其營業淨利8,828,108元，加計非營業

收入總額9,758元，減除非營業損失及費用總額755,735元，核定全年及課稅所得額為8,082,131元，除補徵稅額1,034,731元外，並按所漏稅額處1倍罰鍰102,000元。申請人不服，申請復查。

理　　由

壹、營利事業所得稅部分

一、法令依據：

㈠按「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」、「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為所得稅法第24條第1項前段、第71條第1項前段、第83條第1項及同法施行細則第81條第1項所明定。

㈡次按「前兩項所稱完工，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。」為行為時營利事業所得稅查核準則第24條第3項所規定。

二、申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額91,423,429元，營業成本79,751,978元，營業費用及損失總額8,889,602元，營業淨利2,781,849元，非營業收入總額9,758元，非營業損失及費用總額796,128元，全年及課稅所得額1,995,479元。嗣申請人於102年10月31日申請更正申報書，更正營業收入淨額91,423,429元，營業成本76,586,375元，營業費用及損失總額12,055,205元，營業淨利2,781,849元，非營業收入總額9,758元，非營業損失及費用總額796,128元，全年及課稅所得額1,995,479元。原核調帳查核，申請人僅提示帳證及部分合約，且經查獲申請人於100年度承包A營造有限公司（以下簡稱A公司）「○○鄉○○、○○村落淹水防護設施改善工程」，該工程經○○縣政府於100年12月16日驗收完成，且A公司已於100年度列報已完工程，惟申請人未列入100年度已完工程，營業收入調節表亦無應收未開立發票金額，查無此工程收入申報資料，遂函請申請人說明並提示完整工程合約書等資料供核，申請人未提示，營業成本無法勾稽查核，原核依查得之資料，核定營業收入淨額98,090,095元（自行申報營業收入淨額91,423,429元＋查獲漏報工程收入6,666,666元），並按「汙水處理場營建」(行業標準代號4220-15)同業利潤標準毛利率19%，核定其營業毛利，營業費用部分經查核轉列製造費用2,738,495元，並剔除超限等費用1,088,798元，核定營業費用

及損失總額8,227,912元，惟核定之營業毛利減除營業費用及損失總額後之營業淨利大於同業利潤標準淨利，遂改按「汙水處理場營建」(行業標準代號4220-15)同業利潤標準淨利率9%，核定其營業淨利8,828,108元，非營業收入總額9,758元，非營業損失及費用總額755,735元（申報796,128元，剔除非屬本期利息費用40,393元），核定全年及課稅所得額為8,082,131元。

三、申請人主張，100年度未完工程與原核定不符，重新釐清後，帳證重新整理，請重新調帳。

四、茲就申請人主張論述如下

申請人係從事汙水處理廠營造工程，100年度申報計有84項工程完工，經查已完工程成本分析表與營業收入淨額不符，且部分工程收入與開立發票數或合約金額不符，惟申請人僅提示8項工程合約，成本無法勾稽查核，另查獲申請人漏報「○○鄉○○、○○村落淹水防護設施改善工程」工程收入，經原核分別於102年3月4日南區國稅○○營所字第○○○號、同年4月22日南區國稅○○營所字第○○○號、12月4日南區國稅○市營所字第○○○號及12月19日日南區國稅○市營所字第○○○號函發文通知申請人提示相關帳簿、文據，並就漏報工程收入提出說明及提示完整工程合約等資料，惟逾期仍未提示，該漏報工程收入6,666,666元，係開立101年5月份發票，依申請人申報之101年度營業收入調節表，將其列入101年度營業收入總額，惟申報日期102年5月22日，於調查基準日102年3月4日之後；又復查階段，本局分別以103年4月24日南區國稅法一字第○○○號及同年5月7日南區國稅法一字第○○○號函，通知申請人提示帳簿

、文據等相關資料供核，經合法送達，亦未獲復；原核依查得資料，核定營業收入淨額98,090,095元，按「汙水處理場營建」(行業標準代號4220-15)同業利潤標準淨利率9%核定營業淨利8,828,108元，加計非營業收入總額9,758元，減除非營業損失及費用總額755,735元，核定全年及課稅所得額8,082,131元，並無不合，應予維持。

貳、罰鍰部分

一、法令依據

㈠「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報， 而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」為所得稅法第110條第1項所明定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所規定。

㈢「財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」為稅捐稽徵法第1條之1第4項所規定。

㈣「違反所得稅法第110條第1項，漏稅額超過新臺幣10萬元者，處所漏稅額0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆(紀)錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰，其屬查獲之日前5年內未曾查獲有本條文第一項漏報或短報依本法規定應申報課稅之所得額者，處所漏稅額0.6倍之罰鍰。」為財政部103年4月16日台財稅字第10304542180號令修正「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」所訂定。

二、申請人辦理100年度營利事業所得稅結算申報，短漏報營業收入6,666,666元，計漏報所得額600,000元，致漏報所得稅額102,000元，案經原核查獲，原處分乃按所漏稅額處1倍之罰鍰102,000元。

三、申請人主張未完工程與原核定不符，重新釐清後，帳證重新整理，請重新調帳。

四、本件如前所述，申請人辦理100年度營利事業所得稅結算申報，漏報已完工之工程收入6,666,666元。申請人對其營業活動及營業收入總額之項目及數額，知之最詳，其既有銷售貨物或勞務之事實，自應依規定申報營業收入，申請人違反所得稅法第71條第1項短漏報營業收入之行為，核有應注意能注意而不注意之過失，自應受罰。其漏報營業收入6,666,666元，匿報所得額600,000元，致短漏報所得稅額102,000元，申請人於裁罰處分核定前未出具承諾書承諾違章事實並願意繳清稅款及罰鍰，原處分處所漏稅額1倍之罰鍰102,000元，並無違誤。嗣財政部103年4月16日台財稅字第10304542180號令修正「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」，違反所得稅法第110條第1項，漏稅額超過10萬元者，處所漏稅額0.8倍之罰鍰，本案核屬未確定案件，前項罰鍰改處所漏稅額0.8倍之罰鍰81,600元（102,000元 x 0.8）。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

柒、營業收入

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國 年 月 日

發文字號：南區國稅法一字第 號

申請人：○○股份有限公司

地 址：○○市○○區○○路○號

清算人：○○○ 君

申請人因99年度營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主 文

追減課稅所得額新臺幣(下同)1,077,595元及變更罰鍰原處分為1,939,924元。

事 實

申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報課稅所得額虧損368,374元，經本局○○分局（102年1月1日更名前為本局○○市分局，下稱原核）調查核定課稅所得額為12,488,924元，除補徵稅額外，並以其漏報出售資產增益12,839,646元、利息收入16元及虛列折舊費用17,636元，按所漏稅額處1倍罰鍰2,123,116元。申請人不服，申請復查。

理 由

壹、本稅部分

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」為所得稅法第24條第1項

前段所明定。

㈡「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，……。」、「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。但出售土地及依政府規定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。」及「非營業所必需之借款利息，不予認定。」為營利事業所得稅查核準則第2條第1項、第32條第1款及第97條第2款所規定。

二、申請人99年度營利事業所得稅結算申報，列報非營業收入總額-出售資產增益0元，經原核查得申請人所有坐落○○市○○區○○段○○-○地號土地及其上○○路○號房屋（以下簡稱系爭土地及房屋）於99年間經臺灣○○地方法院拍賣，乃依土地及房屋拍定價格36,640,000元及18,323,809元（19,240,000元/1.05），分別減除相關成本費用9,925,787元【成本5,790,785元、土地增值稅3,877,363元、地價稅49,982元、分攤屬土地部分之執行費及程序費用207,657元〔316,700元×土地36,640,000元/（土地36,640,000元+房屋19,240,000元）〕】及5,484,163元【成本（未折減餘額）5,201,903元、房屋稅173,217元、分攤屬房屋部分之執行費及程序費用109,043元〔316,700元×房屋19,240,000元/（土地36,640,000元+房屋19,240,000元）〕】，核定出售土地增益26,714,213元及出售房屋增益12,839,646元，合計39,553,859元，全年所得額39,203,137元，減除免徵所得稅之出售土地增益26,714,213元，課稅所得額為12,488,924元。

三、申請人主張，系爭土地及房屋遭法院拍賣，拍賣款已優先扣除土地增值稅3,877,363元、地價稅49,982元、房屋稅173,217元、執行費用316,200元、程序費用500元、利息1,070,243元及違約金114,611元，請准予於相關費用科目項下補扣除。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查申請人所有系爭土地及房屋於99年間經法院拍賣，拍定價格分別為36,640,000元及19,240,000元，有臺灣○○地方法院99年度司執字第○○○號分配表可稽，原核依首揭規定，按出售價格36,640,000元及18,323,809元（19,240,000元/1.05），分別減除相關成本費用9,925,787元及5,484,163元，核定出售土地增益26,714,213元及出售房屋增益12,839,646元，合計39,553,859元，固非無據，惟地價稅49,982元及房屋稅173,217元，非屬拍賣房地之直接費用，應轉正至營業費用-稅捐，並重行核定出售土地增益26,764,195元（26,714,213元＋49,982元）及出售房屋增益13,012,863元（12,839,646元＋173,217元），經同額調增營業費用及出售土地、房屋增益，對全年所得額不生影響。

㈡至申請人主張法院拍賣款已扣除土地增值稅3,877,363元、地價稅49,982元、房屋稅173,217元、執行費用316,200元、程序費用500元、利息1,070,243元及違約金114,611元，請准予於相關費用科目項下補認列乙節，查土地增值稅、地價稅、房屋稅、執行費用及程序費用等，原核定業已減除，申請人主張再予認列費用，容有誤解。另利息1,070,243元及違約金114,611元部分，依法院分配表所載，申請人計有2筆借款，債權人為○○銀

行股份有限公司，一為債權原本36,900,000元、利息913,002元及違約金114,611元，另一筆債權原本32,984,533元及利息157,241元，經核申請人98及99年度資產負債表均記載銀行借款36,900,000元，是前開借款36,900,000元核與業務有關，且申請人亦未列報相關費用，其99年發生之利息支出913,002元及違約金114,611元，應予追認。另借款32,984,533元部分，因申請人並未入帳，難認為業務所必需，其利息支出應不予認列。

㈢綜上，經追認非營業損失及費用總額1,027,613元（913,002元＋114,611元）後，再減除免徵所得稅之出售土地增益26,764,195元，課稅所得額為11,411,329元（原核定全年所得額39,203,137元-1,027,613元-26,764,195元），原核定課稅所得額12,488,924元，應予追減1,077,595元。

貳、罰鍰部分

一、法令依據：

㈠「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」及「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」為所得稅法第71條第1項前段及第110條第1項所規定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

為行政罰法第7條第1項所規定。

二、申請人辦理99年度營利事業所得稅結算申報時，漏報出售財產(房屋)增益12,839,646元、利息收入16元及虛列折舊費用17,636元，計漏報所得額12,857,298元，致短漏報所得稅額2,123,116元，原處分乃按所漏稅額處1倍之罰鍰2,123,116元。

三、申請人主張其因98年金融風暴遭客戶倒帳，財產被法院拍賣，代表人亦在國外無法返台處理法院拍賣相關事宜，公司亦停業中，以致無人可處理帳簿業務，故其並非故意漏報系爭出售財產增益，而是無資料致無從申報，請免予處罰。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠按我國營利事業所得稅採申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，且納稅義務人亦有依法誠實申報課稅之注意義務。

㈡本件申請人99年度營利事業所得稅結算申報，漏未申報系爭出售資產(房屋)增益12,839,646元，利息收入16元及虛列折舊費用17,636元，計漏報所得額12,857,298元，有營利事業所得稅結算申報書及臺灣○○地方法院99年度司執字第○○○號分配表可稽，違章事證明確，其漏報所得額之行為縱非故意，亦有應注意能注意，而不注意之情事，難謂無違反所得稅法第110條第1項規定之過失責任，則縱申請人主張其並無漏稅之故意，亦難卸免過失之責。惟如前所述，經追減課稅所得額1,077,595元，重行核算短漏報課稅所得額11,411,329元（12,488,924元-

1,077,595元），漏稅額1,939,924元（11,411,329元×稅率17%－短漏報所得額之已扣繳稅款1元），應按所漏稅額處1倍罰鍰1,939,924元，是原處罰鍰應予變更為1,939,924元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項及第49條之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年　　月　　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○有限公司

地　址：○○市○○區○○里○○路○段○巷○號

代表人:○○○ 君

申請人因98年度營利事業所得稅及罰鍰事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定及罰鍰原處分。

事　　實

申請人98年度營利事業所得稅結算申報，依擴大書審列報營業收入淨額新臺幣（下同）3,367,069元、課稅所得額202,072元，初經本局○○稽徵所依申報核定；嗣經原核查獲申請人98年度漏報銷售額22,393,706元，加計原申報營業收入3,367,069元，合計營業收入淨額25,760,775元，乃重行核定98年度課稅所得額2,061,656元、漏報課稅所得額1,791,496元、 漏稅額447,874元，除補徵稅額，並按所漏稅額處0.8倍罰鍰358,299元。申請人不服，申請復查。

理　　由

壹、本稅部分

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」、「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文

據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；……納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；……」及「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」為行為時所得稅法第24條第1項前段、第83條及同法施行細則第81條第1項所明定。

㈡「九、適用本要點之申報案件，經發現有短、漏報情事時，應按下列規定補稅處罰：……㈡短、漏報營業收入之成本未列報者，得適用同業利潤標準之毛利率核計漏報所得額，惟核定所得額，以不超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準核定之所得額為限。……」為98年度營利事業所得稅結算申報案件擴大書面審核實施要點（下稱擴大書審要點）第9點第2款所規定。

二、申請人98年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額3,367,069元、非營業收入總額794元，適用擴大書審純益率6%，申報課稅所得額202,072元，初經原核依申報核定課稅所得額202,072元；嗣經原核查獲申請人98年度漏報銷售額22,393,706元，乃重行核定營業收入淨額25,760,775元（即原申報3,367,069元+漏報營業收入22,393,706元），又因漏報營業收入之成本未列報，乃依『鞋類(真皮製品除外)批發業』同

業利潤標準毛利率17%核定所得額，惟因核定課稅所得額4,009,002元〔即原核定所得額202,072元+（漏報營業收入22,393,706元×17%）〕已大於依營業收入淨額按同業利潤標準8%核定所得額2,061,656元（全部營業收入淨額25,760,775元×8%+非營業收入總額794元），乃改按同業利潤標準淨利率8%核算營業淨利2,060,862元，加計非營業收入總額794元，重行核定課稅所得額為2,061,656元。

三、申請人主張略以：其因營業稅補稅及罰鍰案，已進入行政救濟階段，請於行政救濟確定後再一併處理，資為爭議。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查本件同一課稅事實漏報銷售額22,396,180元補徵營業稅及罰鍰之行政救濟案件，申經本局100年○月○日南區國稅法一字第○○○○○○號復查決定追減銷售額2,474元，申請人仍不服，循序提起行政救濟，業經高雄高等行政法院101年○月○日101年度訴字第○○號判決「原告之訴駁回」，並經最高行政法院101年○月○日101年度裁字第○○號裁定申請人「上訴駁回」在案，是申請人同一課稅事實之營業稅違章補徵事件，已屬確定案件，合先敘明。

㈡次查申請人98年度漏報營業收入22,393,706元，經本局以101年10月○日南區國稅法一字第○○○○號函，通知申請人提示漏報營業收入部分之帳簿憑證供核，惟逾期仍未提示。本件經原核以其100年12月○日出具承諾書，主張系爭漏報營業收入相關成本未列報，乃依鞋類(真皮製品除外)批發業同業利潤標準毛利率17% 核算營業毛利3,806,930元，加計原核定課稅所得額

202,072元，核算申請人98年度課稅所得額為4,009,002元，惟該課稅所得額已超過當年度全部營業收入淨額依同業利潤標準8%核定之所得額2,061,656元（即全部營業收入25,760,775元×8% +非營業收入總額794元），原核依首揭規定，改按同業利潤標準淨利率8％核算營業淨利2,060,862元，加計非營業收入總額794元，重行核定課稅所得額為2,061,656元，並無不合，應予維持。

貳、罰鍰部分

一、法令依據：

㈠「納稅義務人已依本法規定辦理結算、 決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」為所得稅法第110條第1項所明定。

㈡「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所規定。

二、原核以申請人98年度漏報營業收入22,393,706元，致漏報課稅所得額1,791,496元（即漏報營業收入22,393,706元×同業利潤標準淨利率8% ），漏稅額447,874元，並按所漏稅額處0.8倍罰鍰358,299元。

三、申請人主張略以：與本稅相同，即其營業稅補稅及罰鍰案，已進入行政救濟階段，請於行政救濟確定後再一併處理。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠如前所述，本件同一課稅事實漏報銷售額22,396,180元補徵營業稅及罰鍰之行政救濟案件，申經本局100年○月○日南區國稅法一字第○○○○○○號復查決定追減銷售額2,474元，申請人

仍不服，循序提起行政救濟，業經高雄高等行政法院101年○月○日101年度訴字第○○號判決「原告之訴駁回」，並經最高行政法院101年○月○日101年度裁字第○○號裁定申請人「上訴駁回」在案，是申請人同一課稅事實之營業稅違章補徵事件，已屬確定案件，合先敘明。

㈡查申請人對其營業活動及各項營業收入、成本費用，知之最詳，自應於辦理年度營利事業所得稅結算申報時，注意誠實申報納稅。而系爭漏報營業收入既屬確實，申請人自應列入98年度營業收入項下，課徵所得稅；惟申請人應注意、能注意而未注意相關法令規定，致漏未將系爭營業收入申報，其漏報所得行為縱非故意，亦難謂無過失，依行政罰法第7條第1項規定，自應受處。

㈢次查申請人98年度漏報營業收入22,393,706元，致漏報所得額1,791,496元（即漏報營業收入22,393,706元×同業利潤標準淨利率8% ），漏稅額447,874元，因漏稅額超過100,000元，且申請人已填具違章承諾書，原處分按所漏稅額處0.8倍罰鍰358,299元，並無違誤，應予維持。

基上論結，本件復查無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項規定及第49條之規定，決定如主文。

捌、營業費用

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國 年 月　　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：○○股份有限公司

地　址：○○縣○○市○○里○○路○段○號

代表人：○○○　君

申請人因100年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

追認營業費用及損失總額-運費新臺幣(下同)698,672元。

事　　實

申請人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業成本147,309,411元，營業費用及損失總額-薪資支出8,690,008元、折舊4,023,161元及運費2,811,391元，經本局○○分局（以下簡稱原核）調帳查核結果，以其中營業費用及損失總額-其他費用(退休金)445,556元轉正薪資支出，折舊4,023,161元除超限剔除1,984元外，另1,143,586元、運費2,764,827元及保險費1,312,455元，合計5,220,868元轉正製造費用，核定營業費用及損失總額-薪資支出9,135,564元、折舊2,877,591元及運費46,564元；又因申請人營業成本無法勾稽，乃依其銷貨收入分別按建築機械設備製造業及產業用機械設備維修業（鍋爐、船舶、航空器維修除外）同業利潤標準毛利率21%及20%核定調增營業成本348,499元，核定營業成本147,657,910元。申請人不服，就營業成本、營業費用及損失總額-薪資支出、折舊

及運費申請復查，嗣具文撤回營業成本、營業費用及損失總額-薪資支出及折舊部分復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。……。」為所得稅法第24條第1項前段所明定。

㈡「營利事業之費用與損失，應視其性質分別為營業費用（如銷售、管理費用）與營業成本（如製造費用），分別審定並轉正。……。」及「運費：……二、運費之合法憑證如次：……㈢交付民營運送業之運費，應取得統一發票或普通收據。」為營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查核準則）第60條前段及第75條第2款第3目所規定。

二、申請人係以建築機械設備製造及維修為業，其100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業費用及損失總額-運費2,811,391元，經原核查核部分運費憑證，尚無法與銷貨發票勾稽，乃按99年度列報運費比率計算，認應歸屬100年度營業費用-運費為46,564元【正確應為46,346元：運費3,302,391元（列報製造費用-運費491,000元＋營業費用及損失總額-運費2,811,391元）×99年度比率（30,548元/2,176,713元）】，餘2,764,827元轉正製造費用。

三、申請人不服，主張其製造之大型機械設備噸數約30噸以上、大則50-100噸，在機械設備完裝出廠，依公司所有之貨車噸數是30噸以下是無法負載此重量，且有些更須配合業主作貨櫃車裝載承運

至港口出口等實際運輸，均須請專業運輸公司運送而產生實際費用，況其生產製造機械所需之零件無須由其公司運載，原核不以實際發生狀況及依查核準則第75條規定核認，致將原運費轉列製造費用，實不合常理亦非實際狀況，請依原申報金額認列，以符合查核準則之規定。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠查申請人100年度列報營業費用及損失總額-運費2,811,391元已取具營業人開立之統一發票，核與查核準則第75條規定尚無不符。次查原核依查核準則第60條前段規定，以營利事業之費用與損失，應視其性質分為營業費用與營業成本（製造費用），分別審定並轉正，乃重行將運費歸屬於營業費用及製造費用科目，固非無據；惟原核逕以申請人99年度列報運費比率做為100年度運費歸屬營業費用及製造費用之依據，難謂妥適，經重行審酌系爭運費之進項憑證，品名主要計有運費、搬運費、起重費等，申請人100年度營業收入淨額為186,473,032元，其主張系爭運費係與銷售機械設備有關，尚非全屬無據。經核其中屬A股份有限公司○○營業所、B汽車貨運股份有限公司、C汽車貨運股份有限公司、D國際物流股份有限公司、E通運有限公司、F交通股份有限公司、G通運有限公司及H企業行取得之進項憑證金額合計745,236元，核屬營業費用之運費，應予核認。

㈡綜上，原核定營業費用及損失總額-運費46,564元，應予追認698,672元。

基上論結，本件復查為部分有理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國　　年 月　日

發文字號：南區國稅法一字第　　號

申請人：A股份有限公司

地　址：○○市○○區○○路○號

代表人：○○○　君

申請人因97年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

維持原核定。

事　　實

申請人97年度營利事業所得稅結算申報，列報呆帳損失新臺幣（下同）35,348,514元。本局原核以本期實際發生之呆帳損失28,574,157元，因工程未完工驗收不能請求帳款，且委建人亦稱無積欠申請人任何款項，另送達證明文件不合等爲由，不予認列。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠「應收帳款、應收票據及各項欠款債權有左列情事之一者，得視爲實際發生呆帳損失：一、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。二、債權中有逾期兩年，經催收後，未經收取本金或利息者。」爲所得稅法第49條第5項所明定。

㈡「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。…前兩項所稱完工，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爲準，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爲準；其屬承造非建築物之工程者，應以委建人驗收日期爲準。」、「呆帳損失：五、應收帳款、應收票據及各項欠款債權，有下列情事之一，視爲實際發生呆帳損失，並應於發生當年度沖抵備抵呆帳。(一)因倒閉、逃匿、重整、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。(二)債權中有逾期兩年，經催收後未經收取本金或利息者。…六、前款呆帳損失之證明文件如下…(六)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。」分別爲營利事業所得稅查核準則（下稱查核準則）第24條第1項前段、第3項、第94條第5款第1目、第2目前段及第6款第6目所規定。

二、申請人97年度營利事業所得稅結算申報，列報呆帳損失35,348,514元。原核以所列報呆帳損失中有28,574,157元，係原合併消滅公司之前身B自動化股份有限公司(下稱B公司)與C工業股份有限公司（下稱C公司）簽訂承攬「廠房及整體式自動倉儲系統之鋼構工程」及「廠房及整體式自動倉儲系統工程」合約(下稱系爭工程合約)，因「工程未完工」無法完成驗收，應爲已帳列之工程收入、投入成本及損益計算是否有誤，與呆帳無涉；且C公司亦表示其帳載無該筆應付未付款，是無積欠申請人任何款項。再者債權發生在84年卻遲至97年始由合併存續公司催收，與一般經驗及常理不符，又債權催收之○○郵局第○○號存證信函(下稱催收

存證信函)，雖已寄送債務人C公司營業地址(○○縣○○市○○里○○街○號)，惟係由案外人D股份有限公司(下稱D公司)代收而非由C公司收受，難認屬取具郵政事業已送達之存證函或法院訴追之催收證明爲由，不予認列。

三、申請人主張：

㈠其與E物流股份有限公司(前身爲B公司，85年4月更名爲○○股份有限公司，93年7月○更名爲E科技股份有限公司，下稱E公司)97年1月1日合併，E公司權利義務由申請人概括承受，合併消滅之E公司於84年間與C公司簽訂系爭工程合約，工程總價合計55,200,000元，截至89年底止，累積實際投入成本38,413,653元，並已依完工比例法認列工程收入50,654,157元，而C公司於84至85年間支付工程款23,184,000元(含稅)，嗣後雙方因修改電腦軟體所生費用負擔意見紛歧，C公司拒絕驗收及支付已完工工程餘款28,574,157元。該工程餘款86年間經E公司多次催討無效，88年度提列呆帳損失，因尚未取具稅法規定呆帳損失之相關認證，於申報88年度營利事業所得稅時先行帳外調整減列28,574,157元，其後C公司財務每況愈下，財產遭抵押拍賣、支票退票、積欠銀行借款成銀行拒絕往來戶、法定代理人違犯法令，復工求償均爲空言，站在經營立場，縱提出訴訟，本金亦無法回收，是無再投入興訟、訴追等支出之理由。

㈡而其與E公司合併後，於97年2月○日寄發催收存證信函向C公司催收，由當時承租C公司○○廠之D公司代收後轉交C公司，已發生催告之效力，至C公司「帳載無該筆應付未付款」與申請人提列呆帳損失，係屬二事，資爲爭議。

四、經查：

㈠按E公司於84年間與C公司簽訂系爭工程合約，工程總價合計55,200,000元，截至89年底止，累積實際投入成本38,413,653元，依完工比例法認列工程收入50,654,157元，工程利益12,240,504元。雙方於84至85年間依合約請款並給付第一、二期支付工程款合計23,184,000元(含稅)，其後因電腦系統變更規格追加預算負擔無法合議，C公司遲不支付第三期工程款，雖申請人提示E公司於87年間曾自行及委請律師催收及請求驗收文件繕本，惟C公司拒絕付款及驗收，致系爭工程仍未完工，有98年3月○日和解協議書(下稱和解協議書)可證。

㈡次按申請人所稱縱提出訴訟本金亦無法回收，故未訴追徒增支出乙節，查E公司未提起民事訴訟請求給付工程款，則申請人得請求之驗收結算金額若干顯欠明確，且C公司稱截至97年2月並無積欠E公司任何款項，是原核認系爭工程未完工無法完成驗收與呆帳無涉，從而否准認列系爭呆帳損失28,574,157元，尚非無據。

㈢查申請人與E公司係○○株式會社持股100％之子公司，雙方於97年1月1日合併，是申請人概括承受E公司之權利義務，合先敍明。次查申請人與C公司於98年3月○日就系爭工程和解在案，有和解協議書可稽，除無條件終止系爭工程合約外，雙方同意系爭工程合約所生之一切權利義務關係即全部清理，不得再爲任何主張或請求，是系爭工程解約視同完工，申請人應於解約年度(98年度)結算系爭工程損益，如有損失，則應列報於該年度工程損失。綜上，系爭呆帳損失28,574,157元，所涉之工程既未經驗收完工，且未經訴訟等確認實作部分得請求之工程款，自難憑以認定

系爭28,574,157元爲呆帳損失，依首揭規定，申請人應於解約年度結算完工損益，是原核否准認列系爭呆帳損失28,574,157元，核定呆帳損失6,774,357元，並無不合，應予維持。又本件爭執與呆帳無涉，業如上述，則申請人其餘主張與本件決定結果不生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

基上論結，本件復查爲無理由，爰依稅捐稽徵法第35條第4項之規定，決定如主文。

玖、房地合一稅

財政部南區國稅局復查決定書

發文日期：中華民國113年　月　日

發文字號：南區國稅法務字第　　號

申請人：○○股份有限公司　　地址：臺南市○○區○○街○巷○號

代表人：○○○

申請人因110年度營利事業所得稅事件，不服本局之處分，申請復查，茲決定如下：

主　　文

復查駁回。

事　　實

申請人110年度營利事業所得稅結算申報，列報土地交易所得新臺幣（下同）39,858,033元，以減除土地漲價總數額997,486元後之餘額按營利事業所得稅稅率20%計算繳納稅款，經本局新化稽徵所（以下簡稱原核）核定土地交易所得39,257,358元，以減除土地漲價總數額997,486元後之餘額按稅率35%計算應納稅額，核定補徵稅額5,736,229元。申請人不服，申請復查。

理　　由

一、法令依據：

㈠所得稅法第4條之4第1項規定：「……營利事業交易中華民國105年1月1日以後取得之房屋、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），其交易所得應依……第24條之5規定課徵所得稅。」所得稅法第24條之5第1項及第2項第1款第

2目規定：「營利事業當年度房屋、土地交易所得或損失之計算，以其收入減除相關成本、費用或損失後之餘額為所得額。……。營利事業依前項規定計算之房屋、土地交易所得，減除依土地稅法第30條第1項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計營利事業所得額，按下列規定稅率分開計算應納稅額，合併報繳；……：一、總機構在中華民國境內之營利事業：……(二)持有房屋、土地之期間超過2年，未逾5年者，稅率為35%。」第126條第1項規定：「本法自公布日施行。但本法中華民國……110年4月9日修正之條文，自110年7月1日施行。」

㈡財政部110年6月30日台財稅字第11004553710號令修正房地合一課徵所得稅申報作業要點（以下簡稱房地合一稅申報作業要點）第3點前段規定：「房屋、土地交易日之認定，以所出售或交換之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。」第4點前段規定：「房屋、土地取得日之認定，以所取得之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。」

二、申請人於107年1月22日自A君等4人（以下簡稱A君等4人）買賣登記取得臺南市○○區鹽○段○○、○○-1、○○-2、○○-3及○○-4地號5筆土地，嗣於110年5月20日將○○、○○-2及○○-3地號3筆土地合併為□□地號土地（以下簡稱系爭土地），並於110年7月22日登記移轉出售予禾○投資股份有限公司（以下簡稱禾○公司），於辦理110年營利事業所得稅申報時，列報系爭土地交易所得39,858,033元【收入228,000,000元－取得成本168,595,609元－可減除移轉費用19,546,358元（含截至系爭土地

出售簽約日購買系爭土地借款利息資本化金額7,539,913元）】，以減除土地漲價總數額997,486元後之餘額38,860,547元計入課稅所得額，按營利事業所得稅稅率20%合併計算應納稅額。經原核以申請人雖於110年4月23日簽訂土地買賣契約書，然於110年7月22日始辦竣所有權移轉登記，借款利息資本化金額計算至土地移轉登記日應為8,140,588元（原申報截至簽約日7,539,913元＋簽約日次日110年4月24日起至土地移轉登記日同年7月22日止600,675元），乃核認可減除移轉費用20,147,033元、土地交易所得39,257,358元，減除土地漲價總數額997,486元後之餘額為38,259,872元，適用稅率35%分開計算應納稅額為13,390,955元（38,259,872元×35%），核定補徵稅額5,736,229元。

三、申請人主張：

系爭土地於110年4月23日簽定土地買賣契約書，約定110年7月15日尾款交付後，完成所有權移轉登記，同時約定價金給付透過「不動產買賣價金履約保證專戶」，於簽約日(110年4月23日)即匯款到履約保證專戶，依民法第345條規定「稱買賣者，謂當事人約定一方移轉財產權於他方，他方支付價金之契約。」「當事人就標的物及其價金互相同意時，買賣契約即為成立。」又依財政部110年3月29日新聞稿「施行日前已出售房地案件，應按修法前房屋土地交易所得稅(以下簡稱房地合一稅)1.0課稅，不會受到房地合一稅2.0的影響，沒有溯及既往問題。」是其土地交易應適用施行日前已出售房地案件，按修法前房地合一稅課稅及稅率繳納所得稅。

四、茲就申請人主張論述如下：

㈠按新法規範之法律關係如跨越新、舊法施行時期，當特定法條之所有構成要件事實於新法生效施行後始完全實現時，則無待法律另為明文規定，本即應適用法條構成要件與生活事實合致時有效之新法，根據新法定其法律效果（司法院釋字第620號解釋理由書意旨參照）。又依首揭房地合一稅申報作業要點規定，房屋、土地取得日及交易日之認定，係以完成所有權移轉登記日為準，此亦合於民法第758條關於不動產物權變動採登記主義生效要件之規定。

㈡申請人於110年4月23日簽訂土地買賣契約書僅係成立債權關係，俟110年7月22日完成所有權移轉登記，物權方發生變動，土地交易事實與法規之構成要件始合致，自應適用110年4月28日修正並自同年7月1日起施行之所得稅法規定核算應納房地合一稅額。是原核依首揭規定，以核定土地交易所得39,257,358元，減除土地漲價總數額997,486元後之餘額38,259,872元，按申請人持有房屋、土地之期間超過2年，未逾5年之適用稅率35%，分開計算房地合一稅應納稅額13,390,955元（38,259,872元×35%），核定補徵稅額5,736,229元，並無不合，應予維持。

基上論結，本件復查之申請，應認為無理由，爰依稅捐稽徵法第35條規定，決定如主文。