

## 兩稅合一制度之下，營利事業所得稅之帳務處理 劉妙玲

### 一、未分配盈餘加徵百分之 營利事業所得稅

兩稅合一制度實施之前，企業所繳納之未分配盈餘加徵百分之營利事業所得稅，係屬於累積之保留盈餘所負擔之成本，故應直接借記股東權益項下之保留盈餘。

兩稅合一制度實施之後，未分配盈餘加徵百分之 營利事業所得稅，主要乃是企業年度盈餘若未分配而增加之所得稅負，學理上原應估計入帳，惟考量實務上估計之困難，故財務會計準則公報第二二號「所得稅之會計處理準則」乃規定：『依稅法規定，未分配盈餘加徵百分之 營利事業所得稅部分，其盈餘分配在公司章程內已有明確規定者，得從其規定於所得發生年度估列為當年度費用。嗣後股東會若有變更盈餘分配時，再按財務會計準則公報第八號「會計變動及前期損益調整之處理準則」有關會計估計變動之規定處理。其盈餘分配在公司章程未有明確規定者，應俟股東會決議後方可列為費用。』

【釋例】建華公司 90 年度稅後淨利 \$ 5,000,000，其盈餘分配比率在公司章程中未有明確規定。91 年 6 月 30 日股東會決議 90 年度之分配如下：提列法定盈餘公積 \$ 500,000、董監酬勞 \$ 300,000、員工紅利 \$ 400,000、現金股利 \$ 1,800,000，則針對建華公司 90 年度應加徵百分之 營利事業所得稅之相關分錄如下：

(1) 91/12/31 由於建華公司章程中未有明確規定盈餘分配之比率，因此於 90 年底無需針對未分配盈餘加徵百分之 營利事業所得稅之金額估列入帳。

(2) 91/6/30 估列未分配盈餘加徵百分之 營利事業所得稅

所得稅費用	200,000
應付所得稅	200,000

\$ 5,000,000 - \$ 500,000 - \$ 300,000 - \$ 400,000 - \$ 1,800,000  
= \$ 2,000,000

\$ 2,000,000 × 10 % = \$ 200,000

### 二、公司補繳以往年度營利事業所得稅

公司營利事業所得稅之補繳或退還，若屬估計之變動，應作為核定補繳或退還年度之所得稅費用或利益處理；若屬錯誤之更正，則調整期初保留盈餘，編製比較財務報表時，應重編以前年度報表。

### 統一發票作廢重開之相關規定

林劭思

若營業人開立書寫錯誤之統一發票，但買受人已提出申報扣抵或拒絕退回，導致無法作廢重開者，營業人應如何處理？

營業人銷售貨物或勞務，開立書寫錯誤之統一發票交付買受人，依統一發票使用辦法第二四條規定，應將錯誤統一發票的扣抵聯及收執聯收回作廢，並另行開立正確之統一發票。但如買受人已提出申報扣抵或因

買受人因故拒絕退回，致賣方營業人無法收回該統一發票收執聯、扣抵聯作廢重開者，根據財政部 91.09.10 台財稅字第 0 九一 0 四五五四九二號令，處理方式分下列兩種情形：

1. 買方營業人已向稽徵機關申報時：

應由賣方營業人向主管稽徵機關申請**更正**錯誤之統一發票，再由賣方營業人所在地主管稽徵機關通報買方營業人所在地主管稽徵機關依法辦理。

2. 買方營業人尚未向稽徵機關申報時：

應由賣方營業人向主管稽徵機關申請**註銷**錯誤之統一發票，再依交易事實重新開立正確之統一發票交付買受人，並由賣方營業人所在地主管稽徵機關通報買方營業人所在地主管稽徵機關。

## 如何變更折舊方法以節省稅負

謝蕙如

營利事業依稅法規定列報折舊費用時，可依本事業之營業情況選用或變更適當之折舊方法，以達節稅效果。

在財務會計理論及商業會計法規定之折舊方法甚多，但依所得稅法第五 一條規定，以採用平均法、定率遞減法或工作時間法為準則，由營利事業自行選擇其中一種方法於每年暫繳申報期間，向該管稽徵機關申請核准採用；其未經申請選用者，視為採用平均法；未經變更者，視為沿用原方法。爰此，折舊方法在稅法上允許變更，營利事業如因營業環境之改變認應改採新的折舊方法較為合理客觀時，可於前述期限內申請變更。又財務會計所採用之折舊方法不必與所得稅法第五 一條規

定之折舊方法一致，但申報所得稅時可選用適當之折舊方法，除可享受節稅之利益外，又可兼顧財務報表之公正表達。

原則上，同一固定資產早期採用定率遞減法所提列之折舊額較平均法為高，可使早期之純益降低而具有遲延納稅之節稅效果，但仍應考慮本身之營業狀況，始能做正確之決定，究應如何選用始合宜？茲歸納如下：

(一)營利事業如有下列情況，宜採用平均法提列折舊：

1. 享受四、五年免稅獎勵期間：

因如採定率遞減法將使免稅期間多提折舊，減少之所得將遞延於非免稅期間而增加非免稅期間之租稅負擔。

2. 處於虧損期間或有鉅額前五年虧損可扣抵時：

採用定率遞減法只會加大營利事業之虧損，如採平均法可減少折舊提列，及時享受盈虧互抵利益。

3. 新創立或預期轉虧為盈時：

早期營業規模較小或由虧損狀況初轉為盈餘時，獲利均較低，如採定率遞減法並無減輕稅負之實質利益。

4. 享受購置設備、研究發展、人才培訓及建立國際品牌形象支出之投資扣抵稅額時：

因已實質享受減稅利益，若採用定率遞減法反而對營利事業不利。

(二)反之，營利事業如非屬上述情況及在物價水準、稅率不變情況下，採用定率遞減法較平均法有利。誠如前述，此法能使固定資產早期較平均法多提折舊，將早期應納之稅負遞延至後期繳納，而獲延期納稅之利益。