

# 營利事業所得稅申報常見錯誤態樣及解析

2024.04.22

## 營利事業所得稅申報常見錯誤態樣及解析

當前全球化的浪潮，企業在其營運布局需求考量下，可能會設立不同的集團組織架構進行全球布局，這也將使交易類型多樣且複雜，在相關會計處理須遵循IFRSs或EASs等規範的前提下，若稅法(如，營利事業所得稅查核準則(以下簡稱查準))就相關收入及費用認列規定有不同於前述規範時，可能造成企業在辦理營利事業所得稅結算申報時因疏漏產生錯誤。以下就一般營利事業所得稅申報常見錯誤態樣進行說明。

錯誤態樣	正確申報程序或處理方式
<b>營業收入</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業出口貨物已報關，而未將收入列入外銷貨物報關日所屬之會計年度申報。</li> </ul>	依查準第 15 條之 2，外銷貨物或勞務相關收入之歸屬年度規定如下： <ul style="list-style-type: none"> <li>外銷貨物：應列為<b>外銷貨物報關日所屬會計年度</b>之銷貨收入處理。</li> <li>以郵政及快遞事業之郵政快捷郵件或陸空聯運包裹寄送貨物外銷：應列為郵政及快遞事業<b>掣發執據蓋用戳記日所屬會計年度</b>之銷貨收入處理。</li> <li>銷售與外銷有關之勞務或在國內提供而在國外使用之勞務：應列為<b>勞務提供完成日所屬會計年度</b>之銷貨收入處理。</li> </ul> <b>提醒</b> ：企業若有特殊貿易條件(如，DDU、DAP...)之外銷貨物情形，其出貨日(報關日)與財務上認列收入年度不同時，於辦理營所稅結算申報時應留意上述規定。
<ul style="list-style-type: none"> <li>銷售貨物附贈保固服務，該附贈部分相對應之收入依國際財務報導準則認列遞延收入，未於銷售時認列收入。</li> </ul>	依查準第15條之3規定，營利事業銷售貨物或勞務，如有隨銷售附贈禮券、獎勵積點或保固服務等，該附贈部分相對應之收入應於銷售時認列，不得遞延。
<b>營業成本</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>出售下腳收入已開立統一發票並全數自營業收入調節項目中減除，惟未列為其他收入或成本減項，致短漏報所得。</li> </ul>	依查準第36條之規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>銷售下腳及廢料之收入，應列為收入或成本之減項。</li> <li>下腳及廢料未出售者，應盤存列帳。</li> </ul> <b>提醒</b> ：企業若當年度有存貨報廢時，應留意報廢過程是否有下腳收入產生，若有， <b>營業成本減項</b> 或是 <b>營業外收入</b> 是否有出售下腳收入之會計處理軌跡。

錯誤態樣	正確申報程序或處理方式
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業購入間接原(物)料，未於會計年度終止日就尚未耗用部分轉列存貨，致虛增營業成本。</li> </ul>	<p>依查準第52條之規定：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>期末存貨數量，經按進貨、銷貨、原物料耗用、存貨數量核算不符，而有漏報、短報所得額情事者，依所得稅法第110條規定辦理。</li> <li>但如係由倉儲損耗、氣候影響或其他原因，經提出正當理由及證明文件，足資認定其短少數者應予認定。</li> </ul>
<b>營業費用</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業誤列報經營本業或附屬業務以外之費用、損失。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>依查準第62條之規定，經營本業及附屬業務以外之費用及損失，不得列為費用或損失。</li> <li>常見列報非屬本業或附屬業務之費用及損失： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 一般家庭費用等支出。</li> <li>✓ 無法合理說明與本業業務有關之各項費用。(如，交際費、勞務費、員工薪資、派駐海外人員費用和旅費、其他損失...)</li> <li>✓ 購買與業務無關之專利權其攤提認列之各項耗竭及攤提費用。</li> <li>✓ 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，及未依法扣繳而補繳之稅款不予認定。(查準第90條第6項)</li> <li>✓ 非營業所必需之借款利息，不予認定。(查準第97條第2項)</li> <li>✓ 營利事業之資金遭挪用致無法收回而認列之其他損失。(財政部1060618新聞稿)</li> </ul> </li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業誤列報尚未實現之費用及損失。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>依查準第63條之規定，除下列項目外，未實現之費用及損失，不予認定。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 屬所得稅法第48條所定短期投資之有價證券準用同法第44條估價規定產生之跌價損失。</li> <li>✓ 查準第50條之存貨跌價損失。</li> <li>✓ 查準第71條第8款之職工退休金準備、職工退休基金或勞工退休準備金。</li> <li>✓ 查準第94條之備抵呆帳。</li> <li>✓ 其他法律另有規定或經財政部專案核准者。</li> </ul> </li> <li>常見未實現之費用及損失： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 依IFRSs員工福利所估列員工應付休假給付之薪資費用。</li> <li>✓ 因租賃契約到期負有將承租物恢復原狀義務所估列除役成本之折舊費用。</li> <li>✓ 於報表日對帳列外幣資產及負債進行外幣匯率評價之未實現兌換損益。</li> <li>✓ 採用成本與淨變現價值孰低(一經採用不得變更)而認列之存貨跌價損失及呆滯損失。</li> <li>✓ 採用權益法認列被投資公司之投資損益。</li> <li>✓ 依IFRSs或EASs於財務上認列資產(如，不動產、廠房及設備、無形資產、投資性不動產及金融資產...)之減損損失。</li> <li>✓ 非適用所得稅法第44條及48條而持有之金融資產，其依IFRSs或EASs將公允價值變動於財務上認列之評價損益。</li> <li>✓ 依IFRSs或EASs於財務上認列訴訟負債準備之賠償損失。</li> </ul> </li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業誤列報超過限額部分之費用或損失。</li> </ul>	<p>依據查準規定，有費用認列限額之項目如下：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>勞(職)工退休金。(查準第71條)</li> <li>捐贈。(查準第79條)</li> <li>交際費。(查準第80條)</li> <li>旅費—膳雜費。(查準第74條)</li> <li>職工福利。(查準第81條)</li> <li>保險費—員工團保。(查準第83條)</li> <li>伙食費。(查準第88條)</li> <li>呆帳損失。(查準第94條)</li> <li>折舊費用。(查準第77條之1、第84條、第95條)</li> <li>各項耗竭及攤提。(查準第96條)</li> <li>利息支出。(查準第97條)</li> <li>取具小規模營利事業普通收據。(查準第67條第3項)</li> </ul> <p><b>提醒：</b>交際費限額，若屬會計師簽證申報或採用藍色申報之企業，其限額計算不同於普通申報案件，申報時應留意適用標準是否正確。</p>

錯誤態樣	正確申報程序或處理方式
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 固定資產的折舊，應按不短於固定資產耐用年數表規定的耐用年數提列。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依查準第95條第2項之規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 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，<b>逐年依率提列不得間斷</b>，耐用年數之變更無須申請稽徵機關核准；</li> <li>✓ 其未提列者，應於應提列之年度予以調整補列；</li> <li>✓ 其<b>因未供營業上使用而閒置</b>，除其折舊方法採用工作時間法或生產數量法外，<b>應繼續提列折舊</b>。</li> <li>✓ 至按短於規定耐用年數提列者，除符合中小企業發展條例第三十五條第二項規定者外，<b>其超提折舊部分，不予認定</b>。</li> </ul> </li> <li>◆ 依查準第95條第3項之規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 取得已使用之固定資產，以其未使用年數作為耐用年數，按照規定折舊者，准予認定。</li> <li>✓ 固定資產在<b>取得時已經過相當年數之使用者</b>，得以其未使用年數作為耐用年數，按照規定折舊率計算折舊。(所得稅法第53條第1項)</li> </ul> </li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 修繕費支出其效能超過兩年，且支出金額超過新台幣8萬元，應列為資本支出。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依查準第77條之1規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 營利事業修繕或購置固定資產，其耐用年限不及二年，或其耐用年限超過2年，而支出金額不超過新台幣8萬元者，得以其成本列為當年度費用。</li> <li>✓ 整批購置大量器具，每件金額雖未超過新台幣8萬元，其耐用年限超過2年者，仍應列作資本支出。</li> </ul> </li> <li>◆ 依查準第84條第2項規定： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 以雜項購置列帳之資產，不符合第77條之1規定者，應按其性質歸類，轉列固定資產有關科目，並依固定資產耐用年數表之規定核列折舊，不得列為取得年度之費用。</li> </ul> </li> <li>◆ 常見情形： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 企業若有定期維護修繕機台設備時，高單價設備相關年度保修費金額可能容易超過新台幣8萬元，須檢附相關證明效能未超過2年，才可能認列費用。</li> <li>✓ 企業若有採購模具時，模具單價可能容易超過新台幣8萬元，因此需考量訂單規模對模具所耗用之情形，須檢附相關證明其效能未超過2年，才可能認列費用。</li> </ul> </li> </ul>
<b>非營業收益及損失</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 營利事業因一時疏忽漏未申報保險理賠、銀行利息、各項補助款等收入。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 營業中斷保險之理賠收入應列為非營業收入。(財政部700402台財稅第32539號函)</li> <li>◆ 除下列規定外，營利事業領取政府補助款應列報取得年度收入課稅： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 營利事業取得政府以購地並於該地設廠為條件之土地補助款，得按地上建物之耐用年數，分年平均認列收入，計算營利事業所得額課稅。(財政部980508台財稅第09800156360號函)</li> <li>✓ 購建固定資產取得政府之專案補助得按其折舊年數分年認列收入。(財政部930823台財稅第09304531790號函)</li> <li>✓ 有特別免稅規定，如政府因應COVID-19疫情依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規定，及傳染病防治法第53條規定，自政府領取之各項補貼、補助、津貼、獎勵及補償，<b>免納所得稅</b>。</li> </ul> </li> <li>◆ 依所得稅法第14條第1項第四類，利息所得包含公債、公司債、金融債券、各種短期票券、存款及其他貸出款項利息之所得。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 營利事業持有之短期票券發票日在民國99年1月1日以後者，其利息所得應計入營利事業所得額課稅。(所得稅法第24條第3項)</li> <li>✓ 自民國99年1月1日起，營利事業持有依金融資產證券化條例或不動產證券化條例規定發行之受益證券或資產基礎證券，所獲配之利息所得應計入營利事業所得額課稅。(所得稅法第24條第4項)</li> </ul> </li> </ul> <p><b>提醒：</b>企業於取得保險理賠或政府補助款等收入之相關文件應妥善保存，且務必確認收到款項當年度之帳載紀錄是否確實入帳。另，取得利息收入時，企業應取得銀行寄發之利息收入扣繳憑單以確認銀行端申報所得金額是否與帳載相符，特別是有外幣存款利息收入時，可能會有匯差導致申報數與帳載數不一致之情形，企業應於營所稅申報前予以確認，以免漏報或低報收入而遭補稅。</p>

錯誤態樣	正確申報程序或處理方式
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 營利事業資金貸與股東或他人，未依規定設算利息收入。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依所得稅法第24條之3第2項規定，除屬預支職工薪資者外，有下列情形時，應按資金貸與期間所屬年度1月1日臺灣銀行之基準利率計算企業利息收入課稅。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 企業之資金貸與股東或任何他人未收取利息，或</li> <li>✓ 約定之利息偏低者。</li> </ul> </li> <li>◆ 依查準第97條第11項規定，營業人一方面借入款項支付利息，有下列情形時，對於相當於該貸出款項支付之利息或其差額，不予認定。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 一方面貸出款項並不收取利息，或</li> <li>✓ 收取利息低於所支付之利息者。</li> </ul> </li> <li>◆ 常見關係人間之資金貸與交易模式： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 母公司以自有資金進行資金貸與— 母公司有足夠資金對子公司進行資金貸與，但未向子公司收取利息收入或約定收取利息收入偏低。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ <b>可能被依所得稅法第24條之3第2項規定加計收入課稅。</b></li> </ul> </li> <li>✓ 母公司透過融資進行資金貸與— 母公司因未有足夠資金轉而向金融機構融資後對子公司進行資金貸與，但未向子公司收取利息收入或約定收取利息收入偏低。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ <b>可能被依查準第97條第11項規定剔除利息費用致課稅所得額增加。</b></li> </ul> </li> </ul> </li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 營利事業依所得稅法第3條第2項但書規定扣抵其中華民國境外所得已依所得來源國稅法規定繳納之所得稅時，該境外所得之計算，應以其境外收入減除相關成本費用後之所得額為準，卻誤以該筆境外收入認列為所得額。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依所得稅法施行細則第2條規定，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，其計算公式如下： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 國內所得額與國外所得額之合計數依國內適用稅率計算之全部所得額應納稅額—國內所得額依國內適用稅率計算之國內所得額應納稅額=因加計國外所得而增加之結算應納稅額</li> </ul> </li> <li>◆ 依據財政部1021018新聞稿表示，依據收入成本配合原則，企業在計算國外所得時，應減除歸屬該筆收入之相關成本費用，方為該筆境外營業活動之所得。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 出售外國公司於境外發行之股票及國外期貨商品所得，非屬所得稅法第4條之1及第4條之2停徵之證券及期貨交易所得，誤列報為停徵之證券、期貨交易所得。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依所得稅法第4條之1規定，證券交易所稅停徵。 自中華民國79年1月1日起，證券交易所稅停止課徵所得稅，證券交易損失亦不得自所得額中減除。</li> <li>◆ 依所得稅法第4條之2規定，期貨交易所稅停徵。 依期貨交易所稅條例課徵期貨交易所稅之期貨交易所稅，暫行停止課徵所得稅；其交易損失，亦不得自所得額中減除。</li> <li>◆ 依證券交易所稅條例第1條第2項規定，有價證券係指： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 各級政府發行之債券。</li> <li>✓ 公司發行之股票、公司債。</li> <li>✓ 經政府核准得公開募銷之其他有價證券。</li> </ul> </li> <li><b>提醒：</b>營利事業若出售外國政府或外國公司發行之有價證券，因其並非所得稅法第4條之1所稱之有價證券，不適用所得稅法停徵規定，仍屬應稅所得，應於當年度結算申報時列入課稅所得額合併申報。</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 因解散而辦理註銷勞工退休準備金帳戶時，未將結清帳戶所領回之剩餘本金及其利息列報當年度其他收入。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 依所得稅法第33條第1項及第2項，已對職工退休金準備予以規定，依照企業設置情形不同，准許就每年已付薪資總額，對應其所適用之限額比例認列費用。</li> <li>◆ 依所得稅法第33條第4項規定，營利事業因解散、廢止、合併或轉讓，依同法第75條規定計算清算所得時，勞工退休準備金或職工退休金準備或職工退休基金之累積餘額，應轉作當年度收益處理。</li> <li><b>提醒：</b>因以前年度於營所稅申報時已認列因提列職工退休金準備之費用，故當勞工退準備金帳戶結清領回因實際發生之退休金費用較少而領回剩餘款，應於剩餘款領回年度於營所稅申報其他收入。</li> </ul>

錯誤態樣	正確申報程序或處理方式
<b>未分配盈餘加徵</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>營利事業將未依法律規定提列之特別盈餘公積或未經財政部發布解釋函令核准之項目，誤列入未分配盈餘之減項。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>依所得稅法第66條之9第2項已對未分配盈餘可減除項目予以規定。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 第3款—已<b>依公司法或其他法律規定</b>由當年度盈餘提列之<b>法定盈餘公積</b>，或已<b>依合作社法</b>規定提列之<b>公積金及公益金</b>。常見法令規範如下： <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 公司法第112條及237條。</li> <li>➢ 銀行法第50條。</li> <li>➢ 保險法第145-1條。</li> <li>➢ 合作社法第23條。</li> </ul> </li> <li>✓ 第5款—依其他法律規定，由<b>主管機關命令</b>自當年度盈餘已提列特別盈餘公積或限制分配部分。常見法令規範如下： <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 證券交易法第41條。</li> <li>➢ 證券商管理規則第14條。</li> <li>➢ 期貨商管理規則第18條。</li> <li>➢ 保險法第145條及保險業各種準備金提存辦法。</li> </ul> </li> </ul> <p><b>提醒：</b>企業提列特別盈餘公積係因法令准許其<b>得於章程訂定</b>進行提列，而<b>非屬法令強制規定</b>提列者，<b>不得</b>列於未分配盈餘減項。</p> </li></ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>投資公司當年度依商業會計法處理之稅後純益未依權益法認列投資收益，致短漏報未分配盈餘加徵營利事業所得稅。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>依所得稅法第66條之9第2項規定：未分配盈餘，指營利事業當年度依商業會計法、證券交易法或其他法律有關編製財務報告規定處理之<b>本期稅後淨利</b>，<b>加計本期稅後淨利以外純益項目</b>計入當年度未分配盈餘之數額。</li> <li>依據企業會計準則第6號「投資關聯企業及合資」第10條規定：企業對被投資者具有重大影響或聯合控制時，應採用權益法處理其對關聯企業或合資之投資。</li> <li>依IAS 28「投資關聯企業及合資」第16條規定：對被投資者具有聯合控制或重大影響之企業應採用權益法處理其對關聯企業或合資之投資。</li> </ul> <p><b>提醒：</b>常有規模較小之營利事業實際上有對其他公司進行轉投資，但會計處理未依EASs規定每年認列投資損益，而係待被投資公司進行盈餘分配，實際收到現金股利時才認列股利收入，造成未分配盈餘短漏報情形發生。</p>
<b>其他</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>會計師查核簽證案件，未如期申報或未如期繳納或短繳結算申報自繳稅款，或未如期檢送會計師簽證報告書至稅捐機關，應視為普通申報案件，無盈虧互抵之適用。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>依所得稅法第39條第1項，同時符合下列條件，可適用虧損扣抵： <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備。</li> <li>✓ <b>虧損及申報扣除年度均經會計師查核簽證</b>或使用藍色申報書。</li> <li>✓ 如期申報。</li> </ul> </li> <li>營利事業所得稅藍色申報書實施辦法第20條第1項規定，藍色申報人如有違反任一款情形時，其行為年度之藍色申報書，視同普通申報書。 <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 第5款—<b>應繳所得稅款</b>及有關之滯報金、怠報金、滯納金、利息、罰鍰等，<b>至結算申報時尚未繳清</b>者。</li> </ul> </li> </ul> <p><b>提醒：</b>企業如採用會計師簽證申報，<b>必須如期申報及繳納稅款</b>，兩者缺一不可，應比照遵循上述相關規定，若有違反將被視為普通申報，不得享有交際費較高之限額及虧損扣抵之採用。</p>

## Contact us



曾國富  
合夥會計師兼副所長  
Tel : +886(2)2516-5255 #102  
[Email : tseng@clockcpa.com.tw](mailto:tseng@clockcpa.com.tw)



吳欣亮  
合夥會計師兼副所長  
Tel : +886(2)2516-5255 #166  
[Email : samwu@clockcpa.com.tw](mailto:samwu@clockcpa.com.tw)



彭莉真  
合夥會計師  
Tel : +886(2)2516-5255 #190  
[Email : janetpeng@clockcpa.com.tw](mailto:janetpeng@clockcpa.com.tw)



賴家裕  
合夥會計師  
Tel : +886(2)2516-5255 #230  
[Email : adt59@clockcpa.com.tw](mailto:adt59@clockcpa.com.tw)



林啟平  
合夥會計師  
Tel : +886(2)2516-5255 #158  
[Email : tonylin@clockcpa.com.tw](mailto:tonylin@clockcpa.com.tw)