

# 《租稅申報實務》

一、違反營業稅法之處罰，其適用上有所謂「擇一從重原則」與「從新從輕原則」，請分別說明其涵義。(20 分)

## 【擬答】

(一)擇一從重原則：

- 1.針對同一時間點之同一行為，在不同法律有不同罰則規定時，為避免重複處罰，採擇一從重競合處罰。
- 2.例如：甲營業人 95 年 5 月份漏開統一發票，於 95 年 8 月份被稽徵機關查獲其短報或漏報銷售額者，稅法關於此行為之裁處規定如下：
  - (1)加值型及非加值型營業稅法第 51 條規定：營業人短報或漏報銷售額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業。
  - (2)稅捐稽徵法第 44 條規定：營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處 5% 罰鍰。
- 3.為避免重複課稅，同時觸犯稅捐稽徵法第 44 條及加值型及非加值型營業稅法第 51 條者，應採擇一從重處罰。(財政部 85 年 6 月 19 日台財稅第 850290814 號函)。

(二)從新從輕原則：

- 1.依加值型及非加值型營業稅法第 53 條之 1 規定：營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。
- 2.從新從輕原則，乃針對同一行為，於不同時間點，有不同法律規定時，適用之。通常違法行為在前，而裁處行為在後，若恰巧在這段期間適逢營業稅之罰則修法時，而法律新舊規定不同者，則處罰以有利於納稅義務人之從新從輕為適用原則。

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》(二版)，P3-50~3-51。

二、若貨物在中華民國境內銷售免徵營業稅，是否表示該貨物於進口時亦免徵營業稅？請舉一實例依據稅法規定予以說明。(10 分)

## 【擬答】

(一)加值型及非加值型營業稅法第 9 條規定，進口下列貨物免徵營業稅：

- 1.第 7 條第 1 項第 6 款之貨物，及第 8 條第 1 項第 30 款之貨物。
- 2.關稅法第 26 條規定之貨物(關稅法已於 93 年 5 月 5 日修正為第 49 條)。但因轉讓或變更改用途依照同法第 31 條規定補繳關稅者，應補繳營業稅。
- 3.本國之古物

(二)在中華民國境內銷售貨物免稅之項目，規定於加值型及非加值型營業稅法第 8 條，共計 30 餘項，而進口貨物免稅規定於第 9 條(如上所述)，兩者之間無必然關係，亦即境內銷售免稅項目，進口時通常要課稅；只有第 8 條第 1 項第 30 款之金條、金塊、金片、金幣及純金之金飾或飾金，同時適

用銷售免稅及進口免稅。

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》(二版)，P3-11。

三、李精算為合格記帳士，下列為李精算先生在處理記帳代理業務時，所面臨的營利事業所得稅相關問題，請就所得稅法及相關法規的規定回答下列問題：(各子題相互獨立，請分別作答)

(一)高山公司於民國 94 年及 95 年申報所得資料如下：

項目	94 年度	95 年度
營業收入	\$ 4,250,000	\$ 3,000,000
營業成本	2,000,000	2,000,000
營業費用	950,000	500,000
非營業收入	300,000	400,000
非營業損失	450,000	200,000

該公司於稽徵機關調閱帳冊查核時，發現該公司民國 94 年度未能提示全部帳冊、文據供查，但已舉證非營業損失及費用等相關文據。另外，該公司民國 95 年度全部帳冊文據均已提示，但營業成本無法查核勾稽。請計算高山公司 94、95 年度應核定的全年所得額。(該公司所營事業之同業毛利率標準為 30%，同業淨利率標準為 10%) (10 分)

(二)有朝公司成立於民國 90 年，成立後各年度申報所得額如下表所示：

年度	90	91	92	93	94	95
所得額	-\$ 380,000	\$115,000	-\$56,000	\$125,000	\$15,000	\$58,000

假設該公司各年度均已具備適用盈虧互抵之要件，且上述申報額與稽徵機關核定所得額相同。請計算 91 至 95 年度課稅所得額，以及截至民國 95 年底尚剩餘多少虧損額可供未來年度扣除。(8 分)

(三)小友公司成立於民國 94 年初，於民國 95 年中時，小友公司經股東大會決議，分配現金股利 2,000,000 元。已知民國 95 年年初時，小友公司的股東可扣抵稅額帳戶餘額為 \$1,500,000。另外，95 年 5 月 31 日申報繳納營利事業所得稅 \$500,000。95 年 6 月 1 日以 \$970,000 買入首次發行商業本票，三個月期，面額 \$1,000,000，持有至到期日。95 年 9 月 1 日預估暫繳營利事業所得稅 \$250,000。95 年 9 月 10 日為股利分配基準日，當時依商業會計法所計算的累積未分配盈餘為 \$5,000,000。小友公司帳載股東可扣抵稅額帳戶餘額 \$1,500,000。請計算小友公司下列各項比率與金額。(假設該公司不適用未分配盈餘加徵百分之十的情況) (14 分)

1. 稅額扣抵比率。
2. 稅額扣抵比率上限。
3. 分配現金股利後的股東可扣抵稅額帳戶餘額。

(四)大丈夫公司為一跨國公司，在香港、大陸及美國各設一分公司，該公司於民國 95 年度台灣總公司所得額、各地分公司的所得額以及國外已納稅額如下表：

	台灣總公司	香港分公司	大陸分公司	美國分公司
所得額	\$99,500,000	\$3,560,000	\$2,780,000	\$6,630,000
國外已納稅額	--	\$700,000	\$350,000	\$2,500,000

請計算大丈夫公司 95 年度之全部營利事業所得稅稅額及應繳（或應退）所得稅額為何？（8 分）

**【擬答】**

(一)

94 年全年所得額 = \$ 4,250,000 × 10% + 300,000 - 450,000 = \$ 275,000

95 年全年所得額 = ( \$ 3,000,000 - 2,000,000 ) 註 - 500,000 + 400,000 - 200,000 = \$ 700,000

註：營業毛利係取「申報金額 3,000,000 - 2,000,000」或「同業毛利率標準 3,000,000 × 30%」較大者，故為 1,000,000。

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》（二版），P2-28。

(二)

年度	核定所得額	虧損扣除	課稅所得	可扣除餘額
90 年	( 380,000 )	0	0	380,000
91 年	115,000	115,000	0	265,000
92 年	( 56,000 )	0	0	321,000
93 年	125,000	125,000	0	196,000
94 年	15,000	15,000	0	181,000
95 年	58,000	58,000	0	56,000

91 年至 95 年課稅所得額皆為 0 元。

95 年底可供未來扣除之剩餘虧損額為 56,000 元。

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》（二版），P2-21。

(三) 本題題目有問題，股東可扣抵稅額帳戶前後假設不一，擬將兩種可能情況分別作答如下：

【假設一】若 95 年初股東可扣抵稅額帳戶餘額為 \$ 1,500,000，則 95 年 9 月 10 日帳載股東可扣抵稅額帳戶餘額為 1,500,000 + 500,000 + 6,000 = 2,006,000

1. 稅額扣抵比率 =  $\frac{2,006,000}{5,000,000} = 40.42\%$

2. 稅額扣抵比率上限為 33.33%

3. 可扣抵稅額帳戶餘額 = 2,006,000 - 2,000,000 × 33.33% = \$ 1,339,400

【假設二】若 95 年 9 月 10 日帳載股東可扣抵稅額帳戶餘額為 \$ 1,500,000，則：

1. 稅額扣抵比率 =  $\frac{1,500,000}{5,000,000} = 30\%$

2. 稅額扣抵比率上限為 33.33%

3. 可扣抵稅額帳戶餘額 = 1,500,000 - 2,000,000 × 30% = \$ 900,000

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》（二版），P2-83~2-84。

(四)

1. 全部營利事業所得稅稅額

= ( \$ 99,500,000 + 3,560,000 + 2,780,000 + 6,630,000 ) × 25% - 10,000 = \$ 28,107,500

2. 計算如下：

(1) 境內營利事業所得稅稅額 = \$ 99,500,000 × 25% - 10,000 = \$ 24,865,000

(2) 國外稅額扣抵限額 = \$ 28,107,500 - 24,865,000 = \$ 3,242,500 < 國外已納稅額 \$ 3,550,000 ⇒ 只能扣抵 \$ 3,242,500

(3) 95 年度應納所得稅額 = \$ 28,107,500 - 3,242,500 = \$ 24,865,000

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》，（二版），P2-13~2-14。

四、王大年先生，台北市人，今（95）年56歲，娶妻李珍妮女士今年52歲，夫妻育有一子王文忠目前就讀於臺灣大學會計系三年級、一女王文華目前就讀台北市松山高中二年級，各為22歲及18歲，家中並實際扶養有80歲的父親王添丁老先生及領有殘障手冊又無謀生能力的同胞弟弟王傳家（45歲）。王家今年有下列各項收入及支出：

- (1)王大年受僱於台北市幼華會計師事務所，擔任查帳員工作，全年薪資收入90萬元，已預先扣繳3萬元稅款。
- (2)李珍妮任職於財政部賦稅署擔任科長職務，全年薪資收入130萬元，已預先扣繳7萬元稅款。
- (3)李珍妮有投稿稿費收入計10萬元及專題演講費收入18萬元；王傳家個人有投稿稿費收入計5萬元。均無預扣稅款。（設著作人的費用率為30%）
- (4)王文忠利用暑假到餐廳打工獲薪資收入10萬元，無預扣稅款；他在五月份中了統一發票頭獎獎金20萬元，已扣繳4萬元稅款。
- (5)王大年有一棟位於台北市房子供出租，只收有押金500萬元不收租金，無成本資料也無存入銀行，設當年1月1日郵政儲金一年期定期儲金固定利率為2%。（設房屋租賃之費用率為43%）
- (6)李珍妮在郵局有存簿儲金利息收入5萬元及一年期定存利息收入5萬元；王添丁在台新銀行有存款利息收入5萬元。均無預扣稅款。
- (7)王大年全年買賣上市股票虧損10萬元；持有上市公司鴻海公司股票於8月份獲配股利淨額15萬元，同時股利憑單上載有可扣抵稅額5萬元。
- (8)王大年今年在香港地區旺角會計師事務所有一筆折合新台幣10萬元的薪資收入，未繳納當地所得稅款。
- (9)王傳家於8月獲內政部發給檢舉賄選獎金10萬元，已扣繳2萬元稅款。
- (10)王家今年發生的支出項目如下：王大年、李珍妮、王文忠及王傳家之人身保險費各依序為3萬元、2萬元、1萬元及2萬元（以上均非健保費），全家醫藥費10萬元，王文忠學費1萬元、王文華學費8千元、王大年就讀空中大學學費2萬元，王大年自用住宅購屋借款利息支出30萬元，王傳家有房屋租金支出2萬元。以上各項支出均保有當年度之合法收據或憑證。

請就上述資料依我國現行（95年度適用之）所得稅法及相關法規規定，按最有利（即全家應納稅額最低）方式計算，以王大年夫婦為納稅義務人（申報戶）95年度綜合所得稅結算申報時之下列問題：

- (一)請問我國現行所得稅法第5條及第5條之1規定以金額表示之綜合所得稅免稅額、扣除額及級距等項目，有那些項目之金額應隨消費者物價指數（上漲累計達3%或10%以上時）調整？（5分）
- (二)全戶（合併計稅合併申報）應申報之第十類「其他所得」總額為若干？（5分）
- (三)全戶（合併計稅合併申報）綜合所得總額為若干？（5分）
- (四)全戶（合併計稅合併申報）各項特別扣除額合計之總額為若干？（5分）
- (五)全戶合併計稅合併申報之應納稅額為若干？（5分）
- (六)對王大年一家人最有利之全戶結算申報時應退還或自行繳納稅額為若干？（5分）

提示：一般個人免稅額每人77,000元；標準扣除額有配偶者92,000元（=46,000×2）；人身保險費每人上限24,000元；購屋借款利息支出每戶上限30萬元；自住房租

支出上限 12 萬元；薪資所得特別扣除額每人上限 78,000 元；儲蓄投資特別扣除額每戶上限 27 萬元；教育學費特別扣除額每戶上限 25,000 元，殘障特別扣除額每人 77,000 元。

95 年度綜合所得稅速算公式表

單位：新台幣元；%

級別	綜合所得淨額 ×	稅率	— 累進差額	= 全年應納稅額
1	0 ~ 37 萬元	6%	0	
2	37 萬元 ~ 99 萬元	13%	25,900	
3	99 萬元 ~ 198 萬元	21%	105,100	
4	198 萬元 ~ 372 萬元	30%	283,300	
5	372 萬元以上	40%	655,300	

## 【擬答】

## (一)綜合所得稅物價指數調整

1.每遇消費者物價指數較上次調整年度之指數上漲累計達 3%以上者：

- (1)免稅額
- (2)標準扣除額
- (3)薪資特別扣除額
- (4)殘障特別扣除額

2.每遇消費者物價指數較上次調整年度之指數上漲累計達 10%以上者：課稅級距之金額。

## (二)其他所得為 0 元

## (三)綜合所得總額

所得類別	金額	計算
營利所得	\$ 200,000	150,000 (淨額) + 50,000 (稅額)
薪資所得	2,300,000	王大年：900,000 李珍妮：1,300,000 王文忠：100,000
執行業務所得	70,000	$(280,000 - 180,000) \times (1 - 30\%)$
利息所得	100,000	50,000 + 50,000
租賃所得	57,000	$5,000,000 \times 2\% \times (1 - 43\%)$
綜合所得總額	\$ 2,727,000	

故綜合所得總額為 2,727,000 元。

## (四)特別扣除額總額

項目	金額	計算
儲蓄投資特別扣除	\$ 100,000	
薪資特別扣除	234,000	78,000 × 3
殘障特別扣除	77,000	
教育學費特別扣除	10,000	
合計	\$ 421,000	

特別扣除額總額為 421,000 元。

(五)合併申報之應納稅額

1.綜合所得總額

$$= \$ 2,727,000 - 77,000 \times 5 + 115,500 - (24,000 + 20,000 + 10,000) - 100,000 - (300,000 - 100,000) - 421,000 = \$ 1,451,500$$

2.應納稅額 =  $\$ 1,451,500 \times 21\% - 105,100 = \$ 199,715$

(六)計算最有利之繳納稅額

1.以王大年為納稅義務人

$$\$ 1,300,000 - 77,000 - 78,000 = \$ 1,145,000$$

$$\$ 1,145,000 \times 21\% - 105,100 = \$ 135,350 \text{ (妻)}$$

$$(\$ 1,451,500 - 1,145,000) \times 6\% = \$ 18,390 \text{ (夫)}$$

$$\text{應納稅額} = \$ 135,350 \text{ (妻)} + 18,390 \text{ (夫)} = \$ 153,740$$

2.以李珍妮為納稅義務人

$$\$ 900,000 - 77,000 - 78,000 = \$ 745,000$$

$$\$ 745,000 \times 13\% - 25,900 = \$ 70,950$$

$$(\$ 1,451,500 - 745,000) \times 13\% - 25,900 = \$ 65,945$$

$$\text{應納稅額} = \$ 70,950 \text{ (夫)} + 65,945 \text{ (妻)} = \$ 136,895$$

3.該申報戶以李珍妮為納稅義務人申報課稅較為有利

$$\text{應繳納(退還)稅額} = \$ 136,895 - 30,000 - 70,000 - 50,000 = -13,105$$

故結算申報時應退還稅額 13,105 元。

★【命中事實】施敏編著，《租稅申報實務》(二版)，P1-32~1-34。