租稅法

吳嘉勳編著

2017 年 8 月第 37 版
(增補日期：2018 年 1 月 31 日)

§314 所得之分類

(1) 營利所得：公司股東所獲分配之股利、合作社社員所獲分配之盈餘、其他法人出資者所獲分配之盈餘、合夥組織營利事業之合夥人每年度應分配之盈餘、獨資資本主每年自其獨資經營事業所得之盈餘及個人一時貿易之盈餘皆屬之。合夥人應分配之盈餘或獨資資本主經營獨資事業所得之盈餘，應按核定之營利事業所得額計算之(所 14)。一時貿易之盈餘，指非營利事業組織之個人，買賣商品而取得之盈餘（所細 12）。

例示：張先生獨資經營和樂商店，107 年核定盈餘總額 9 萬元；李小姐為平安商店合夥人，可分配十分之三盈餘，107 年平安商店核定全年淨利 100 萬元，問二人 107 年綜合所得稅應申報營利所得多少?

解答：張先生申報 9 萬元，李小姐申報 100 萬元 x30%=30 萬元。

§323 稅率結構

107 年 1 月起刪除 45%稅率，最高稅率 40%。

107 年稅率級距如下：

級別	級　　距	稅率
1	0~540,000	5%
2	540,000~1,210,000	12%
3	1,210,000~2,420,000	20%
4	2,420,000~4,530,000	30%
5	4,530,000 以上	40%

§324 速算公式

107 年 1 月起刪除 45%稅率，最高稅率 40%。

107 年稅率級距如下：

級別	級 距 (新台幣元)	速算公式
		課稅所得 x 稅率－累進差額=應納稅額
1	0~540,000	" x5% － 0= "
2	540,000~1,210,000	" x12% － 37,800= "
3	1,210,000~2,420,000	" x20% － 134,600= "
4	2,420,000~4,530,000	" x30% － 376,600= "
5	4,530,000 以上	" x40% － 829,600= "

§328 扣除額

(1) 列舉扣除額

1.捐贈：

(iii)……平均得票率未達 1%……

(2) **標準扣除額**：納稅義務人不採列舉扣除額者，得選用標準扣除額。107 年度標準扣除額個人為新臺幣 120,000 元，有配偶者為 240,000 元。

§329 特別扣除額

(2) **薪資所得特別扣除**：納稅義務人、配偶或受扶養親屬之薪資所得，107 年度每人每年扣除數額以 200,000 元為限，薪資所得未達 200,000 元者，就其薪資所得額全數扣除。

(4) **身心障礙特別扣除**：納稅義務人、配偶或受扶養親屬如為領有身心障礙手冊或身心障礙證明者，及精神衛生法第 3 條第 4 款規定之病人，107 年度每人每年扣除 200,000 元。

(6) **幼兒學前特別扣除**：自 101 年 1 月 1 日起，納稅義務人五歲以下之子女，每人每年扣除 120,000 元。

§338 物價指數連動法

(4) 各項指數連動金額如下：

項　　目	法定金額	106 年金額	107 年金額
退職所得　免稅	150,000	180,000	180,000
減半	300,000	362,000	362,000
分期領取	650,000	781,000	781,000
免稅額	60,000	88,000	88,000
標準扣除額 單身	120,000	90,000	120,000
薪資所得特別扣除額	200,000	128,000	200,000
身心障礙特別扣除額	200,000	128,000	200,000
課稅級距 第一級	520,000	540,000	540,000

註：標準扣除額、薪資所得特別扣除額、身心障礙特別扣除額 107 年修法調高

§525 兩稅合一之意義(刪除)

§526 未分配盈餘加徵 5%營利事業所得稅

自八十七年度起至一百零六年度止，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百分之十營利事業所得稅；自一百零七年度起，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百分之五營利事業所得稅(所 66-9)。

前項所稱未分配盈餘，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本期稅後淨利，加計本期稅後淨利以外純益項目計入當年度未分配盈餘之數額，減除下列各款後之餘額：……

§527 可扣抵稅額之計算(刪除)

§528 稅額扣抵比率上限(刪除)

§529 股東可扣抵稅額帳戶之設置(刪除)

§530 應計入股東可扣抵稅額帳戶項目(刪除)

§531 不得計入股東可扣抵稅額帳戶之項目(刪除)

§532 應自股東可扣抵稅額帳戶減除之項目(刪除)

§533 非居住者不適用兩稅合一(刪除)

§540 公司投資收益之免稅

公司、合作社及其他法人之營利事業因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利或盈餘，不計入所得額課稅(所 42)。投資國外公司獲配股利應計入所得額課稅。

總機構在中華民國境外之營利事業，因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利或盈餘，除依第八十八條規定扣繳稅款外，不計入營利事業所得額(所 24)。

§803 綜合所得稅之合併申報

我國綜合所得稅之課稅單位，係以消費單位制為基礎，即以家庭為單位。家庭中夫、妻及受扶養親屬之所得均應合併申報(Joint Return)，按累進稅率納稅。

茲將現行合併申報之其他重要規定分述如下：

(1)自 103 年 1 月 1 日起，納稅義務人、配偶及合於第十七條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有第十四條第一項各類所得者，除納稅義務人與配偶分居，得各自依本法規定辦理結算申報及計算稅額外，應由納稅義務人合併申報及計算稅額。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿之次日起算六個月內申請變更。

(2)稅額之計算方式，納稅義務人應就下列各款規定擇一適用：

1.各類所得合併計算稅額：納稅義務人就其本人、配偶及受扶養親屬之第十四條第一項各類所得，依第十七條規定減除免稅額及扣除額，合併計算稅額。

2.、薪資所得分開計算稅額，其餘各類所得合併計算稅額：

(一)納稅義務人就其本人或配偶之薪資所得分開計算稅額。計算該稅額時，僅得減除分開計算稅額者依第十七條規定計算之免稅額及薪資所得特別扣除額。

(二)納稅義務人就其本人、配偶及受扶養親屬前目以外之各類所得，依第十七條規定減除前目以外之各項免稅額及扣除額，合併計算稅額。

3.各類所得分開計算稅額：

(一)納稅義務人就其本人或配偶之第十四條第一項各類所得分開計算稅額。計算該稅額時，僅得減除分開計算稅額者依第十七條規定計算之免稅額、財產交易損失特別扣除額、薪資所得特別扣除額、儲蓄投資特別扣除額及身心障礙特別扣除額。

(二)納稅義務人就前目分開計算稅額之他方及受扶養親屬之第十四條第一項各類所得，依第十七條規定減除前目以外之各項免稅額及扣除額，合併計算稅額。

(三)納稅義務人依前二目規定計算得減除之儲蓄投資特別扣除額，應於 27 萬元扣除限額內，就分開計算稅額之他方及受扶養親屬符合該限額內之所得先予減除；減除後如有餘額，再就分開計算稅額者之所得於餘額內減除。

(3) 非法定配偶（妾），如不符合稅法受扶養規定者，應依法單獨申報。

(4) 配偶之一方為居住者，另一方為非居住者，非居住之個人可選擇與配偶合併申報或依所得稅法第 73 條之規定課徵所得稅，選擇後者者，其所得不再併入居住者配偶之綜合所得總額申報，其扣繳稅款及依規定稅率申報納稅之稅額亦不得扣抵，並不得再減除相關之免稅額、扣除額（09300521550 號令）。

(5) 個人於年度中結婚或離婚，而其配偶於該年度中有所得者，於辦理該年度綜合所得稅結算申報時，可自行選擇與其配偶分別或合併辦理結算申報。惟結婚年度以後或離婚年度以前之其他年度，納稅義務人及其配偶仍應依法合併申報(66.9.03 台財稅第 35934 號函)。

(6)夫妻婚姻關係存續期間，分居者符合財政部規定者，可分別申報（所 15），不合規定但確實無法合併申報者，可分別據實於申報書內載明夫妻關係，並互註對方之住址及身分證編號，分別向其戶籍所在地稽徵機關辦理申報，由稽徵機關據以通知歸戶，合併課徵綜合所得稅，其歸戶合併後全部應納稅額，如經申請分別開單者，准按個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其已扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵(0890414744 號函)。不合分居要件，如僅一方據實於結算申報書內載明配偶姓名、身分證統一編號單獨申報，准以未辦結算申報之一方為違章主體，依所得稅法第 110 條規定補稅送罰。

(7) 夫妻均有所得時，則夫妻互為納稅義務人，由夫或妻負責合併申報均可，但其無法決定時，應由夫負責合併申報工作，贅夫及夫受禁治產宣告者，則應由妻負責辦理申報。

(8) 未成年子女，不論居住何處，亦不問其能否獨立生活，均不得單獨申報（59 判 429）。但子女於年度中滿二十歲者，該年得自由選擇合併或單獨申報。未滿 20 歲之子女如已結婚，依民法第 13 條規定，已具有行為能力，得合併其配偶之所得單獨申報納稅。

(10)自 107 年 1 月 1 日起，納稅義務人、配偶及合於第十七條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，獲配第十四條第一項第一類營利所得，其屬所投資之公司、合作社及其他法人分配八十七年度或以後年度之股利或盈餘，得就股利及盈餘合計金額按百分之八點五計算可抵減稅額，抵減當年度依第二項規定計算之綜合所得稅結算申報應納稅額，每一申報戶每年抵減金額以八萬元為限。

納稅義務人得選擇就其申報戶前項股利及盈餘合計金額按 28%之稅率分開計算應納稅額，由納稅義務人合併報繳，不適用第二項稅額之計算方式及前項可抵減稅額之規定。

§804 夫妻一方所得分開計稅之合併申報

由§803 可知，除結婚及離婚年度外夫妻所得應合併申報，但可選擇夫或妻薪

資所得、全部所得分開計稅，及計稅方式共有五種：

(1) 合併申報合併計稅

(2) 合併申報夫薪資所得分開計稅

(3) 合併申報妻薪資所得分開計稅

(4) 合併申報夫全部所得分開計稅

(5) 合併申報妻全部所得分開計稅

例示：張三為五口之家，有妻及受扶養之未成年子女三人，均未滿 70 歲，張三 107 年度有薪資 60 萬元，銀行存款利息 20 萬元；妻有薪資 90 萬元，銀行存款利息 50 萬元；未成年長子有薪資 3 萬元，無論納稅義務人為張三或妻，其可選擇計稅方式有(減免金額見§338，稅率見§324)：

解說：先計算全戶綜合所得淨額

1. 如採合併申報合併計稅，綜合所得淨額× 稅率－累進差額，即為應納稅額，對大部分人而言，應納稅額－扣繳稅額－可扣抵稅額＝應補繳(退還) 稅額。

2. 薪資所得分開計稅，又分妻薪資所得分開計稅及夫薪資所得分開計稅兩種，如採夫薪資所得分開計稅，夫薪資所得－夫免稅額－夫薪資所得特別扣除＝夫薪資所得淨額，全部綜合所得淨額－夫薪資所得淨額＝主體所得淨額，兩綜合所得淨額分別計算應納稅額，將應納稅額相加即得全戶應納稅額。

3. 如採妻薪資所得分開計稅，妻薪資所得－妻免稅額－妻薪資所得特別扣除額＝妻薪資所得淨額，全戶綜合所得淨額－妻薪資所得淨額＝主體綜合所得額，兩個綜合所得淨額分別計算應納稅額，將應納稅額相加即得全戶應納稅額。

4. 各類所得分開計稅者，又分妻全部所得分開計稅及夫全部所得分開計稅兩種，如採夫全部所得分開計稅，夫全部所得－夫免稅額－夫薪資所得特別扣除額－夫財產交易損失特別扣除額－夫儲蓄投資特別扣除額＝夫各類所得淨額，全戶綜合所得淨額－夫各類所得淨額＝主體綜合所得淨額，兩個綜合所得淨額分別計算應納稅額，將應納稅額相加即得全戶應納稅額。本例主體妻利息所得 50 萬元，主體儲蓄投資特別扣除額 27 萬元，夫儲蓄投資特別扣除額 0 元。

5. 妻各類所得分開計稅，妻全部所得－妻免稅額－妻薪資所得特別扣除額－妻財產交易損失特別扣除額－妻儲蓄投資特別扣除額＝妻各類所得淨額，全戶綜合所得淨額－妻各類所得淨額＝主體綜合所得淨額，兩個綜合所得淨額分別計算應納稅額，將應納稅額相加即得全戶應納稅額。本例主體夫利息所得 20 萬，妻儲蓄投資特別扣除 7 萬元。

答：

全戶免稅額＝ 85,000×5 ＝ 425,000 元

全戶薪資所得特別扣除額＝ 128,000×2 ＋ 30,000 ＝ 286,000 元

(1) 合併申報合併計稅應納稅額

所得總額＝ 600,000 元＋ 200,000 元＋ 900,000 元＋ 500,000 元＋ 30,000 元＝ 2,230,000 元

2,230,000 元－ 425,000 元－ 286,000 元－ 180,000 元
（所得總額）（免稅額）（薪資所得特別扣除額）（標準扣除）
－ 270,000 元＝ 1,069,000 元
（儲蓄投資特別扣除額）
應納稅額＝ 1,069,000 元×12%－ 36,400 元＝ 91,880 元
(2) 張三薪資所得分開計稅
1. 張三薪資所得應納稅額
600,000 元－ 85,000 元 － 128,000 元＝ 387,000 元
(薪資所得) (免稅額) (薪資所得特別扣除額) (課稅所得)
387,000 元×5%＝ 19,350 元
2. 主體應納稅額
1,069,000 － 387,000 ＝ 682,000 元
682,000 元×12%－ 36,400 元＝ 45,440 元
3. 全戶應納稅額
19,350 元＋ 45,440 元＝ 64,790 元
(3) 張妻薪資所得分開計稅
1. 張妻薪資所得應納稅額
900,000 元－ 85,000 元－ 128,000 元＝ 687,000 元
687,000 元×12%－ 36,400 元＝ 46,040 元
2. 主體應納稅額
1,069,000 － 687,000 ＝ 382,000 元
382,000 元×5%＝ 19,100 元
3. 全戶應納稅額
46,040 元＋ 19,100 元＝ 65,140 元
(4) 張三全部所得分開計稅
1. 張三全部所得應納稅額
張三全部所得＝ 600,000 ＋ 200,000 ＝ 800,000
800,000 － 85,000 － 128,000 ＝ 587,000 元
(全部所得) (免稅額) (薪資所得特別扣除額)
587,000×12%－ 36,400 ＝ 34,040 元
2. 主體應納稅額
1,069,000 － 587,000 元＝ 482,000 元
482,000×5%＝ 24,100 元
3. 全戶應納稅額
34,040 元＋ 24,100 元＝ 58,140 元
(5) 張妻全部所得分開計稅
1. 張妻全部所得應納稅額

張妻全部所得＝ 900,000 元＋ 500,000 元＝ 1,400,000 元

1,400,000 元－ 85,000 元－ 128,000 元－ 70,000 元＝ 1,117,000 元

1,117,000 元×12%－ 36,400 元＝ 97,640 元

2. 主體應繳納稅額

1,069,000 － 1,117,000 ＝－ 48 ＜ 0

3. 全戶應納稅額＝ 97,640 元

以上五種方式，納稅義務人可自由選擇，但因(4) 張三全部所得分開計稅應納稅額 58,140 元最低，應採此種方式最有利。

§805

§805 綜合所得稅之免申報

中華民國境內居住之個人全年綜合所得總額不超過當年度規定之免稅額及標準扣除額之合計數者，得免辦理結算申報。但申請退還扣繳稅款及第十五條第四項規定之可抵減稅額，或依第十五條第五項規定課稅者，仍應辦理結算申報（所 71）。此項免申報規定可使眾多之低所得者免除申報義務，對徵納雙方俱感便利。……

§806 申報期限

納稅義務人應於每年五月一日起至五月三十一日止，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依第十五條第四項(股利所得得 8.5%以 8 萬元為限)規定計算之可抵減稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。但依法不併計課稅之所得之扣繳稅款，不得減除。

獨資、合夥組織之營利事業應依前項規定辦理結算申報，無須計算及繳納其應納之結算稅額；其營利事業所得額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依第十四條第一項第一類規定列為營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。但其為小規模營利事業者，無須辦理結算申報，由稽徵機關核定其營利事業所得額，直接歸併獨資資本主或合夥組織合夥人之營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅（所 71）。……

§817 催報滯報與怠報

第二、三段

納稅義務人未依規定期限辦理結算申報者，稽徵機關應即填具滯報通知書，送達納稅義務人，限於接到滯報通知書之日起十五日內補辦結算申報；其屆期仍未辦理結算申報者，稽徵機關應依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額及應納稅額，並填具核定稅額通知書，連同繳款書，送達納稅義務人依限繳納；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依稅捐稽徵法有關規定辦理。其屬獨資、合夥組織之營利事業者，稽徵機關應於核定其所得額後，將其營利事業所得額直接歸併獨資資本主或合夥組織合夥人之營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅(所

79)。

納稅義務人於規定限期內補報者，是為滯報，應按核定應納稅額加徵 10%滯報金；其屬獨資、合夥組織之營利事業應按稽徵機關調查核定之所得額按當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額另徵 10%滯報金。但最高不得超過 3 萬元，最低不得少於 1,500 元。逾規定補報期限仍未補報者，是為怠報，經稽徵機關依查得資料或同業利潤標準核定其所得額及應納稅額者，應按核定應納稅額加徵 20%怠報金；其屬獨資、合夥組織之營利事業應按稽徵機關調查核定之所得額按當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額另徵另徵 20%怠報金。但最高不得超過 9 萬元，最低不得少於 4,500 元（所 108）。

§818 清算申報

營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，應於截至解散、廢止、合併或轉讓之日止，辦理當期決算，於四十五日內，依規定格式，向該管稽徵機關申報其營利事業所得額及應納稅額，並於提出申報前自行繳納之。

營利事業在清算期間之清算所得，應於清算結束之日起三十日內，依規定格式書表向該管稽徵機關申報，並於申報前依照當年度所適用之營利事業所得稅稅率自行計算繳納。但依其他法律得免除清算程序者，不適用之。

前項所稱清算期間，其屬公司組織者，依公司法規定之期限；屬有限合夥組織者，依有限合夥法規定之期限；非屬公司或有限合夥組織者，為自解散、廢止、合併或轉讓之日起三個月。

獨資、合夥組織之營利事業應依第一項及第二項規定辦理當期決算或清算申報，無須計算及繳納其應納稅額；其營利事業所得額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依第十四條第一項第一類規定列為營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。但其為小規模營利事業者，無須辦理當期決算或清算申報，由稽徵機關核定其營利事業所得額，直接歸併獨資資本主或合夥組織合夥人之營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。

營利事業未依第一項及第二項規定期限申報其當期決算所得額或清算所得者，稽徵機關應即依查得資料核定其所得額及應納稅額；其屬獨資、合夥組織之營利事業者，稽徵機關應核定其所得額後，將其營利事業所得額直接歸併獨資資本主或合夥組織合夥人之營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。

營利事業宣告破產者，應於法院公告債權申報期間截止十日前，向該管稽徵機關提出當期營利事業所得稅決算申報；其未依限申報者，稽徵機關應即依查得之資料，核定其所得額及應納稅額。

法院應將前項宣告破產之營利事業，於公告債權申報之同時通知當地稽徵機關(所 75)。

§825 逃漏稅之處罰

納稅義務人為獨資、合夥組織之營利事業者，應就稽徵機關核定短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，分別依上開已依規定辦理申

報及未依規定辦理申報情形之規定倍數處罰(所 110)。

§912 租稅延期

(6) 智慧財產權作價認股緩課：我國個人、公司或有限合夥事業以其自行研發所有之智慧財產權，讓與或授權公司自行使用，所取得之新發行股票，得選擇免予計入取得股票當年度應課稅所得額課稅，一經擇定不得變更。但選擇免予計入取得股票當年度課稅者，於實際轉讓或帳簿劃撥至開設之有價證券保管劃撥帳戶時，應將全部轉讓價格、贈與或作為遺產分配時之時價或撥轉日之時價作為該轉讓或撥轉年度之收益，並於扣除取得前開股票之相關而尚未認列之費用或成本後，申報課徵所得稅(產 12-1)。

§1024 基本免稅額及扣除額

…最後

被繼承人如為經常居住中華民國境外之中華民國國民，或非中華民國國民者，不適用前項(2)至(8)之規定；(9)至(12)規定之扣除，以在中華民國境內發生者為限；繼承人中拋棄繼承權者，不適用前項(2)至(6)之扣除。

§1115 地價稅之徵與繳

(5)地價稅每年徵收一次者，以 8 月 31 日為納稅義務基準日(土細 20) 。

§1407 減免稅貨物

(13)106 年 11 月 24 日起五年內，由國外進口或國內產製專供太陽光電模組用之玻璃，檢具承諾不轉售或移作他用之聲明書及工業主管機關之用途證明文件者，免徵貨物稅 (貨 9-1) 。

(14)自 106 年 11 月 24 日起至 108 年 12 月 31 日止，報廢 88 年 6 月 30 日以前出廠之大貨車並購買新大貨車且完成新領牌照登記者，該等新車應徵之貨物稅每輛定額減徵新臺幣五萬元(貨 12-6)。

§1521 營業稅之報繳

（４）外國技藝表演業者（營３７）

外國技藝表演業，在中華民國境內演出之營業稅，應依第三十五條規定，向演出地主管稽徵機關報繳。但在同地演出期間不超過三十日者，應於演出結束後十五日內報繳。外國技藝表演業，須在前項應行報繳營業稅之期限屆滿前離境者，其營業稅，應於離境前報繳之。