

**KPMG** 安侯建業

# 110年度營所稅 申報書表及 法令變動總整理

稅務新知選讀特刊

2022 年 4 月

---

KPMG Taiwan



# 本期重點掃描

110年嚴重特殊傳染性肺炎（下稱COVID-19）疫情持續影響生活及經濟，因此109年度政府所推出之多項因應疫情稅務措施，延續適用，包含（1）依《嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困特別條例（下稱紓困振興特別條例）》規定取自政府之補貼，可免徵所得稅而其成本及相關費用並得核實認列；（2）企業支付員工防疫隔離假之薪資費用可以加倍減除；（3）適用擴大書面審核申報之營利事業，營業收入淨額較上一年度減少30%以上，純益率可以降為80%；及（4）稅款延期或分期繳納條件的放寬等。

110年度法規變動而影響所得稅之申報者，首推房地合一新課稅制度（下稱房地合一2.0），營利事業如於110年度出售土地，應注意土地之取得日及交易日，以正確適用所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅或房地合一1.0或房地合一2.0（依持有期間差別稅率計稅、合併申報）。

此外，尚有多項法規增修規範亦應予留意，包含稅捐稽徵法增訂得向稽徵機關申請加計利息分期繳納之規定；運動產業發展條例新增透過體育專屬專戶進行捐贈得加成減除費用等。

110年度營利事業所得稅申報在即，本期稅務新知選讀月刊將為讀者梳理說明本年度申報書表及法令重要變動與注意事項，敬請參閱。



游雅潔  
執業會計師



黃彥賓  
會計師

## 關於本刊

KPMG服務團隊以專業的稅務見解及多年應對稅捐稽徵機關查核之經驗，摘錄重要最新稅務法規及要聞，使讀者可以輕鬆掌握第一手稅務資訊新知。藉由KPMG的導讀及觀察資訊補給，有利企業及時因應稅政或稅制之快速變革，精準迅速掌握各項稅務訊息，而在經營上能建立前瞻的思維及宏觀的視野。

# 填報注意事項要點

- 房地合一稅2.0自110年7月1日起施行，110年度營利事業有出售土地損益者，申報書填報規定如下：
  1. 出售104年12月31日以前取得之房地，為舊制課稅範圍，適用所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅規定，其利益（損失）於申報書第1頁第101欄【免徵所得稅之出售土地利益（損失）】減除（加回）。
  2. 出售房地合一稅1.0課稅範圍之房地（105年1月1日以後取得，110年6月30日以前交易），申報方式為合併計稅及報繳，須填寫申報書第C1頁，逐筆計算每筆「交易所得（損失）」及「得減除之土地漲價總數額」，並將「得減除之土地漲價總數額」填入申報書第1頁第58欄減除。
  3. 出售房地合一稅2.0課稅範圍若屬所得稅法第4條之4規定者，應填報第C1-1頁「房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額之收入、成本、費用、損失明細表」；符合所得稅法第24條之5第4項規定交易其興建房屋完成後第一次移轉之房屋及其坐落基地之所得或損失，應填報第C1-2頁「房屋、土地之收入、成本、費用、損失明細表」。C1-1係依據持有期間之長短分別適用不同稅率而填報不同表格，按規定稅率分開計算應納稅額後，再將交易所得或損失及稅額，分別於第134欄自營利事業所得額中減除及第135欄合併報繳。
  4. 獨資、合夥組織之營利事業110年7月1日以後交易房屋、土地，應由土地登記所有權之獨資資本主或合夥組織合夥人，按所有或持分共有部分，計算房屋、土地交易所得，依修正後所得稅法第14條之4至第14條之7規定課徵所得稅，不計入獨資、合夥組織之營利事業所得額，免填報第C1-1頁及第C1-2頁。
- 營利事業受嚴重特殊傳染性肺炎影響而依紓困振興特別條例、傳染病防治法第53條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償，免納所得稅，該金額應列為取得年度之免稅收入，自行依法調整減除該筆免稅收入，其必要成本及相關費用得核實認列，無須個別歸屬或分攤於該免稅收入。
- 給付員工防疫請假期間之薪資，適用加倍減除者，應填寫A10-1頁之「減免稅額通報單」以及A31頁「嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除申報明細表」。因獨資、合夥組織或適用產業創新條例第23條之1規定之營利事業無須繳納營利事業所得稅，因此非本項租稅優惠適用對象。計算本項可減除金額，必需減除政府補助款。如已適用其他法律規定之租稅優惠，例如研究發展工作全職人員之薪資費用如已申報適用研究發展支出投資抵減優惠，該部分人員之薪資不得再重複申請適用加倍減除費用。依據財政部於109年8月20日發布函釋，員工防疫隔離假薪資費用加倍減除金額及依規定自政府領取之補助款，皆不列為營利事業基本所得額之加計項目。
- 購買符合貨物稅條例第11條之1、第12條5或第12條之6規定之貨物，申請退還減徵之貨物稅稅額，應列為該固定資產成本之減項；如購買次年度始申請退還減徵之貨物稅稅額者，該退稅款應於申請時列為該資產為折減餘額之減項，依所得稅法第52條規定計算折舊，並請於該項財產之「備註」欄註明折舊計算式。



# Contents

## 申報書表重要變動與說明

### 基本申報書表

- 03 其他申報書表檢核清單
- 04 損益及稅額計算表
- 05 資產負債表
- 06 計算規定有列支限額之項目標準計算表
- 08 投資人明細及分配盈餘表

### 其他申報書

- 10 適用房地合一2.0 分開計稅之收入、成本、費用、損失明細表
- 13 房地交易併入營利事業所得額之收入、成本、費用、損失明細表

## 重要法令變動

### 課稅所得額

- 16 房地合一2.0課稅新制
- 18 房地合一2.0直接或間接持股之認定標準
- 21 建設公司與國營事業合建分屋，附買回取得之房地出售時，視為首次移轉課稅
- 22 受嚴重特殊傳染性肺炎影響自政府領取之補貼等之所得免稅
- 23 嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除
- 25 透過體育署專戶進行捐贈加成減除
- 26 擴大書面審核得按該純益率標準之80%計算所得

### 未分配盈餘

- 28 因會計準則變動所增加之107年度期初保留盈餘，於109年1月15日至111年6月30日分配，得列為該年度盈餘減除項目

## 申報及繳納

- 30 所得基本稅額計算
- 31 申請延期或分期繳納稅捐規定

## 其他

- 34 會計帳簿憑證之保存

## 稅務行事曆

- 35 2022年4、5月份稅務行事曆

## Tax 360 App

讓身為專業人士的您隨時掌握稅務及法律議題趨勢、及專業活動新訊。

※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面



# 申報書表重要變動 與說明



# 基本申報書表

## 其他申報書表檢核清單

配合110年4月28日修正公布之所得稅法第4條之4及第24條之5規定（下稱房地合一稅2.0），自110年7月1日施行，新增第C1-1頁及第C1-2頁，其他申報書表檢核清單（申報書第0頁）亦配合修正內容。

其他申報書表檢核清單		
頁次	使用者請打✓	內容
C1		110年6月30日以前交易符合110年4月28日修正公布前所得稅法第4條之4第1項規定房屋、土地、第24條之5第4項規定股權之收入、成本、費用、損失明細表
C1-1		110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第4條之4規定房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額之收入、成本、費用、損失明細表
C1-2		110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第24條之5第4項規定房屋、土地之收入、成本、費用、損失明細表
C2		依所得稅法第24條之4規定計算營利事業所得額之海運業務及非海運業務收入、成本、費用、損失明細表
C3		財產目錄
C4		公司股東（獨資資本主、合夥人）股份（股票、出資額）轉讓通報表

### KPMG Observations KPMG觀點

配合房地合一2.0課稅制度於110年7月1日施行，本年度申報書增修出售房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額之收入、成本、費用、損失明細表。屬分開計稅者應填報第C1-1頁；屬併入營利事業所得額計稅者應填報第C1-2頁。110年度有出售土地者，應注意土地取得日期、出售日期、是否符合財政部公布之非自願出售原因以及是否為屬興建房屋完成後第一次移轉以正確適用稅制。

## 損益及稅額計算表

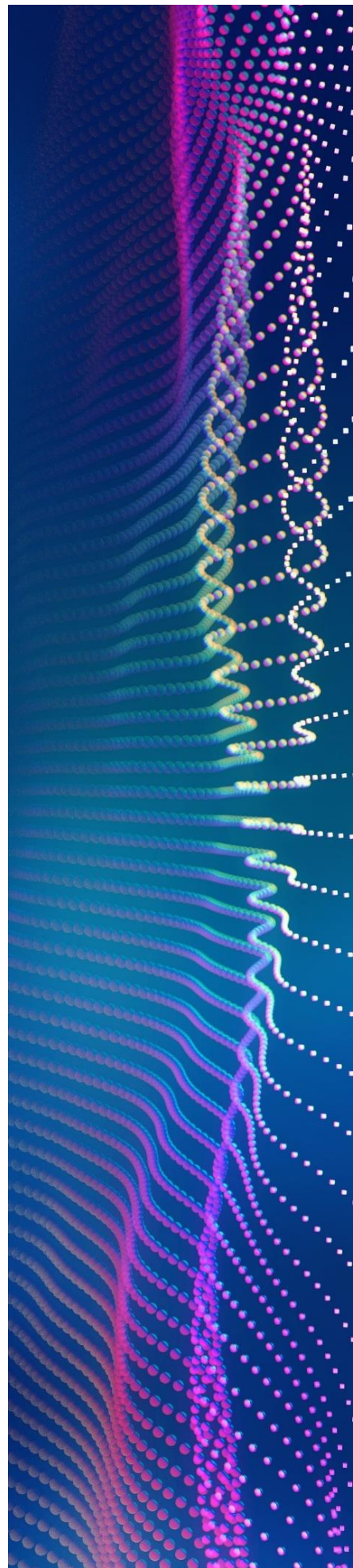
配合房地合一2.0課稅制度之施行，損益及課稅所得（申報書第1頁）增訂134欄；稅額計算增訂135欄（分開計稅之應納稅額）及酌修131欄文字。

### 110年度損益及稅額計算表

	以上各欄略
損益及課稅所得	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
	133 嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除金額
	<b>134</b> 110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第4條之4規定房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額之所得（損失）
	58
	55 前十年核定虧損本年度扣除額【詳申報須知五、（八）及（九）】
59 課稅所得額（53 - 93 - 99 - 101 - 57 - 132 - 58 - 55 - 125 - 133 - <b>134</b> + 126）	
	以上各欄略
稅額計算	131 總機構在中華民國境外，在境內有固定營業場所或營業代理人者， <b>110年6月30日以前</b> 交易符合 <b>110年4月28日修正公布前</b> 所得稅法第4條之4第1項及第24條之5第4項規定之房屋、土地暨股權所得應納稅額（即第C1頁E-F欄）
	<b>135</b> 110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第4條之4規定房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額所得應納稅額（即第C1-1頁G欄）
	64 本年度應自行向公庫補繳之營利事業所得稅額
	65 本年度申請應退還之營利事業所得稅額
	116 以本年度應退稅額抵繳上年度未分配盈餘申報自繳稅額之金額
	117 以本年度應退稅額抵繳上年度未分配盈餘申報自繳稅額後應退還之稅額

## KPMG Observations KPMG觀點

房地合一2.0課稅新制，總機構在我國境內之營利事業出售符合所得稅法第4條之4規定課稅範圍者，按持有房地期間差別稅率分開計稅合併申報，故申報損益及稅額計算表新增欄位，俾利分別計算適用新制之房地合一損益及課稅所得稅額。上開所得或損失於計算課稅所得額時，應於全年所得額項下先行減除（填報於134欄），另於135欄填報此部分之應納稅額合併報繳。





## 資產負債表

109年度申報書第3頁之資產負債表將使用權資產拆分土地及其他兩欄，而為使申報項目符合會計項目代碼表並簡化納稅義務人行政作業成本，110年度之申報書不區分「使用權資產-土地」及「使用權資產-其他」，統一表達在1710欄「使用權資產」，相關折舊費用及減損則填報1711欄「減：累計折舊」及1712欄「減：累折減損」。

編號	項目	金額	
		小計	合計
1510	無形資產		
1511	減：累計攤折		
1512	減：累計減損		
<b>1710</b>	<b>使用權資產 - 土地</b>		
<b>1711</b>	<b>減：累計折舊</b>	( )	
<b>1712</b>	<b>減：累計減損</b>		

### KPMG Observations KPMG觀點

公開發行公司自108年1月1日起適用IFRS 16「租賃」，IFRS 16規定承租人無需區分融資租賃與營業租賃，而適用單一租賃模式。租賃期間超過12個月，除標的資產為低價值外，所有租賃應認列使用權資產以代表其使用標的租賃資產之權利，並認列租賃負債以代表其支付租賃給付之義務。使用權資產中屬土地部分，如訂有租賃期間屆滿時土地所有權移轉與承租人，或其價值已反映承租人將行使購買選擇權者，經濟實質上屬分期購買土地，不得提列折舊，故應注意區分，以避免誤提列折舊。

## 計算規定有列支限額之項目標準計算表

- 配合110年5月19日修正公布「文化藝術獎助及促進條例」第27條及28條有關對政府捐贈之規定於申報書第6頁，110年度所得計算規定有列支限額之項目標準計算表（一），增訂適用文字「文化藝術獎助及促進條例第27條及28條」。
- 申報書第7頁，110年度所得計算規定有列支限額之項目標準計算表（二）有關不得列為損費之「限制標準」欄位，增加「及依110年4月28日修正公布同法第24條之5第3項及第6項規定計算之房屋、土地交易損失」等文字。

### 所得計算規定有列支限額之項目標準計算表（一）

項目	依據法規	限制標準	代號	規定限額 (A)	帳列金額 具有合法 憑證或正 當理由者 (B)	超過限額或 不得列之損 費自動調減 金額 (B - A)
捐贈	所36 中小條例10 遺產條例26 災防法44之3 私校法62 政治獻金7、11、19 文創法26 文獎條例27、28 查79	(一) 協助國防建設、慰勞軍隊、對各級政府、依行政法人法設立之中央或地方行政法人、中小企業發展基金、合於運動產業發展條例第26條、文化藝術獎助及促進條例第27條及28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，准予核實認定。	10			
		(二) 合於政治獻金法規定對政黨、政治團體及擬參選人之捐贈..... (略)	11			
		(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..... (略)	12			
		(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..... (略)	13			
		(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..... (略)	14			

## 所得計算規定有列支限額之項目標準計算表 (一)

項目	依據法規	限制標準	代號	規定限額 (A)	帳列金額具有合法憑證或正當理由者 (B)	超過限額或不得列之損費自動調減金額 (B - A)
不得列為損費之項目	所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			29
	查62	(二) 各種稅法規定之滯報金、怠報金、滯納金及所科處之罰鍰。	52A			30
	所29	(三) 非屬稅法規定所科處之罰鍰。	52B			36
	查97	(四) 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、依加值型及非加值型營業稅法第51條及第52條規定追繳或繳納之營業稅。	53			31
	所4之1	(五) 證券交易損失、期貨交易損失。	54			32
	所4之2	(六) 非屬所得稅法第4條之4第1項規定之土地、符合合同法第4條之5第1項第2款至第4款規定之土地及土地改良物之交易損失及依110年4月28日修正公布同法第24條之5第3項及第6項規定計算之房屋、土地交易損失。	55			37
	所4之4 所4之5 所24之5 所施8之4	(七) 不得認列為費用之土地增值稅。	55-1			38

## KPMG Observations KPMG觀點

一. 依據文化藝術獎助及促進條例第27條規定，捐贈國家文化藝術基金會或直轄市、縣(市)文化基金會者，視同捐贈政府；同法28條規定以具有文化藝術資產價值之文物、古物、藝術品、標本、古蹟、歷史建築、紀念建築、聚落建築群、考古遺址、史蹟、文化景觀及其所定著土地捐贈政府者，得列為當年度之費用，不受金額之限制。爰此，申報書第7頁之准予核實認定之說明，加註「文化藝術獎助及促進條例第27條及28條」等文字，惟需注意同法28條規定之金額，應由受贈機關(構)召開專業諮詢會審查及鑑價，出具含有捐贈時時價，並經主管機關備查有案之捐贈證明所載金額計算之。

二. 依110年4月28日修正所得稅法，自同年7月1日實施房地合一2.0，營利事業若有出售屬應分開計稅合併申報之房屋、土地交易，其交易損失應先自當

年度適用相同稅率之房屋、土地交易所得中減除，減除不足部分，得自當年度適用不同稅率之房屋、土地交易所得中減除，減除後尚有未減除餘額部分，得自交易年度之次年起十年內之房屋、土地交易所得減除，不得列為成本費用項目。另房地合一2.0依土地稅法規定繳納之土地增值稅，除屬未自該房屋、土地交易所得額減除之土地漲價總數額部分之稅額外，亦不得列為成本費用。

## 投資人明細及分配盈餘表

配合房地合一稅 2.0，獨資、合夥組織營利事業自110年7月1日起交易房地所得，由獨資資本主或合夥組織合夥人依個人規定申報及課徵綜合所得稅，故於110年度營利事業投資人明細及分配盈餘表（申報書第9頁）增訂第22欄位。

投資人 (股東) (1)	統一 編號 (2)	出生 年度	居住地 國或地 區代碼 (19)	稅務識 別碼 (TIN) (20)	投資額 (4)  略	本年度分配盈餘 (分配盈餘屬87年及以後年度)		法定(特 別)盈餘 公積分配 金額  略	資本 公積 配股 金額 (10)	資本公積發給現金		獨資、合夥組織之 房屋、土地交易所 得額(22) 【詳背面填寫須知三 (三)至(五)】	獨資、合夥組 織之扣繳稅額 (16) 【詳背面填寫須 知三(二)】	分配86 年以前 股利給 付總額 (12)
						現金股利 (應分配盈餘) (5)	股票股利  略			不具出資 額性質 (股利) (17)	具出資額 性質 (非股利) (18)			
01														
02														
03														

### KPMG Observations KPMG觀點

鑒於獨資、合夥組織營利事業之房屋、土地，其登記所有權人為個人，與一般營利事業具獨立法人格得為所有權之登記主體有別，因此110年7月1日施行之所得稅法第24條之5第6項規定獨資、合夥組織營利事業交易房屋、土地，應由獨資資本主或合夥組織合夥人就該房屋、土地交易所得額，依個人規定課徵綜合所得稅，不計入獨資、合夥組織營利事業之所得額，獨資、合夥組織以第(5)欄「應分配盈餘」減除第(22)欄「獨資、合夥組織之房屋、土地交易所得額」後之金額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人列為營利所得課徵綜合所得稅。

# 其他申報書表

## 適用房地合一2.0 分開計稅收入、成本、費用、損失明細表

房地合一2.0課稅制度，營利事業出售房地採分開計稅、合併報繳，遂於其他申報書表新增C1-1「房屋、土地、房屋使用權、預售屋及其坐落基地暨股份或出資額之收入、成本、費用、損失明細表」，其中表一至表三分別為適用20%、35%及45%應填報之表格，表四為填報當年度交易損失抵減及尚未抵減餘額，表五則為填報應適用房地合一2.0的房地價值占股權或出資額價值之計算比例相關資料。

**表一 適用20%稅率 ( 僅適用總機構在中華民國境內之營利事業 )**

交易原因代號：1. 交易房地之持有期間超過5年。2. 符合財政部公告非自願因素交易房地情形。3. 以自有土地與其他營利事業合作興建房屋。4. 依都市更新條例參與都，或依都市危險及老舊建築物加速重建條例參與重建。

序號	交易代號	交易項目	移轉比率 (持分)	交易日期	取得日期	成交價額	取得成本	必要費用	交易所得 或損失 (a1)	當年度不同 稅率之交易 損失抵減額 (B1)	前十年核定 交易損失本 年度抵減額 (C1)	課稅所得或損失 【D1】	土地漲價 總數額 (e1)	得減除之土地 漲價總數額 (f1) (a1與e1擇低填 入；a1為負，以0 填入)	減除土地漲價總 數額後之餘額 【G1】=【D1】 -【F1】
1															
2															
合計									【A1】	【B1】 (A1 ≤ 0，以0填入)	【C1】 (A1 ≤ 0，以0填入)	【D1】=【A1】- 【B1】-【C1】		【F1】 (A1 ≤ 0，以0填入)	【G1】 (D1 ≤ F1，以0填入)

**表二 適用 35%稅率**

交易房地之持有期間超過2年，未逾5年 ( 含總機構在中華民國境外之營利事業交易房地之持有期間超過2年者 )

序號	交易代號	交易項目	移轉比率 (持分)	交易日期	取得日期	成交價額	取得成本	必要費用	交易所得 或損失 (a2)	當年度不同 稅率之交易 損失抵減額 (B2)	前十年核定 交易損失本 年度抵減額 (C2)	課稅所得或損失 【D2】	土地漲價 總數額 (e2)	得減除之土地 漲價總數額 (f2) (a2與e2擇低填 入；a2為負，以0 填入)	減除土地漲價總 數額後之餘額 【G2】=【D2】 -【F2】
1															
2															
合計									【A2】	【B2】 (A2 ≤ 0，以0填入)	【C2】 (A2 ≤ 0，以0填入)	【D2】=【A2】- 【B2】-【C2】		【F2】 (A2 ≤ 0，以0填入)	【G2】 (D2 ≤ F2，以0填入)

表三 適用 45%稅率

交易房地之持有期間在2年以內 ( 含總機構在中華民國境外之營利事業交易房地之持有期間在2年以內者 )

序 號	交 易 代 號	交 易 項 目	移 轉 比 率 (持分)	交 易 日 期	取 得 日 期	成 交 價 額	取 得 成 本	必 要 費 用	交 易 所 得 或 損 失 (a3)	當 年 度 不 同 稅 率 之 交 易 損 失 減 除 額 (B3)	前 十 年 核 定 交 易 損 失 本 年 度 減 除 額 (C3)	課 稅 所 得 或 損 失 【D3】	土 地 漲 價 總 數 額 (e3)	得 減 除 之 土 地 漲 價 總 數 額 (f2) (a3與e3擇低填 入；a2為負·以0 填入)	減 除 土 地 漲 價 總 數 額 後 之 餘 額 【G3】=【D3】 -【F3】
1															
2															
合計									【A3】	【B3】 (A3 ≤ 0 · 以 0 填入)	【C3】 (A3 ≤ 0 · 以 0 填入)	【D3】=【A3】- 【B3】-【C3】		【F3】 (A3 ≤ 0 · 以 0 填入)	【G3】 (D3 ≤ F3 · 以 0 填入)

表四 當年度交易損失抵減明細

當年度交易損失【B0】 (= A1負數、A2負數、A3負數之合計數)	抵減當年度其他不同稅率之交易所得			尚未減除餘額【B】 (=【B0】-【B1】-【B2】-【B3】)
	【B1】	【B2】	【B3】	

表五 符合所得稅法第4條之4第3項規定之股份或出資額交易明細

被投資營利事業 中、英文名稱	交易日前一年內直 接及間接最高持股 或出資額比例 (%)	被投資營利事業所有境內房地 【代號：1.土地坐落、2.房屋(使 用權)、3.預售屋】		交易時境內 房地價值 (T)	被投資營利事業全部股 權或出資額價值 (S)	房地價值占股權或 出資額價值比例 (T) ÷ (S) (%)
		代號	明細資料(註1)			
國家代碼						
統一編號或 稅務識別碼						

※ 分開計稅之房屋、土地、房屋使用權、預售屋暨股份或出資額之交易所得或損失【A】(應填入申報書第1頁損益及稅額計算表第134欄)。(=【A1】+【A2】+【A3】)

※ 分開計稅之應納稅額【G】(應填入申報書第1頁損益及稅額計算表第135欄)。(=【G1】×20%+【G2】×35%+【G3】×45%)。

註1：交易項目代號0.房屋及其坐落基地，請參照代號1.及代號2.分別填寫於第1列及第2列。代號1.土地坐落，請填寫鄉鎮市區/段/小段/地號。代號2.房屋(使用權)，請填寫稅籍編號/段/小段/建號/地址。代號3.預售屋，請填寫建物坐落/建案名稱/建照字號/建照核發日/交易棟、樓、戶/土地坐落。

## KPMG Observations KPMG觀點

房地合一2.0課稅制度營利事業交易房地除符合持有期間超過5年適用稅率為20%外，若符合財政部公告非自願因素交易房地情形、以自有土地與其他營利事業合作興建房屋及依都市更新條例參與都市更新，或依都市危險及老舊建築物加速重建條例參與重建，不論持有期間長短其稅率亦20%（填報表一），惟僅適用總機構在中華民國境內之營利事業。

另提醒注意，適用房地合一2.0之房地所得仍應申報於申報書第1頁損益及稅額計算表中之第40欄之處分資產利益欄位，再於第134欄減除，以正確表達全年所得額。

營利事業填報本表之房屋、土地交易所得或損失之計算，應依所得稅法及營利事業所得稅查核準則規定辦理，其計算所得額及應納稅額與申報方式如下：

1. 交易所得或損失 ( a1、a2、a3 ) = 交易時成交價額 - 相關取得成本 - 可直接合理明確歸屬或應分攤之費用、利息或損失，出售之房屋如帳列固定資產者，「取得成本」欄請填寫未折減餘額。
2. 依土地稅法規定繳納之土地增值稅不得列為費用。但屬當次交易未自該房屋、土地交易所得減除之土地漲價總數額部分之稅額得列為費用，其計算公式如下：  
【 ( 交易時申報移轉現值 - 交易時公告土地現值 ) ÷ 以申報移轉現值計算之土地漲價總數額】已納土地增值稅。
3. 當年度各筆房地交易損失應先自當年度適用相同稅率之房屋、土地交易所得中減除。



## 房地收入併入營利事業所得額之收入、成本、費用、損失明細表

因應房地合一2.0課稅制度，營利事業110年7月1日以後交易其105年1月1日以後興建完成後第一次移轉之房屋及其坐落基地，符合所得稅法第24條之5第4項規定者，其交易收入仍併入營利事業所得額課稅，故於其他申報書表新增C1-2「110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第24條之5第4項規定房屋、土地之收入、成本、費用、損失明細表」。

### 110年7月1日以後交易符合110年4月28日修正公布所得稅法第24條之5第4項規定房屋、土地之收入、成本、費用、損失明細表

序號	土地坐落 (鄉鎮市區段小段地號)	移轉比率 (持分)	交易日期	取得日期	成交價額	取得成本	相關費用 (損失)	交易所得額 (A)	土地漲價 總數額 (B)	得減除之土地 漲價總數額 (C)	應計入營利 事業所得額 之餘額 (A)-(C)
	房屋稅籍編號段小段/ 建號/地址										
1		/									
		/									
2		/									
		/									
合計										【D】	【E】

## KPMG Observations KPMG觀點

符合110年4月28日修正公布所得稅法第24條之5第4項規定者，應填報本表，並依該規定計入營利事業所得額課徵所得稅。所稱興建完成後第一次移轉之房屋、土地，係指該營利事業以其為起造人申請建物所有權第一次登記所取得之房屋、土地。

# 其他重要法令 變動

# 課稅所得額

## 房地合一課稅新制

為「健全房地產市場方案」及因應外界反映不動產交易市場不當炒作問題，財政部擬具所得稅法部分條文修正草案（下稱新制房地合一稅），於110年4月9日三讀通過，其修正重點包括延長短期交易房地適用高稅率之持有期間；國內營利事業比照個人，依持有期間按差別稅率（分開計稅合併申報）課稅；預售屋（含坐落之土地）及交易價值超過50%來自房地之未上市櫃之股份或出資額將視同房屋及土地交易課稅等，自110年7月1日起施行，105年後取得房地者適用，其中有關營利事業部分的重點，分別說明如下：

### 營利事業比照個人依持有期間按差別稅率分開計稅合併申報

#### 一 總機構在我國境內之營利事業

持有房地期間在2年以內者，稅率為45%；超過2年，未逾5年者，稅率為35%；超過5年者，仍併計營利事業所得額課稅，即稅率為20%。

#### 二 總機構在我國境外之營利事業

持有期間在2年以內之稅率為45%；超過2年之稅率為35%。

持有期間	總機構在境內營利事業		總機構在境外營利事業	
	房地1.0 稅率	房地2.0 稅率	房地1.0 稅率	房地2.0 稅率
1年以內	20%		45%	
超過1年， 未逾2年		45%		45%
超過2年， 未逾5年		35%	35%	
超過5年		20%		35%

鑒於獨資、合夥組織營利事業之房屋、土地，其登記所有權人為個人，與一般營利事業具獨立法人格得為所有權之登記主體有別，爰明定其交易房屋、土地之所得，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依個人規定申報及課徵綜合所得稅。

### 擴大適用範圍

房地合一2.0課稅制度除房屋、土地交易所得應予課稅外，擴大適用範圍包含如下

- 設定地上權方式之房屋使用權
- 預售屋及其坐落基地：
  - 預售屋倘持有至成屋始出售，其持有期間不可併計，預售屋交屋後再出售成屋，應適用成屋交易所得課稅規定，以核發使用執照日（興建完成即登記予買受人）或移轉所有權登記日（興建完成登記予建商再過戶予買受人）為取得日，計算持有期間。
  - 舊制預售屋或購屋預約單（俗稱紅單）之買賣，係屬不動產「權利」移轉之買賣，非屬房地合一新制課稅範圍，而個人應依實際買賣價格計算財產交易所得，依規定申報所得稅。納入房地合一稅範圍後，應於交易日之次日起30日申報課稅。
- 符合一定條件之股份或出資額：
  - 指交易其直接或間接持有股份（或出資額）過半數之營利事業之股份（或出資額），且該營利事業股權（或出資額）之價值50%以上係由我國境內之房地所構成者。但交易之股份屬上市、上櫃及興櫃公司之股票者，排除適用。

### 房地2.0維持20%稅率如下

- 非自願因素交易持有期間在5年以下之房地。
- 以自有土地與營利事業合建分回房地後，持有期間在5年內之交易。
- 營利事業提供土地、合法建築物、他項權利或資金參與都市更新及危老重建者，其取得房地後第一次移轉且持有期間在5年內之交易。
- 營利事業交易其持有超過5年之房地。
- 建商興建房屋完成後第一次移轉之房地交易。

惟需注意1-4採分開計算稅額，合併報繳；符合5者即營利事業為起造人，申請建物所有權第一次登記所取得之房屋、土地，屬供給不動產市場之生產性營業活動係併計營利事業所得額課稅。

### 所得之計算

#### 1. 所得

（房屋、土地交易所得 = 交易時成交價額 - 相關成本 - 可直接合理明確歸屬或分攤之費用、利息或損失）

計算房屋、土地交易所得或損失，應就各筆房屋、土地之收入及相關成本、費用、利息或損失作個別歸屬認定，其無法個別歸屬之費用，應依個別房屋、土地收入占全部房屋、土地總收入之比例計算應分攤數；其無法個別歸屬之利息支出，應就利息支出大於利息收入之差額部分，按購買該房屋、土地之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採月平均餘額計算分攤。

## 2. 課稅基礎

### 所得 – 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

為防杜利用土地增值稅稅率與房地合一所得稅稅率差異，規避所得稅負，本次修法計算房地合一之所得，得減除之土地漲價總數額，以交易當年度公告土地現值減除前次移轉現值所計算之土地漲價總數額為限，超過部分不得減除；但未自土地交易所獲減除之土地漲價總數額計算繳納之土地增值稅，得以費用列支。公式如下：

**【（交易時申報移轉現值－交易時公告土地現值）÷以申報移轉現值計算之土地漲價總數額】×已納土地增值稅**

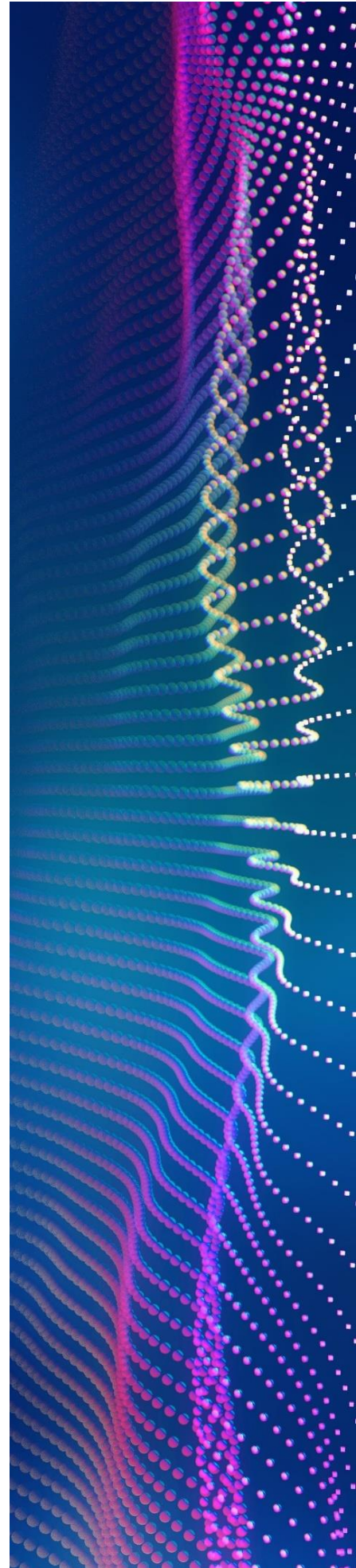
適用新制房地合一稅之房屋、土地交易所得應與一般營利所得分開計稅，當年度房屋、土地交易損失，①應先自當年度適用相同稅率之房屋、土地交易所獲中減除，②減除不足部分，得自當年度適用不同稅率之房屋、土地交易所獲中減除，③減除後尚有未減除餘額部分，得自交易年度之次年起10年內之房屋、土地交易所獲減除。

### 3. 未提示證明文件之費用推計，為成交金額之3%且上限為30萬

營利事業未提示有關房地交易所獲額之帳簿、文據者，稽徵機關應依查得資料核定，倘成本或費用無查得資料者，參照個人房地交易所獲之規定，依原始取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後，核定其成本，其費用按成交價額3%計算並以30萬元為限。

## KPMG Observations KPMG觀點

新制房地合一稅，自110年7月1日起施行，營利事業如於110度出售土地，應注意土地之取得日及交易日，以正確申報。出售取得日為104年12月31日以前之土地，為舊制課稅範圍，其出售所得適用所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅之規定；而出售房地合一稅1.0課稅範圍之土地（取得日105年1月1日以後，交易日110年6月30日以前），稅率維持為營利事業所得稅稅率20%；至於出售房地合一稅2.0課稅範圍之土地（取得日105年1月1日以後，交易日110年7月1日以後），則需依持有期間按差別稅率課稅。



## 房地合一2.0直接或間接持股之認定標準

營利事業及個人105年1月1日以後取得之房地，於110年7月1日以後交易者，適用房地合一稅2.0（詳[e-Tax alert, issue 162](#)立法院三讀通過房地合一課稅之所得稅法部分條文修正案及 [e-Tax alert, issue 167](#)房地合一課徵所得稅申報作業要點公布），而其交易直接或間接持有股份或出資額過半數之國內外營利事業之股份或出資額，而該營利事業股權或出資額價值50%以上由境內房地構成，亦屬房地合一新制課稅範圍，其持股之計算方式財政部發布以下兩則釋令。

### 《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「營利事業」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

（財政部111年1月25日台財稅字第11000633640號令）

- 一、所得稅法第4條之4第3項規定營利事業直接或間接持有國內外營利事業股份或出資額過半數，以該營利事業依下列各款計算之股份或出資額比率合計數認定之：
- （一）營利事業直接持有國內外營利事業股份或出資額者，依其持有比率合併計算。
  - （二）營利事業透過其關係企業而間接持有國內外營利事業股份或出資額，且其持有關係企業股份或出資額超過50%或直接控制其關係企業之人事、財務或營運政策者，以該關係企業持有該國內外營利事業股份或出資額之比率合併計算；未超過50%者，按其關係企業各層持有股份或出資額比率相乘積合併計算。
  - （三）營利事業透過符合下列各目規定之關係人及被利用名義之人而間接持有國內外營利事業股份或出資額，應比照前2款規定計算方式，將該關係人及被利用名義之人直接及間接持有該國內外營利事業股份或出資額之比率合併計算：
    1. 關係企業直接持有營利事業股份或出資額之比率超過50%者。
    2. 關係企業間接持有營利事業股份或出資額且各層持有比率超過50%者。
    3. 依財團法人中華民國會計研究發展基金會公開之企業會計準則公報及其解釋，或金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋、解釋公告及證券發行人財務報告編製準則規定，關係企業對營利事業具有控制能力者。
    4. 第3點第4款至第6款規定之關係企業。
    5. 第4點第1款至第5款規定之關係人。
    6. 其他足資證明對營利事業之人事、財務及營運政策具有主導能力之關係人。
    7. 營利事業利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前6目規定構成要件者。
  - （四）依前3款規定計算營利事業及其關係人直接或間接持有國內外營利事業股份或出資額之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。

### 《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「個人」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

（財政部111年1月25日台財稅字第11000633641號）

- 一、所得稅法第4條之4第3項規定個人直接或間接持有國內外營利事業股份或出資額過半數，以該個人依下列各款計算之股份或出資額比率合計數認定之：
- （一）個人直接持有國內外營利事業股份或出資額者，依其持有比率合併計算。
  - （二）個人透過其關係企業而間接持有國內外營利事業股份或出資額，且其持有關係企業股份或出資額超過50%或對其關係企業之人事、財務或營運政策具有主導能力者，以該關係企業持有該國內外營利事業股份或出資額之比率合併計算；未超過50%者，按其關係企業各層持有股份或出資額比率相乘積合併計算。
  - （三）個人透過符合下列各目規定之關係人及被利用名義之人而間接持有國內外營利事業股份或出資額，應比照前2款規定計算方式，將該關係人及被利用名義之人直接及間接持有該國內外營利事業股份或出資額之比率合併計算：
    1. 第3點第3款及第4款規定之關係企業。
    2. 第4點各款規定之關係人。
    3. 個人利用他人名義進行股權移轉或其他安排，不當規避前2目規定構成要件者。
  - （四）依前3款規定計算個人及其關係人直接或間接持有國內外營利事業股份或出資額之比率，如有重複計算情形，以較高者計入。

《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「營利事業」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

( 財政部111年1月25日台財稅字第11000633640號令 )

二. 前點所稱關係人，包括關係企業及關係企業以外之關係人。

三. 前2點所稱關係企業，指營利事業與國內外其他營利事業相互間有下列關係者：

- (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出資額，達該另一營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額20%。
- (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股份或出資額占已發行有表決權之股份總數或資本總額各達20%。
- (三) 營利事業持有股份或出資額占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10%。
- (四) 營利事業之執行業務股東或董事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股份或出資額占股份總數或資本總額超過50%之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計達該另一營利事業董事總席次半數。
- (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) 營利事業直接控制另一營利事業之人事或財務政策，包括：
  1. 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。
  2. 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金額之三分之一。
- (八) 營利事業與其他營利事業簽訂合資或聯合經營契約。
- (九) 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。

《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「個人」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

( 財政部111年1月25日台財稅字第11000633641號 )

二. 前點所稱關係人，包括關係企業及關係企業以外之關係人。

三. 前2點所稱關係企業，指個人與國內外其他營利事業間有下列關係者：

- (一) 個人直接或間接持有營利事業有表決權之股份或出資額，達該營利事業已發行有表決權之股份總數或資本總額20%。
- (二) 個人持有股份或出資額占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10%。
- (三) 個人直接或間接持有股份或出資額占股份總數或資本總額超過50%之營利事業，派任於另一營利事業之董事，合計達該另一營利事業董事總席次半數。
- (四) 個人、配偶或二親等以內親屬擔任營利事業之董事長、總經理或與其相當或更高層級之職位。
- (五) 其他足資證明個人對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。

《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「營利事業」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

(財政部111年1月25日台財稅字第11000633640號令)

- 四. 第2點所稱關係企業以外之關係人，指與營利事業有下列關係之國內外個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體：
- (一) 受營利事業捐贈金額達其平衡表或資產負債表基金總額三分之一之財團法人。
  - (二) 營利事業及其董事、監察人、總經理、相當或更高層級職位之人及該等人之配偶或二親等以內親屬擔任董事總席次達半數之財團法人。
  - (三) 營利事業之董事、監察人、總經理或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。
  - (四) 營利事業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。
  - (五) 營利事業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。
  - (六) 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。

《所得稅法》第4條之4第3項規定，有關「個人」直接或間接持有國內外營利事業過半數股份或出資額之認定標準

(財政部111年1月25日台財稅字第11000633641號)

- 四. 第2點所稱關係企業以外之關係人，指與個人有下列關係之國內外個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體：
- (一) 配偶及二親等以內親屬。
  - (二) 個人成立信託之受託人或非委託人之受益人。
  - (三) 受個人捐贈金額達其平衡表或資產負債表基金總額三分之一之財團法人。
  - (四) 個人、配偶及二親等以內親屬擔任董事總席次達半數之財團法人。
  - (五) 前點各款規定關係企業之董事、監察人、總經理或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。
  - (六) 前點各款規定關係企業之董事、監察人、總經理或相當或更高層級職位之人之配偶。
  - (七) 前點各款規定關係企業之董事長、總經理或相當或更高層級職位之人之二親等以內親屬。
  - (八) 個人或其配偶擔任合夥事業之合夥人，該合夥事業其他合夥人及其配偶。
  - (九) 其他足資證明個人對另一個人或教育、文化、公益、慈善機關或團體之財務、經濟或投資行為具有實質控制能力之情形。

- 五. 本令發布前，個人交易股份或出資額符合所得稅法第4條之4第3項規定應課徵所得稅者，於111年3月31日以前依稅捐稽徵法第48條之1規定自動補報及補繳稅款並加計利息，免依所得稅法第108條之2第2項及第3項規定處罰。

## KPMG Observations KPMG觀點

110年7月1日施行之房地合一課稅2.0新制，營利事業或個人在處分國內外營利事業股權時，若同時符合1. 直接或間接持有之股份或出資額超過該營利事業之半數；及2. 處分該營利事業股權或出資額之價值50%以上係由我國內之房屋、土地所構成，亦屬房地合一之課稅範圍。

而財政部分別就營利事業及個人直接或間接持有股份或出資額之認定標準發布本二則釋令，其內容與CFC直接或間接持股之認定大致相同，由於直接或間接持股之認定有一定之複雜度，建議可借助專業人士進行判斷及分析。



## 建設公司與國營事業合建分屋，附買回取得之房地出售時，視為首次移轉課稅

財政部111年2月23日台財稅字第11004645530號令

國營事業配合政府活化運用土地政策，提供其所有之土地與建設公司簽訂合建分屋附買回契約，約定於興建完成就分得房屋及其坐落基地（以下簡稱房地）辦竣所有權登記後，再由建設公司買回國營事業分得之房地，其約定價款含附買回房地價款，該契約係以建設公司取得全部土地以興建房屋銷售為目的，嗣建設公司於105年1月1日以後自國營事業買回之房地，且於110年7月1日以後交易者，得比照所得稅法第24條之5第4項規定課稅。

### KPMG Observations KPMG觀點

房地合一2.0稅制，營利事業交易房屋及土地交易所得按持有期間適用差別稅率，並採「分開計稅、合併報繳」，而營利事業興建房屋完成後第一次移轉之房屋及其坐落基地之交易，屬供給不動產市場之生產性營業活動，因此所得稅法第24條之5第4項規定，其申報方式仍維持併入為營利事業所得額計算課稅。由於目前國營事業屢為配合土地活化、區域發展、市地重劃等政策釋出土地，通常與建商採合建分屋方式，並附「買回條款」，此交易模式仍屬建設公司之生產營業活動，因此財政部以本令核示，此種建商合建分屋買回後再出售交易，仍視為首次移轉，適用所得稅法第24條之5第4項規定，即可併入營利事業所得額中以20%之稅率課稅。

## 受嚴重特殊傳染性肺炎影響自政府領取之補貼等之所得免稅

109年11月25日台財稅字第10904629980號令

- 一. 嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例第9條之1第1項規定，受嚴重特殊傳染性肺炎影響而依本條例、傳染病防治法第53條或其他法律規定，自政府領取之補貼、補助、津貼、獎勵及補償（下稱各項補助），免納所得稅。適用上開免稅規定者，為本條例、傳染病防治法第53條等規定或其授權辦法所定之補助對象及所領取之各項補助。
- 二. 政府機關（單位）給付前點免納所得稅之各項補助時，免依所得稅法第89條第3項規定列單申報主管稽徵機關。
- 三. 醫療（事）機構、營利事業或機關團體取得第1點之各項補助，應列為取得年度之免稅收入，其必要成本及相關費用得核實認列，無須個別歸屬或分攤於該免稅收入。

### KPMG Observations KPMG觀點

依所得稅法第24條之1第2項規定，所得額之計算，若涉有免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤，財政部另訂有營利事業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法。

本令釋明，依嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例及傳染病防治法第53條等規定或其授權辦法所定之補助對象及所領取之各項補貼、補助、津貼、獎勵免納所得稅；給付之政府機關（單位）免列單申報；及醫療（事）機構、營利事業或機關團體取得前揭補助各項補助之相關必要成本及費用，無須個別歸屬或分攤而得核實認列，以達產業紓困及振興之效果。

## 嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除

《嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例》第4條，訂有給付員工防疫請假期間之薪資，得就該給付薪資金額加倍減除之租稅優惠，原施行期限為109年1月15日至110年6月30日止，經立法院三讀通過修法，將時間延長1年至111年6月30日止。相關子法規為《嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除辦法》，茲整理上述法規及申報書表填寫說明重點如下：

### 員工

受機關（構）、事業單位、學校、法人、團體僱用從事工作獲致薪資者。

### 請假範圍

#### 防疫隔離假

1. 員工經國內各級衛生主管機關認定應接受居家隔離、居家檢疫、集中隔離或集中檢疫，得請防疫隔離假。
2. 員工為照顧生活不能自理之受隔離者、檢疫者而請假，得請防疫隔離假。

#### 依指揮中心所為應變處置指示而得請假期間

##### 1. 防疫照顧假

- A. 經中央或地方主管機關發布高級中等以下學校延後開學、停課期間或高中職（含）以下學校及相關教育機構符合「校園因應『嚴重特殊傳染性肺炎』（武漢肺炎）疫情停課標準」停課、配合疫情警戒第三級停止到園（班）期間或各類教育機構有條件開放並加強防疫管制措施之期間（註），家長其中1人於延後開學、停課、停止到園（班）或前述加強防疫管制措施期間，如有親自照顧「12歲以下（意即未滿13歲）之學童」，或「國民中學、高級中等學校、五專一、二、三年級持有身心障礙證明子女」之需求者，得申請防疫照顧假。
- B. 經中央或地方主管機關發布托嬰中心、居家托育服務及早期療育機構停止收托期間或前開機構有條件開放並加強防疫管制措施之期間（註），兒童之家長其中1人於停止收托期間或前述加強防疫管制措施期間得請防疫照顧假。

- C. 經中央或地方主管機關發布社區式長照機構（不含團體家屋）及身心障礙者日間照顧服務暫停服務期間或前開機構逐步恢復營運並加強防疫管制措施之期間（註），身心障礙者及失能者之家屬其中1人於暫停服務期間或前述期間得請防疫照顧假。
- D. 庇護性就業之身心障礙者，因受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響致無法工作之期間，其家長或家屬有親自照顧該身心障礙者之需求者，其中1人得申請防疫照顧假。
- E. 配合滿12歲至未滿18歲學生接種BNT疫苗措施，學生接種疫苗後，當日起如有不良反應，得申請疫苗假，以三天為原則（含接種當日），必要時得延長。於疫苗假期間，家長如有親自照顧學生之需求，其中1人得申請防疫照顧假。

2. 疫苗接種假：自110年5月5日起實施疫苗接種假，勞工前往接種疫苗，以及為避免接種發生不良反應，自接種之日起至接種次日24時止，得申請疫苗接種假。

註：員工請該等防疫照顧假之期間，依相關假別核定發布機關（如衛生福利部）、中央或地方主管機關宣布之期間為準。

#### 得加倍減除之請假日數之計算

1. 請假日數係指員工隔離、檢疫期間或依應變處置指示而得請假期間扣除依勞動基準法第36條第1項及第37條規定之例假日、休息日、紀念日、節日、勞動節及其他中央主管機關指定應放假日後，員工請防疫隔離假等假別之日數。
2. 員工請防疫隔離假之事由需不可歸責於雇主，例如中央流行疫情指揮中心已宣布特定地區返臺民眾均須接受衛生主管機關「檢疫」（或隔離）後，雇主仍然指派勞工前往該特定地區工作，由於雇主已可預見勞工返臺後將被實施「居家檢疫」（或隔離），無法出勤，其不能提供勞務，已屬於可歸責雇主之事由，雇主仍應照給勞工接受檢疫（或隔離）期間之工資，尚不得適用本條例第4條規定。

## 證明文件

### 給付薪資金額

- 薪金、俸給、工資及其他因從事工作獲致之經常性給與。
- 不扣除應付所得稅、保險費及工(公)會會費。

### 減除方式

- 營利事業包含所得稅結算、決算或清算申報，自當年度所得額中減除。
- 執行業務者、私人辦理補習班、幼兒園及養護、療養院(所)，於核實計算申報當年度執行業務所得或其他所得中減除。
- 得減除之金額
- 加倍減除之薪資以經常性薪資為限，且以稅捐稽徵機關核定數為準，減除政府補助款，以200%減除。
- 所得額減至零為限，惟依前開所得稅法規定計算所得額已為負數者，不得適用本項加倍減除。

### 不得重複適用優惠

- 前述給付之薪資，如已適用其他法律規定之租稅優惠，不得重複適用。

## KPMG Observations KPMG觀點

申請適用本項租稅獎勵者，應於辦理結算時檢附證明文件並依式填報「119年度嚴重特殊傳染性肺炎員工防疫隔離假薪資費用加倍減除申報明細表(第A31頁)及於A10-1增修申報減免稅額通報租稅減免稅額通報單相關欄位，由於前述給付之薪資，如已適用其他法律規定之租稅優惠，不得重複適用，因此有研究發展工作全職人員之薪資費用適用研究發展支出投資抵減優惠，可擇優適用。採特殊會計年度辦理者，109年1月15日至111年6月30日給付符合規定之員工薪資亦得適用。

## 透過體育署專戶進行捐贈加成減除

110年12月22日總統公布增訂「運動產業發展條例」第26條之2條文；並修正第6條、第7條、第27條條文，其中與稅務有關之條文為第26條之2，條文如下：

### 運動產業發展條例（第二十六條之二）

中央主管機關為促進職業或業餘運動業及重點運動賽事之發展，得設置專戶，辦理營利事業捐贈有關事宜。

營利事業透過前項專戶對中央主管機關認可之職業或業餘運動業之捐贈，於申報所得稅時，得在捐贈金額新臺幣一千萬元額度內，按該金額之百分之一百五十，自其當年度營利事業所得額中減除。但營利事業與受贈之職業或業餘運動業間具有關係人身分者，在前開限額內，僅得按其捐贈金額百分之一百，自其當年度營利事業所得額中減除。

營利事業透過第一項專戶對經中央主管機關專案核准之重點職業或業餘運動業，及經中央主管機關公告之重點運動賽事主辦單位之捐贈，於申報所得稅時，得全數按捐贈金額之百分之一百五十，自其當年度營利事業所得額中減除，不受前項新臺幣一千萬元額度及但書之限制。

中央主管機關依第一項規定設置專戶接受營利事業依前二項規定之捐贈，每年累積金額以新臺幣三十億元為限，並得於該總額限度內，針對不同運動種類及受贈對象訂定得收受捐贈金額之上限。

第一項專戶之設置、資金之收支、保管、運用、分配、查核及監督、第二項職業或業餘運動業之認可、受贈資金之用途、關係人範圍、減除方法、應附之證明文件、第三項重點職業或業餘運動業專案核准之要件及範圍、前項得收受捐贈之種類、受贈對象及金額上限之規定及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之。

第二項及第三項得減除營利事業所得額之施行期間，對職業運動業之捐贈自中華民國一百一十年十二月七日修正之本條文施行日起十年，對業餘運動業及重點運動賽事主辦單位之捐贈，自中華民國一百一十年十二月七日修正之本條文施行日起五年。

## KPMG Observations KPMG觀點

運動產業發展條例原於第26條及第26條之1已分別訂有：營利事業捐贈符合特定要件之體育活動或團體得不受金額限制以費用列支；及個人透過體育署專戶捐贈運動員得作為列舉扣除額且不計入遺產及贈與稅法之贈與總額之租稅優惠。

本次修正再增訂營利事業透過體育署專戶進行捐贈，得享有以下租稅優惠：

1. 捐贈予中央主管機關認可之職業或業餘運動業之捐贈，得在1000萬元內，按捐贈金額的150%，自其當年度營利事業所得額中減除；若營利事業與受贈運動業間具有關係人身分，則僅可在限額內，按捐贈金額的100%減除。
2. 對經中央主管機關專案核准之重點職業或業餘運動業，及經中央主管機關公告之重點運動賽事主辦單位之捐贈，得全數按捐贈金額之150%，自其當年度營利事業所得額中減除，不受前項一千萬元額度及但書之限制。

另提醒注意，欲適用本項捐贈費用減除之規定，需透過教育部體育署設置之專戶進行，而捐贈費用加成減除部分，財政部後續是否會公告應計入營利事業的基本所得額計算，尚待觀察。

## 擴大書面審核得按該純益率標準之80%計算所得

財政部於111年1月2日發布「110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），本次修正重點為因應嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）疫情影響國內營利事業營運，營利事業110年度營業收入淨額較109年度或108年度任一年度減少達30%者，其適用之純益率得按110年度擴大書審純益率標準之80%計算。

### 一百一十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 (第十五點)

營利事業受嚴重特殊傳染性肺炎疫情影響，一百一十年度營業收入淨額較一百零九年度或一百零八年度任一年度減少達百分之三十（營業期間不滿一年者，按其實際營業月份相當全年之比例換算全年營業收入淨額計算）者，其適用本要點之純益率標準，得按該純益率標準百分之八十計算。

## KPMG Observations KPMG觀點

自109年度起國內營利事業營運受疫情影響，財政部前於訂定109年度擴大書審要點時，增訂營業收入淨額較前一年度減少達30%者，擴大書審純益率得按80%計算之租稅協助措施。鑑於110年度疫情未緩解，110年度有廣續提供上開租稅協助措施，並調整110年度營業收入淨額較「前一年度」減少達30%之比較基礎，放寬為較「109年度或108年度任一年度」減少達30%者，皆可按該純益率標準之80%計算所得。



# 未分配盈餘

## 因會計準則變動所增加之107年度期初保留盈餘，於109年1月15日至111年6月30日分配，得列為該年度盈餘減除項目

110年6月24日台財稅字第11004014800號

- 一. 營利事業107年度依本部109年1月15日台財稅字第10800614920號令規定，因國際財務報導準則或企業會計準則公報之會計準則版本變動、採用新發布會計公報，或由企業會計準則公報變更採用國際財務報導準則，追溯調整107年度之期初保留盈餘淨增加數併計該年度未分配盈餘者，於109年1月15日至111年6月30日，自該保留盈餘淨增加數分配之股利或盈餘，得依所得稅法第66條之9第2項第8款規定，列為計算107年度未分配盈餘之減除項目。
- 二. 廢止本部109年5月4日台財稅字第10904558730號令。

### KPMG Observations KPMG觀點

財政部109年5月4日台財稅字第10904558730號令，前已規定因國際會計準則變動所增加之107年度期初保留盈餘，於109年1月15日至110年6月30日分配，得列為107年度盈餘減除項目。而為配合紓困條例施行期間已延長至111年6月30日，爰頒布本函定將原規定期限延長，並取代原函令。





# 申報及繳納

## 所得基本稅額計算

財政部111年2月22日以台財稅字第11104526780號令發布所得基本稅額條例施行細則，修正重點如下：

修正後條文	修正前條文	條文	說明
六. 都市更新條例第七十條。	六. 都市更新條例第四十九條。	第3條第1項	配合租稅優惠法律之增修，修正所稱法律規定之投資抵減項目
十. 科學園區設置管理條例第二十一條。	十. 科學工業園區設置管理條例第十八條。		
十一. 產業創新條例第十條及第十一條。	十一. 產業創新條例第十條。		
十二. 中華民國一百一十年十二月三十日修正公布前之生技新藥產業發展條例第五條、第六條，及生技醫藥產業發展條例第五條至第七條。	十二. 生技新藥產業發展條例第五條及第六條。	第5條第1項	配合房地合一2.0修正營利稅所得額應加計其房地交易分開計稅之所得額
本條例第七條第一項所稱依所得稅法規定計算之課稅所得額，指依所得稅法第二十四條或第四十一條規定計算之所得額，加計依所得稅法第二十四條之五第一項至第三項及第五項規定分開計算應納稅額之所得額，減除依所得稅法及其他法律規定停徵、免徵或免納營利事業所得稅之所得額、加成或加倍減除之成本或費用及所得稅法第三十九條規定以往年度營業虧損後之金額。	本條例第七條第一項所稱依所得稅法規定計算之課稅所得額，指依所得稅法第二十四條或第四十一條規定計算之所得額，減除依所得稅法及其他法律規定停徵、免徵或免納營利事業所得稅之所得額、加成或加倍減除之成本或費用及所得稅法第三十九條規定以往年度營業虧損後之金額。		
本細則修正條文自發布日施行。但中華民國一百零一年十一月二日修正發布之第五條、第十二條及第十八條，自一百零二年度施行；一百零七年六月十三日修正發布之第十二條、第十四條及第十八條，自一百零七年一月一日施行；一百一十一年二月二十二日修正發布之第三條第十二款自一百一十一年一月一日施行，第五條自一百一十年七月一日施行，第十四條自一百一十年一月一日施行。	本細則修正條文自發布日施行。但中華民國一百零一年十一月二日修正發布之第五條、第十二條及第十八條規定，自一百零二年度施行；一百零七年六月十三日修正發布之第十二條、第十四條及第十八條規定，自一百零七年一月一日施行。	第22條第2項	定明本次修正條文之施行日期

### KPMG Observations KPMG觀點

房地合一課稅新制（房地合一2.0）自110年7月1日施行，營利事業交易房地，依所得稅法第24條之5規定計算之所得，不併計營利事業所得額，而應分開計算應納稅額合併報繳。因該分開計算之所得額及應納稅額仍屬營利事業所得額及應納稅額之範疇，且營利事業投資抵減稅額之可抵減範圍亦包含該分開計稅之房地合一2.0應納稅額，故本次修正條文明定營利事業採分開計稅之房地合一所得額，應計入所得基本稅額條例第7條第1項所稱之課稅所得額，營利事業於申報計算基本所得稅額時應特別留意以正確計算稅額。

## 申請延期或分期繳納稅捐規定

營利事業可申請延期或分期之法規計有稅捐稽徵法第26條及稅捐稽徵法第26條之一，分述如下：

### 稅捐稽徵法第26條相關規定

納稅義務人因天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者，不能於法定期間內繳清稅捐者，得於規定納稅期間內，向稅捐稽徵機關**申請延期或分期繳納**，其延期或分期繳納之期間，不得逾3年。而依據稅捐稽徵法第26條之授權，財政部另訂有依據《納稅義務人申請延期或分期繳納稅捐辦法》，該辦法規定延長繳納期限1個月至12個月，分期則可分為2期至36期（每期以1個月計算），**可分期之期數或可延期之期間係依據應納稅捐金額大小而定**。

另因應疫情財政部以109年3月19日台財稅字第10904533690號令規定，於紓困振興特別條例施行期間（109年1月15日至111年6月30日）營利事業及個人受疫情影響且不能於規定繳納期間繳清稅捐者，得於規定納稅期間內，向各地區國稅局所屬分局、稽徵所或服務處申請延期或分期繳納。**可延長繳納期限及可分期繳納期數不受上開辦法有關金額級距之限制**，稽徵機關可從寬審認，並訂定「稅捐稽徵機關受理納稅義務人因嚴重特殊傳染性肺炎（COVID-19）疫情影響申請延期或分期繳納稅捐審核原則（下稱審查原則）」，營利事業適用條件如下：

- 經中央目的事業主管機關依嚴重特殊傳染性肺炎防治紓困及振興特別條例所定，提供紓困、補貼、補償、振興相關措施者得申請延期繳納，最長以一年為限，申請分期者最常以36期（每期以1個月計算）為限。
- 其他因受疫情影響，致短期間內營業收入驟減（例如自110年1月起任連續2個月之月平均營業額或任一個月之營業額較109年12月以前6個月或107年以後之任1年同期平均營業額減少達15%，或其他營業收入驟減情形），不能於規定繳納期間一次繳清稅捐者。

### 稅捐稽徵法第26條之1相關規定

110年12月17日修正公布之稅捐稽徵法第26條之1規定「納稅義務人有下列情形之一，不能於法定期間內繳清稅捐者，得於規定納稅期限內，向稅捐稽徵機關**申請分**

### 期繳納：

1. 依法應繳納所得稅，因客觀事實發生財務困難。
2. 經稅捐稽徵機關查獲應補徵鉅額稅捐。
3. 其他經直轄市政府、縣（市）政府或鄉（鎮、市）公所認定符合分期繳納地方稅之事由。

財政部依據稅捐稽徵法第26條之1授權，以111年1月5日台財稅字第11004699370號令另訂《納稅義務人申請加計利息分期繳納稅捐辦法》，因客觀事實發生財務困難其認定方式，營利事業部分為，所得稅應繳稅款繳納期間屆滿之日前一年內，有以下情形之一，經稅捐稽徵機關查明屬實者：

1. 營利事業連續4個月營業收入淨額合計較前一年度同期減少30%以上。
2. 其他因素致發生財務困難，不能於繳納期間內一次繳清應繳稅款。

加計利息分期繳納之期數如下：

- 應繳稅款未達新臺幣（下同）20萬元，得分2至6期。
- 應繳稅款在20萬元以上，未達100萬元，得分2至12期。
- 應繳稅款在100萬元以上，未達500萬元，得分2至24期。
- 應繳稅款在500萬元以上，得分2至36期。

## KPMG Observations KPMG觀點

稅捐稽徵法第26條原已明定，納稅義務人因天災、事變、不可抗力事由或為經濟弱勢者，不能在法定期間內繳清稅款者，得申請延期或分期繳納，免加計利息。而去（110）年12月19日生效的「稅捐稽徵法」增訂第26條之1，放寬納稅義務人因客觀事實發生財務困難，或經稅務機關查獲應補徵鉅額稅款等情況，也可向稅務機關申請分期繳稅，惟除地方稅部分之是否加計利息授權由地方政府決定外，另需加計利息，以避免分期繳納對依法如期繳納者造成不公及納稅義務人因延遲繳納稅捐獲有消極利益。

此外應提醒注意，屬於納稅義務人因客觀事實發生財務困難的情況下，僅限於所得稅才可主張分期繳納，其他稅目例如營業稅、貨物稅、菸酒稅、證券交易稅等無法適用（如下圖）。另經核准分期繳納後，如未如期繳納，稽徵機關將就未繳清之全部稅款，自原繳納期間屆滿之次日起，至逾期末繳納之當期稅款限繳日止，加計利息，通知納稅義務人10日內全部繳清，逾期末繳者，將加徵滯納金並移送強制執行。

適用情形	天災、事變、不可抗力之事由或為經濟弱勢者（§26）	經稅捐機關查獲應補繳巨額稅捐（§26-1）	依法應繳納所得稅，因客觀事實發生財務困難（§26-1）	其他經直轄市政府、縣（市）政府或鄉（鎮、市）公所認定符合分期繳納地方稅之事由（§26-1）
稅目	不限稅目	不限稅目	所得稅	地方稅
是否加息	否	是	是	由地方政府授權



其他

## 會計帳簿憑證之保存

財政部以110年5月19日台財稅字第11004530310號令修正《稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法》第26條、第27條，放寬公開發行公司、金融控股公司、證券業、期貨業、銀行業、票券金融業、信託業、保險業及其子公司原始帳簿憑證之保存及銷毀規定。

條次	內容
第26條	<p>營利事業設置之帳簿，除有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存十年。但因不可抗力之災害而毀損或滅失，報經主管稽徵機關查明屬實者，不在此限。</p> <p>前項帳簿，於當年度營利事業所得稅結算申報經主管稽徵機關調查核定後，除有關未結會計事項者外，得報經主管稽徵機關核准後，以電子方式儲存媒體，按序儲存後依前項規定年限保存，其帳簿得予銷毀。</p> <p>公開發行公司、金融控股公司、證券業、期貨業、銀行業、票券金融業、信託業、保險業及其子公司設置之帳簿依第九條規定使用電子方式處理，並按第一項規定年限保存者，其紙本得予銷毀，不適用前項規定。</p> <p>稅捐稽徵機關為檢查金融機構執行本辦法所定盡職審查及申報情況，得要求其提示相關紀錄、文據或其他資料，執行實地檢查，或通知被檢查者到達指定辦公處所備詢，被檢查者不得拒絕。</p>
第27條	<p>營利事業之各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存五年。</p> <p>前項會計憑證，於當年度營利事業所得稅結算申報經主管稽徵機關調查核定後，除應永久保存或有關未結會計事項者外，得報經主管稽徵機關核准後，以電子方式儲存媒體，將會計憑證按序儲存後依前項規定年限保存，其原始憑證得予銷毀。</p> <p>公開發行公司、金融控股公司、證券業、期貨業、銀行業、票券金融業、信託業、保險業及其子公司之各項會計憑證依第九條規定使用電子方式處理，並按第一項規定年限保存者，其紙本得予銷毀，不適用前項規定。</p>

### KPMG Observations KPMG觀點

因應電子化環境之發展，本次《稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法》修正，放寬公開發行公司、金融控股公司、證券業、期貨業、銀行業、票券金融業、信託業、保險業及其子公司原始帳簿憑證之保存，得依商業會計法規定辦理，即其帳簿憑證已依規定以電子方式儲存媒體，按序儲存依規定年限保存者，得不受該辦法須經先向主管稽徵機關核准後始得銷毀紙本帳簿憑證之限制，以簡化營利事業會計處理流程、節省倉儲及管理成本。

# 稅務行事曆



# 2022年4月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
4月1日	4月5日	小規模營業人向主管稽徵機關申報以第一季(1-3月)之進項憑證於進項稅額百分之十扣減查定稅額。	營業稅
4月1日	4月10日	- 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 - 查定課徵者繳納上月娛樂稅	娛樂稅
4月1日	4月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
4月1日	4月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
4月1日	4月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
4月1日	4月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
4月1日	4月15日	核准每月為一期之自動報繳營業人，申報上期營業稅之銷售額，應納或溢付稅額	營業稅
4月1日	4月30日	汽機車使用牌照稅開徵繳納(自用全期及營業用上期) (因應銀行業於111年5月2日調整勞動節補假，繳納期間末日順延至111年5月3日)	使用牌照稅
4月28日	5月31日	提供綜合所得稅查調所得及扣除額資料。	所得稅





# 2022年5月份稅務行事曆

申報期限		辦理事項	稅目
5月1日	5月10日	小規模營業人繳納第一季(1-3月)營業稅	營業稅
5月1日	5月10日	- 自動報繳娛樂稅代徵人申報繳納上月娛樂稅 - 查定課徵者繳納上月娛樂稅	娛樂稅
5月1日	5月15日	核准彙總繳納印花稅之申報與繳納	印花稅
5月1日	5月15日	特種貨物及勞務稅產製廠商申報繳納上月份出廠特種貨物之應納稅款	特種貨物及勞務稅
5月1日	5月15日	營業人申報繳納上月份銷售特種勞務之應納稅款	特種貨物及勞務稅
5月1日	5月15日	貨物稅產製廠商申報繳納上月份出廠貨物之應納稅款	貨物稅
5月1日	5月15日	菸酒稅產製廠商申報繳納上月份出廠菸酒之應納稅款	菸酒稅
5月1日	5月15日	自動報繳營業人·申報上期營業稅之銷售額·應納或溢付稅額	營業稅
5月1日	5月31日	房屋稅開徵繳納	房屋稅
5月1日	5月31日	適用「綜合所得稅結算申報稅額試算服務措施」對象·依規定回復確認或繳稅	所得稅
5月1日	5月31日	110年度所得稅結算申報及109年度未分配盈餘申報	所得稅





### 游雅絮

執業會計師

+886 2 8101 6666 ext. 14139

ryu17@kpmg.com.tw

### 黃彥賓

會計師

+886 2 8101 6666 ext. 07271

rhuang3@kpmg.com.tw

### 施淑惠

副總經理

+886 2 8101 6666 ext. 15346

sueshieh@kpmg.com.tw

[home.kpmg/tw/tax](http://home.kpmg/tw/tax)



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

LINE@生活圈

立即加入，一手掌握  
專家觀點及產業趨勢



@kpmgtaiwan