

財政部就憲法法庭 112 年 5 月 9 日審理 107 年度憲二字第 5
號聲請解釋憲法案之補充說明

壹、簡要說明我國兩稅合一制度

一、我國所得稅制由獨立課稅制修正為兩稅合一制之背景說明

86 年度以前，我國營利事業所得稅(下稱營所稅)與綜合所得稅(下稱綜所稅)獨立課稅，營利事業繳納營所稅後，個人居住者股東實際獲配之盈餘(股利)，列為營利所得課徵綜所稅，營利所得最高總稅負達 55% [=當時營所稅稅率 25% + (1-25%)×當時綜所稅最高稅率 40%]。嗣為建立「低稅負、無障礙」投資環境，自 87 年度起推動兩稅合一採行設算扣抵制，以減輕個人居住者營利所得總稅負，提升投資意願。

在該制度下，營利事業應將其實際繳納之營所稅稅額，詳實記錄於股東可扣抵稅額帳戶(行為時所得稅法第 66 條之 1 至第 66 條之 4)，於決議分配稅後盈餘(股利)時，計算正確之股東可扣抵稅額(行為時所得稅法第 66 條之 5 及第 66 條之 6)，併同稅後盈餘(股利)分配予股東(因稅後盈餘與營所稅相對應，故不論股東身分別為營利事業居住者、公益慈善機關團體、個人居住者、非居住者，均應分配)，並於分配時將分配之可扣抵稅額全額自股東可扣抵稅額帳戶減除。

二、個人居住者股東獲配股利之所得稅計算、可扣抵稅額之抵減或退稅

上開制度設計，營利事業決議分配盈餘時分配予股東之項目有二，其一為稅後盈餘(即股利淨額)，其二為設算每一元盈餘所含已繳納之營所稅(即股東可扣抵稅額)，亦即營利事業分配予每位股東之「股利總額」，依行為時所得稅法第 14 條第 1 項第 1 類規定，係包含「股利淨額」及「股東可

扣抵稅額」。此以股利淨額併計股東可扣抵稅額為個人股利總額之稅基還原方式(與個人薪資所得係薪資給付淨額併計薪資扣繳稅款還原之薪資總額相似)，係設算扣抵法下基於量能課稅原則(高所得股東應負擔較高所得稅負)之設計，個人居住者股東獲配之「股利總額」，與各類所得(例如薪資、利息、租賃及權利金所得)併計為綜合所得總額，減除免稅額及各項扣除額後之綜合所得淨額，適用累進稅率計算應納稅額，依行為時所得稅法第 71 條規定，股利總額所含之可扣抵稅額，可扣抵全部應納稅額，如有不足，應補繳差額，如扣抵有餘，可申請退稅，使股利所得最終稅負，取決於個人居住者股東綜合所得淨額適用綜所稅累進稅率計算之結果【詳釋例 1】。

學者以同一股利總額，高所得股東適用高邊際稅率，其獲配之股利淨額併計可扣抵稅額計算之應納稅額較高，此時可扣抵稅額還原計入股利總額回補之綜所稅較高，進而片面擷取實際抵稅利益與股東之邊際稅率呈現負相關之論點【如分配股東可扣抵稅額新臺幣(下同)10 元，適用稅率 40%之股東實際抵稅利益似為 6 元 $[=10 \text{ 元} \times (1-40\%)]$ ，適用稅率 6%之股東實際抵稅利益似為 9.4 元 $[=10 \text{ 元} \times (1-6\%)]$ 】，惟此論點失之偏頗。以設算扣抵制還原股利稅基之基本原理觀之，不論股東邊際稅率為何，抵稅利益均相同，以分配股利淨額 90 元，可扣抵稅額 10 元(含超額分配稅額)，適用稅率 40%之高所得股東實際抵稅利益為 10 元 $[股利總額(90 \text{ 元}+10 \text{ 元}) \times 邊際稅率 40\% - 可扣抵稅額 10 \text{ 元} = 應補稅額 30 \text{ 元}(詳釋例 1 股東 A)]$ ；適用 6%之低所得股東可獲退稅 4 元，實際抵稅利益亦為 10 元 $[股利總額(90 \text{ 元}+10 \text{ 元}) \times 邊際稅率 6\% - 可扣抵稅額 10 \text{ 元} = 應退稅額 4 \text{ 元}]$ ；復按以往統計資料，我

國歷年綜所稅申報戶數約 650 萬戶，其中約 300 餘萬戶(約 50%)無須繳稅，該等股東所獲分配可扣抵稅額(含超額分配稅額)可全額退稅，其抵稅利益均為 10 元(如釋例 1 股東 B)。

三、非居住者股東依較低稅率扣繳完稅等同享有抵稅利益

兩稅合一制立法時，為衡平非居住者股東與個人居住者股東(最高稅率 40%)之股利所得稅負【詳釋例 2】，有關非居住者股東獲配之股利所得，曾考量二種課稅方式：其一，扣繳率比照個人居住者股東按綜所稅最高稅率 40%訂定，其獲配股利總額所含可扣抵稅額，用於扣抵應扣繳稅款；其二，其獲配之股利淨額按 20%扣繳完稅，股利總額所含可扣抵稅額，不得扣抵應扣繳稅款。二方式計算股利所得總稅負相同，後者將抵稅權利益直接反映於較低之股利扣繳率 20%，國庫則保有不得扣抵之可扣抵稅額相對應之營所稅及股利淨額應扣繳稅額稅收，依從成本低，爰採用之。因此，非居住者股東獲配股利按 20%扣繳完稅，已等同享有抵稅權利益，不得再就獲配可扣抵稅額重複扣抵應扣繳稅款，否則將使非居住者股東之稅負低於個人居住者股東之稅負，享有超國民待遇，或造成個人居住者股東轉於國外低稅負地區設立公司再轉投資國內公司(即假外資)避稅，有違租稅公平。

四、所得稅法第 114 條之 2 第 1 項(下稱系爭規定)責由營利事業補繳超額分配可扣抵稅額

兩稅合一設算扣抵制建置時，基於股東結構複雜、我國企業型態特殊(中小企業家數 159 萬餘家，占全體企業之 98.92%)，家族公司高所得股東為規避累進稅率，透過多層轉投資遞延股利課稅之現象十分普遍，亦即利用營利事業轉投資所獲配之股利淨額不計入所得額課稅，可扣抵稅額計入

股東可扣抵稅額帳戶，俟其分配盈餘時併同分配，超額分配之可扣抵稅額透過多層轉投資遞延分配，計入轉投資公司之股東可扣抵稅額帳戶，最終股東之身分究為個人居住者或非居住者股東，尚難確認。營利事業倘超額分配可扣抵稅額，不論營利事業本身、其股東及稽徵機關均無法由「扣抵端」實際計算出其股東究竟扣抵多少稅額及確實造成多少稅收損失，如要求逐一追蹤更正計算，需耗費納稅義務人(含營利事業及其股東)鉅額遵從及社會成本(詳下述貳、二(二)說明)，超額分配行為後續衍生之不利益，既導因於營利事業違反稅法上之作為義務，自不應轉嫁由其股東、稽徵機關負擔，爰基於比例原則要求之方法須合適、必要及合比例之考量，乃擇定於「分配端」管控，由營利事業補繳超額分配稅額，以恢復股東可扣抵稅額帳戶正確餘額，使後續年度之分配不受影響，至該超額分配之可扣抵稅額，其股東是否扣抵或計入股東可扣抵稅額帳戶均不再追究。

德國係選擇將管控重點置於「扣抵端」，亦即於股東行使扣抵權時，稽徵機關仍將進行審查，並且於審查後另行作成股東可扣抵稅額之行政處分，同時依德國租稅通則第 130 條規定，賦予其較強存續力。其以國家稅收損害為擔保責任範圍，有其配套制度得以確認、運算。我國制度則著重於「分配端」，在「扣抵端」幾無設防；於此制度設計下，使營利事業負擔超額分配可扣抵稅額補繳之擔保責任，非以扣抵端之損害賠償為準，為制度選擇之必然結果，兩國在制度選擇上明顯不同，無法局部對照引用。何況，租稅法上之擔保責任，其屬性是否為損害賠償，在國內稅法界仍有不同見解¹。其擔保範圍非不得由立法者考量如何積極確保國家稅收，而

¹ 請參照陳敏，稅法總論，108 年，1 版，第 336-337 頁。

以法律設定之。系爭規定以「就其超額分配之可扣抵稅額」作為擔保(補繳)範圍，即屬立法者為保持可扣抵稅額帳戶正確性、延續性而明文設定之擔保範圍，不應以損害賠償而限縮之。

貳、財政部就說明會大法官詢問事項之說明

- 一、有關學者(盛子龍教授)、會計師公會代表所述，營利事業超額分配股東可扣抵稅額，所補繳該超額分配之金額，超過其個人股東於綜所稅實際享有扣抵之金額，請問財政部意見？

財政部意見：

(一)如前述壹、四說明，系爭規定責由營利事業補繳超額分配之可扣抵稅額，並非補繳其個人居住者股東實際扣抵該超額分配稅額所造成之綜所稅稅收損失(即漏稅額，德國損害賠償觀點)，而係「恢復股東可扣抵稅額帳戶正確餘額」，避免該行為後續衍生影響國家稅收、租稅公平、股東權益及鉅額納稅義務人遵從成本與稽徵機關稽徵成本等不利益，考量前開整體不利益係導因於該營利事業違反應作為義務，爰責由其一次性補繳超額分配稅款，於補繳日恢復其股東可扣抵稅額帳戶正確餘額，至其超額分配可扣抵稅額所造成之不利益及影響，不再逐筆追溯更正。

(二)學者或專家僅片面觀察要求營利事業補繳之超額分配稅額可能超過個人股東於綜所稅實際享有之扣抵金額，係忽略兩稅合一設算扣抵制本質、實務運作困難及超額分配可扣抵稅額衍生之其他不利益

- 1.如前述壹、二說明，學者認為個人居住者股東獲配可扣抵稅額，實際抵稅利益與其適用之邊際稅率呈現負相關，係忽略兩稅合一設算扣抵制係將可扣抵稅額還原為稅

基，與股利淨額合併計算股利總額適用稅率，並片面擷取可扣抵稅額計入稅基，適用邊際稅率補回部分稅額，似有實際抵稅利益打折之錯覺，惟此為基於「量能課稅」原則設計稅制之必然結果，就股利總額應納稅額扣抵可扣抵稅額(如有不足，應補差額，如扣抵有餘，可申請退稅)整體觀之，實際抵稅利益與獲配之可扣抵稅額相同。

2. 由於我國兩稅合一制對於股東抵稅權係依股東身分而定(詳說明會本部簡報第 2 頁)，營利事業超額分配可扣抵稅額時，其股東如為個人居住者，倘欲以政府實際受到稅收損失(損害賠償)據以追繳，因該超額分配行為經稽徵機關查獲，期間可能已歷經數年申報或股利分配，營利事業須就各年度逐筆追溯確認「最終」個人居住者股東是否已抵繳該超額分配之可扣抵稅額，營利事業本身、其股東均須耗費鉅額遵從成本；其股東如為營利事業居住者且已將超額分配之可扣抵稅額計入其股東可扣抵稅額帳戶，又併同盈餘再分配予其股東，於多層轉投資架構下更加難以追溯更正及計算稅收損失。
3. 以會計師公會代表所提，國內某上市公司為例，該公司 89 年股東人數高達 33.8 萬人，其中本國個人 33.5 萬人、本國法人 1,206 家、外國機構與法人 1,309 家，該公司倘超額分配股東可扣抵稅額，後續須更正該次分配之所有股利憑單，本國個人股東 33.5 萬人須更正綜所稅申報及補稅，本國法人股東則需更正後續分配予其股東之股利憑單，稽徵機關亦須調查更正股利憑單、股東補繳稅額正確性【詳釋例 3】，不但實務運作困難，且將耗費鉅額社會成本。超額分配行為後續衍生之不利益，既導因

於營利事業違反稅法上之作為義務，自不應轉嫁由其股東、稽徵機關負擔。

(三)如前述壹、一說明，營利事業超額分配股東可扣抵稅額，不論是個人或營利事業居住者股東或非居住者股東皆併同盈餘獲配該超額分配可扣抵稅額，爰營利事業「分配端」一旦實現系爭規定超額分配可扣抵稅額之構成要件，不論其股東身分別為何，皆不影響已發生超額分配可扣抵稅額之事實，均應補繳超額分配稅額。

二、財政部認為系爭規定補繳超額分配股東可扣抵稅額屬「懲罰性租稅擔保責任」，請說明此擔保債務之從屬性？系爭規定既有補繳之懲罰，又有「罰鍰」併存之理由？

財政部意見：

(一)補繳超額分配股東可扣抵稅額屬「懲罰性擔保責任」，係擔保股東返還超額分配可扣抵稅額，保持可扣抵稅額帳戶記載及計算分配股東可扣抵稅額名實相符之正確性

所稱「懲罰性擔保責任」，其重點在於擔保責任。亦即其雖具懲罰性，但並非特殊之行政罰，不以擔保責任人有關行為義務之違反出於故意或過失為必要²。又所得稅法第114條之2第3項規定：「前2項規定之營利事業有歇業、倒閉或他遷不明之情形者，稽徵機關應就該營利事業超額分配或不應分配予股東或社員扣抵之可扣抵稅額，向股東或社員追繳。」足見，當超額分配可扣抵稅額無法向營利事業請求補繳時，最終，仍得向股東追繳之。從中，益顯擔保責任所擔保之主債務(公法債務)為股東所受領超額分配可扣抵稅額之返還義務。易言之，營利事業所負擔之補繳責任，乃從屬於股東之返還責任。其作用在於恢

² 請參照陳敏，稅法總論，108年，1版，第336頁。

復可扣抵稅額帳戶名實相符之正確性，而不由「扣抵端」逐筆追蹤更正超額分配可扣抵稅額所造成之影響。

如本部 112 年 5 月 4 日函復〔第 1 頁至第 5 頁 1.(1)~(3)〕說明，系爭規定立法意旨係督促營利事業依行為時所得稅法第 66 條之 2 至第 66 條之 6 規定正確計算及分配可扣抵稅額，當營利事業違反上開規定，導致股東獲配超額分配可扣抵稅額時，此主債務係導因於營利事業違反作為義務，致危害國家對於股東綜所稅為正確課徵，爰系爭規定要求營利事業以自己之財產，負責清償股東所受領之超額分配可扣抵稅額，其性質為懲罰性擔保責任請求權；又補繳時可計入股東可扣抵稅額帳戶，恢復正確餘額，可保障未來股東抵稅權益，並無說明會上部分學者或專家所稱「責令營利事業補繳反損及股東權益」之情事。懲罰性租稅擔保責任，旨在於確保國家稅收及租稅公平，而不在於賠償國庫之損害，故一經實現構成要件，擔保責任即依法成立，不以國庫確受有損害為必要。

(二)「罰鍰」係違反義務處以制裁性質之稅捐秩序罰

如本部 112 年 5 月 4 日函復〔第 8 頁 3.(1)、第 17 頁 (三)〕說明，系爭規定處以罰鍰，其性質係行為罰，目的係為維護租稅秩序，保護稅捐債權公共利益，爰應按其違章情節，依納稅者權利保護法第 16 條第 3 項規定，以其違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並考量納稅者之資力予以裁處。

儘管系爭規定加諸營利事業上開行為罰，但超額分配之可扣抵稅額部分並不因此而回復正常。是以，營利事業如已構成超額分配可扣抵稅額之要件，要求其履行上開懲罰性租稅擔保責任，透過其補繳超額分配之稅額，以恢復

股東可扣抵稅額之正確餘額，與上開行為罰目的尚有不同。又營利事業超額分配可扣抵稅額予非居住者股東，係考量情節輕微，且應補繳超額分配可扣抵稅額之前提下，可責程度較低，爰稅務違章案件減免處罰標準第7條規定，該超額分配予非居住者股東部分之稅額免予處罰。

三、系爭規定立法意旨考量稽徵作業成本，惟如營利事業分配盈餘可以掌握其股東結構及身分(例如以股利憑單、扣繳憑單區分居住者股東或非居住者股東)，營利事業是否可帳面「更正」股東可扣抵稅額帳戶屬於非居住者股東獲配之錯誤金額，以回復該帳戶之正確餘額？

財政部意見：

(一)系爭規定責由營利事業補繳超額分配稅額，非僅以稽徵作業成本為考量

如前述壹、四說明，系爭規定責由違反作為義務致超額分配可扣抵稅額之營利事業，一次性補繳超額分配稅額，與其說是節省稽徵成本，不若說係責由違反作為義務之營利事業承擔其所造成之不利益，且係對納稅義務人遵從成本及社會成本較低之手段。

(二)倘以非居住者股東獲配可扣抵稅額無法抵繳稅額，例外准予逕採調整帳戶回復，則其營利事業居住者股東因無法確認最終歸屬非居住者股東部分之可扣抵稅額，將無法獲得同等對待，對於股東結構有營利事業居住者之公司將形成不平等之對待

營利事業股東結構多元、人數動輒千計或萬計及隨時改變，營利事業決議分配盈餘時無從亦無須確認股東身分(例如境內無住所之個人股東須累計境內居留天數滿183天始能確認其居住者身分)；縱營利事業知悉當次盈餘分

配時之各股東身分別，該次盈餘分配如有超額分配股東可扣抵稅額之情形，待稽徵機關查獲，可能已歷經數年申報或股利分配，因該帳戶具延續性，將導致該次超額分配至查獲前之各年度併同盈餘分配之可扣抵稅額、股利憑單及各股東所得稅申報均產生錯誤而需一併辦理更正，並非僅計算調整回復該帳戶該次超額分配予非居住者股東之稅額而已。此外，倘就非居住者股東部分所獲配超額分配之可扣抵稅額，逕採「調整」帳戶回復，同理，其營利事業居住者股東所獲超額分配可扣抵稅額最終歸屬非居住者股東部分亦應相同處理，惟該部分尚難確認，故以帳面「更正」該部分錯誤金額之處理方式不具可行性。

營利事業係實際掌握其繳納營所稅稅額及股東身分之人，爰兩稅合一制度責由營利事業負擔維持正確併同盈餘分配予股東可扣抵稅額之責任，又營利事業分配盈餘應依法申報及填發股利憑單(居住者股東)及扣繳憑單(非居住者股東)，稽徵機關所掌握之課稅資料係以營利事業誠實申報資料為主。倘營利事業未遵守正確計算分配可扣抵稅額之作為義務，概由稽徵機關事後稽查以營利事業申報資料及其他資料交叉比對發現超額分配之情形，不僅產生上開納稅義務人追溯更正遵從成本，稽徵機關亦增加稽徵成本，因此，營利事業不可因其股東為非居住者，即任意記載並分配股東可扣抵稅額，此將造成整個國家及社會之不利益，且對於遵循法令之營利事業更有失公平。

四、財政部對於最高行政法院 109 年判字第 434 號判決之意見？

財政部意見：

查上開最高行政法院判決理由說明，上訴人股東全數為非居

住者股東，分配股利非填發股利憑單，而係開立扣繳憑單，扣繳憑單並無填載「股利總額」及「可扣抵稅額」之欄位，上訴人形式上超額設算股東可扣抵稅額分配數，但其股東並無「股利憑單」可供申報扣抵所得稅之稅額，乃因該等境外股東非屬適用兩稅合一制度之股東，其未受分配可扣抵稅額，實際上不發生超額分配股東可扣抵稅額之可能及結果，自不符合行為時所得稅法系爭規定第3款規定「違反第66條之6規定，分配股利淨額所適用之稅額扣抵比率，超過規定比率，『致所分配之可扣抵稅額』，超過依規定計算之金額者」之補稅要件。上開判決理由，實屬誤解系爭規定，但礙於其歷經最高行政法院各庭統一見解，且非行政訴訟法第273條第1項第1款所稱「適用法規顯有錯誤」，故主管稅捐稽徵機關(財政部臺北國稅局)既無從聲請大法庭裁定，亦無從提起再審，更無從聲請釋憲，再為救濟。任其確定，純屬莫可奈何。說明如下：

(一)營利事業併同盈餘分配之可扣抵稅額亦係針對所有股東(包括非居住者股東)

如前述壹、三說明，非居住者股東未享有兩稅合一制之抵稅權，係因非居住者股東以獲配股利淨額按扣繳稅率20%課稅之總稅負，與個人居住者以獲配股利總額(股利淨額+股東可扣抵稅額)適用累進稅率課稅再扣抵應納稅額，兩者之股利所得最高總稅負相當，亦即非居住者股東以較綜所稅最高稅率(40%)為低之20%扣繳完稅，其總稅負已形同享有抵稅權(詳釋例2)。因此，非居住者股東雖未就獲配股東可扣抵稅額抵繳應扣繳稅額，並不代表未獲配股東可扣抵稅額及未享有抵稅效果。

查兩稅合一制實施之初，營利事業應填報「非居住者股東股利分配明細表」，併同「全年股利分配彙總資料申

報書」(附件 1)彙報稽徵機關，嗣考量非居住者股東獲配股利情形可由營利事業申報扣繳憑單資料勾稽，爰於 93 年刪除「非居住者股東股利分配明細表」(附件 2)，及 95 年將「全年股利分配彙總資料申報書」(附件 3)刪除分配非居住者股東之欄位資料，以簡化營利事業申報股利憑單彙總表之作業，爰尚不宜僅以開立扣繳憑單格式內容，論斷營利事業未分配可扣抵稅額予非居住者股東。

依行為時所得稅法第 73 條之 2 本文規定，非居住者股東獲配股利總額或盈餘總額「所含之稅額」，不適用同法第 3 條之 1 規定，非居住者股東亦有獲配股東可扣抵稅額。再者，同一股東身分亦可能變更(例如個人在我國境內無住所，於一課稅年度居留合計滿 183 天，依所得稅法第 7 條第 2 項第 2 款規定成為我國居住者)，倘營利事業給付股利予個人股東時，誤判該股東為非居住者而開立扣繳憑單，嗣後發現符合居住者要件，亦須更正為股利憑單，爰營利事業僅係依股東身分別適用課稅規定不同，分別掣發股利憑單或扣繳憑單，尚無從以所申報之憑單格式認定其未分配股東可扣抵稅額予非居住者股東。

(二)適用兩稅合一設算扣抵制之營利事業即應設置股東可扣抵稅額帳戶，其決議分配盈餘時並無法確認股東結構或身分別，其以盈餘分配數按稅額扣抵比率計算可扣抵稅額併同盈餘分配予所有股東，即使股東為非居住者亦不例外，爰營利事業一旦構成超額分配可扣抵稅額之要件者，其已將當時不得分配之可扣抵稅額分配予股東，應就超額分配數予以補繳，尚不得以後見之明，主張分配予非居住者股東，即免於承擔作為義務，否則其股東身分改變，將造成國庫稅收損失、租稅不公平、鉅額遵從成本及稽徵成本等

不利益。又其股東獲配之可扣抵稅額得否扣抵其應納稅額，係其股東基於身分別可適用之抵稅規定，尚不改變營利事業超額分配可扣抵稅額之事實。

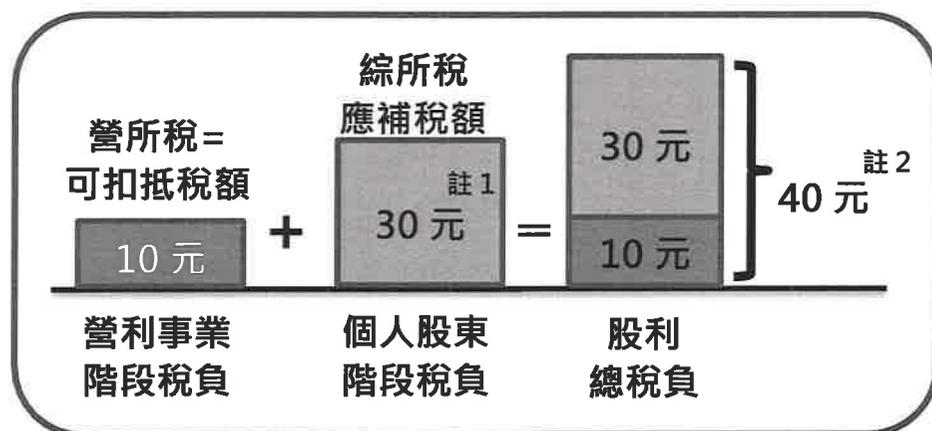
五、檢送相關資料如附件

- (一)非居住者股東股利分配明細表、全年股利分配彙總資料申報書
- (二)93 年全年股利分配彙總資料申報書及修正對照表
- (三)95 年股利憑單申報書及修正對照表
- (四)所得稅法第 71 條法條沿革
- (五)說明會財政部簡報

釋例 1

88 年甲公司分別分配個人居住者股東 A 及 B 之股利淨額 90 元及併同分配之股東可扣抵稅額 10 元。

股東 A 為高所得股東，併計其他類別所得計算所適用之綜所稅邊際稅率為 40%

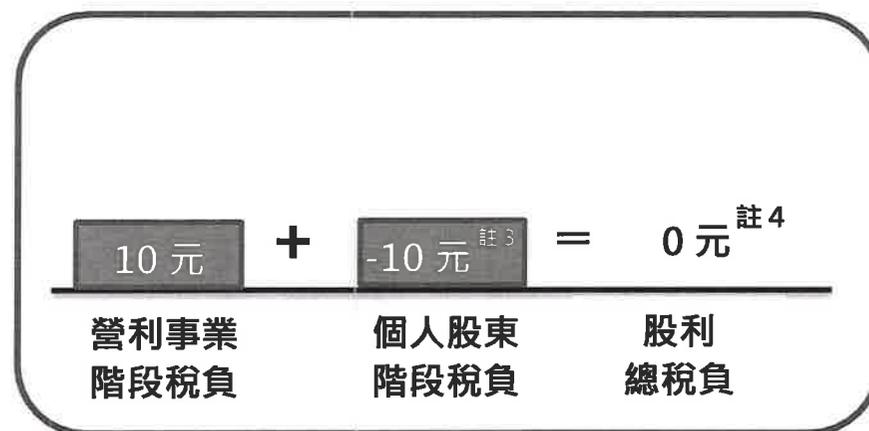


註 1：股東 A 股利應補稅額為 30 元

$$\begin{aligned}
 &= (\text{股利淨額 } 90 \text{ 元} + \text{可扣抵稅額 } 10 \text{ 元}) \\
 &\quad \times \text{邊際稅率 } 40\% - \text{可扣抵稅額 } 10 \text{ 元} \\
 &= \text{股利淨額 } 90 \text{ 元} \times 40\% - \{[\text{可扣抵稅額 } 10 \text{ 元} \\
 &\quad \times (1 - 40\%)] \text{ (即學者所稱實際抵稅利益 } 6 \text{ 元)}\}
 \end{aligned}$$

註 2：股利所得於營利事業階段繳納之營所稅 10 元與個人股東階段補繳之綜所稅 30 元，合計總稅負 40 元。

股東 B 為低所得股東，綜所稅無應納稅額



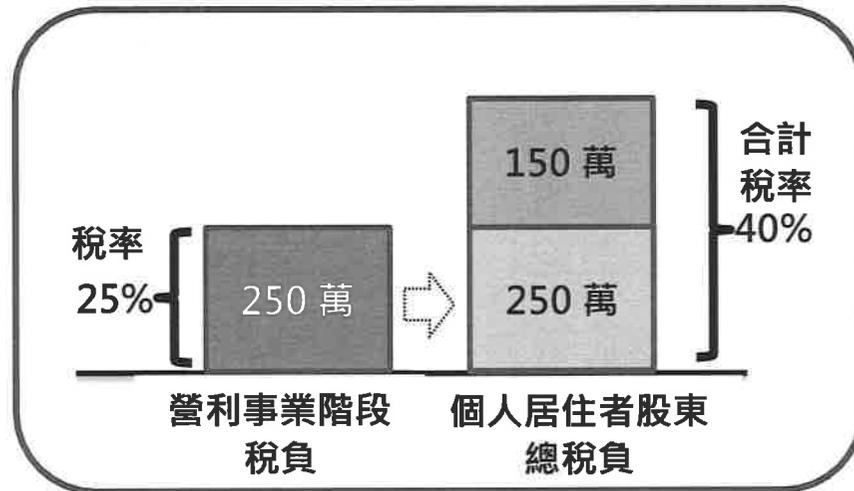
註 3：股東 B 可獲退稅 10 元

$$= \text{應納稅額 } 0 \text{ 元} - \text{可扣抵稅額 } 10 \text{ 元}$$

註 4：股利所得於營利事業階段繳納之營所稅 10 元與個人股東階段退還之綜所稅 10 元，合計總稅負 0 元。

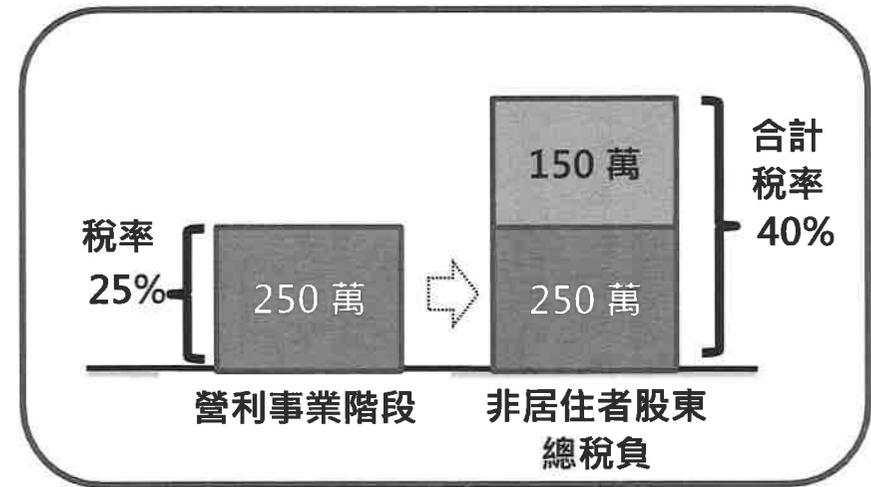
釋例 2

1. 87 年甲公司所得 2,000 萬元，營所稅稅率 25%，繳納營所稅 500 萬元，稅後淨利 1,500 萬元；
88 年甲公司分配稅後盈餘(股利淨額)1,500 萬元。
2. 個人居住者股東 C 及非居住者股東 D 分別獲配股利淨額 750 萬元，且分別獲配股東可扣抵稅額 250 萬元。



個人居住者股東 C 申報綜所稅之股利總額 1,000 萬元(=股利淨額 750 萬元+可扣抵稅額 250 萬元)

假設適用稅率 40%，股利所得應納綜所稅 400 萬元，扣抵可扣抵稅額 250 萬元及自繳稅額 150 萬元。



非居住者股東 D 獲配股利淨額 750 萬元
適用扣繳率 20%

扣繳稅額 150 萬元(750 萬元×20%)

釋例 3

