

【租稅申報實務】112 年考前叮嚀(9)

王如 老師提供

壹、稅務法規

一、營利事業所得稅查核準則第 58 條

1. 製造業已依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法設置帳簿，平時對進料、領料、退料、產品、人工、製造費用等均作成紀錄，有內部憑證可稽，並編有生產日報表或生產通知單及成本計算表，經內部製造及會計部門負責人員簽章者，其製品原料耗用數量，應根據有關帳證紀錄予以核實認定。
2. 製造業不合前項規定者，其耗用之原料如超過各該業通常水準；超過部分，除能提出正當理由，經查明屬實者外，應不予減除。
3. 前項各該耗用原料之通常水準，由主管稽徵機關會同實地調查，並洽詢各該業同業公會及有關機關擬訂，報請財政部核定；其未經核定該業通常水準者，得比照機器、設備、製造程序、原料品質等相當之該同業原料耗用情形核定之；其無同業原料耗用情形可資比照者，按該事業上年度核定情形核定之。但上年度適用擴大書面審核者除外，若無上年度核定情形，則按最近年度核定情形核定之；其為新興事業或新產品，無同業原料耗用情形及該事業上年度核定情形可資比照者，由稽徵機關調查核定之。

二、營利事業所得稅查核準則第 60 條

營利事業之費用與損失，應視其性質分為營業費用(如銷售、管理費用)與營業成本(如製造費用)，分別審定並轉正。其應歸屬於營業成本之費用或損失，原列報於營業費用，經稽徵機關審定轉正者，應就調整部分分攤於期末存貨。

三、營利事業所得稅查核準則第 63 條

1. 未實現之費用及損失，除屬所得稅法第四十八條所定短期投資之有價證券準用同法第四十四條估價規定產生之跌價損失、本準則第五十條之存貨跌價損失，第七十一條第八款之職工退休金準備、職工退休基金或勞工退休準備金，第九十四條之備抵呆帳，及其他法律另有規定或經財政部專案核准者外，不予認定。
2. 依法得提列之各項損失準備仍應於帳上記載提列金額，並於年度結算申報時列報損失始予認定。

四、營利事業所得稅查核準則第 67 條

- 1.費用及損失，未經取得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。但因交易相對人應給與而未給與統一發票，致無法取得合法憑證，其已誠實入帳，能提示交易相關文件及支付款項資料，證明為業務所需，經稽徵機關查明屬實者，准依其支出性質核實認定為費用或損失，並依稅捐稽徵法第**四十四條規定處罰**；其於稽徵機關發現前由會計師簽證揭露或自行於申報書揭露者，免予處罰。交易相對人涉嫌違章部分，則應依法辦理。
- 2.前項之費用或損失，如經查明確無支付之事實，而係虛列費用或損失逃稅者，應依所得稅法第一百十條之規定處罰。
- 3.營利事業依本準則規定列支之製造費用及營業費用，如係取得小規模營利事業出具之普通收據，其全年累計金額以不超過當年度經稽徵機關**核定之製造費用及營業費用之總額千分之三十**為限，超過部分，不予認定。

五、營利事業所得稅查核準則第 70-1 條

- 1.營利事業與其關係企業集中辦公，其共同費用之分攤，應由**持有費用憑證之營利事業出具共同費用計算明細表**，列明分攤共同費用之對象、內容、分攤基礎。各關係企業應憑持有費用憑證之營利事業出具以其為抬頭之**共同費用憑證影本、計算明細表列支**。但憑證繁多者，得報經該管稽徵機關核准免檢附該項憑證影本。

六、營利事業所得稅查核準則第 71 條-薪資支出：

- 1.公司為獎勵及酬勞員工，以**員工酬勞入股、發行員工認股權憑證、現金增資保留部分股份供員工認購、買回庫藏股轉讓予員工等獎勵公司員工**者，自中華民國九十七年一月一日起，可核實認定為**薪資費用**。
- 2.公司股東、董事或合夥人兼任經理或職員者，應視同一般之職工，核定其薪資支出。
- 3.薪資支出非為定額，但依公司章程、股東會議決、合夥契約或其他約定有一定計算方法，而合於第二款及第三款規定者，應予認定。
- 4.聘用外國技術人員之薪資支出，於查帳時，應依所提示之**聘用契約**核實認定。
- 5.營利事業職工退休金費用認列規定如下：
 - (一)適用**勞動基準法**之營利事業，依勞動基準法提撥之勞工退休準備金，或依勞工退休金條例提繳之勞工退休金或年金保險費，每年度得在不超過當年度**已付薪資總額百分之十五**限度內，以費用列支。
 - (二)**非適用勞動基準法**之營利事業定有**職工退休辦法**者，每年度得在不超過當年度**已付薪資總額百分之四**限度內，提列職工退休金準備，並以費用列支。但營利事業設置**職工退休基金**，與該營利事業完全分離，其保管、運用及分配等符合財政部之規定



- 者，每年度得在不超過當年度已付薪資總額百分之八限度內，提撥職工退休基金，並以費用列支。
- (三) 營利事業得依前二目擇一提撥勞工退休準備金、職工退休基金、提繳勞工退休金或年金保險費、提列職工退休金準備。
 - (四) 依勞動基準法第五十六條第二項規定，於每年年度終了前，估算勞工退休準備金專戶餘額不足給付次一年度內預估成就同法第五十三條或第五十四條第一項第一款退休條件勞工之退休金數額，其因補足上開差額，一次或分次提撥之金額，以該事業單位勞工退休準備金監督委員會名義專戶存儲至勞動部指定之金融機構者，得於實際提撥年度以費用列支。
 - (五) 已依前四目規定提列職工退休金準備、提撥職工退休基金、勞工退休準備金者，以後職工退休、資遣發給退休金或資遣費時，應儘先沖轉職工退休金準備，或由職工退休基金或依法由勞工退休準備金項下支付；不足時，始得以當年度費用列支。
 - (六) 依勞工退休金條例第七條第二項第三款、第四款及第十四條第二項規定，為受委任工作者或不適用勞動基準法之勞工提繳之退休金，每年度得在不超過當年度已付薪資總額百分之六限度內，以費用列支。但不得再依第一目及第二目規定重複列報退休金費用。
6. 營利事業因解散、廢止、合併或轉讓，依所得稅法第七十五條規定計算清算所得時，勞工退休準備金、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。但轉讓時，經約定全部員工均由新組織留用，並繼續承認其年資者，其以往年度已依法提列之職工退休金準備累積餘額，得轉移新組織列帳。
10. 薪資支出未依法扣繳所得稅款者，除應通知限期補繳、補報扣繳憑單，並依法處罰外，依本條有關規定予以認定。
11. 因業務需要延時加班而發給之加班費，應有加班紀錄，憑以認定；其未提供加班紀錄或超出勞動基準法第三十二條所訂定之標準部分，仍應按薪資支出列帳，並應依規定合併各該員工之薪資所得扣繳稅款。

七、稅捐稽徵法第 41 條

- 1. 納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處五年以下有期徒刑，併科新臺幣一千萬元以下罰金。
- 2. 犯前項之罪，個人逃漏稅額在新臺幣一千萬元以上，營利事業逃漏稅額在新臺幣五千萬元以上者，處一年以上七年以下有期徒刑，併科新臺幣一千萬元以上一億元以下罰金。

八、稅捐稽徵法第 42 條

- 1.代徵人或扣繳義務人以詐術或其他不正當方法匿報、短報、短徵或不為代徵或扣繳稅捐者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。
- 2.代徵人或扣繳義務人侵占已代繳或已扣繳之稅捐者，亦同。

九、稅捐稽徵法第 43 條

- 1.教唆或幫助犯第四十一條或第四十二條之罪者，處三年以下有期徒刑，併科新臺幣一百萬元以下罰金。
- 2.稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他合法代理人犯前項之罪者，加重其刑至二分之一。
- 3.稅務稽徵人員違反第三十三條第一項規定者，處新臺幣三萬元以上十五萬元以下罰鍰。

十、遺產贈與稅法第 13 條

遺產稅按被繼承人死亡時，依本法規定計算之遺產總額，減除第十七條、第十七條之一規定之各項扣除額及第十八條規定之免稅額後之課稅遺產淨額，依下列稅率課徵之：

- 1.五千萬元以下者，課徵百分之十。
- 2.超過五千萬元至一億元者，課徵五百萬元，加超過五千萬元部分之百分之十五。
- 3.超過一億元者，課徵一千二百五十萬元，加超過一億元部分之百分之二十。

十一、遺產贈與稅法第 14 條

遺產總額應包括被繼承人死亡時依第一條規定之全部財產，及依第十條規定計算之價值。但第十六條規定不計入遺產總額之財產，不包括在內。

十二、遺產贈與稅法第 15 條

被繼承人死亡前二年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：

- 1.被繼承人之配偶。
- 2.被繼承人依民法第一千一百三十八條及第一千一百四十條規定之各順序繼承人。
- 3.前款各順序繼承人之配偶。

貳、租稅申報實務

一、押金設算租金之規定如何？

【解析】

1. 本法第四章第一節規定計算稅額之營業人，出租財產所收取之押金，應按月計算銷售額，不滿一月者，不計。其計算公式如下：

銷售額

$$= (\text{押金} \times \text{該年一月一日郵政定期儲金一年期固定利率} \div 12) / (1 + \text{徵收率})$$

2. 本法第四章第二節規定計算稅額之營業人出租財產所收取之押金，應按月計算銷售額，不滿一月者，不計。其計算公式如下：

銷售額

$$= \text{押金} \times \text{該年一月一日郵政定期儲金一年期固定利率} \div 12$$

二、張清公司為加值型營業人，張清公司於 112 年 12 月 1 日出租房地一棟與張晉瑜，每月租金 315,000（含營業稅），張晉瑜應於每月 1 日給付租金，張清公司並收取押金 630,000，假設 112 年 1 月 1 日郵政儲金匯業局之一年定期存款利率為 1.2%，試作張清公司出租資產

（一）每月收取租金。

（二）每月押金設算租金之相關分錄。

【解析】

（一）每月收取租金

$$\text{銷售額} = 315,000 / (1 + 5\%) = 300,000$$

$$\text{銷項稅額} = 300,000 * 5\% = 15,000$$

現金 315,000

 租金收入 300,000

 銷項稅額 15,000

（二）每月押金設算租金

$$\text{銷售額} = (630,000 * 1.2\% / 12) / (1 + 5\%) = 600$$

$$\text{銷項稅額} = 600 * 5\% = 30$$

利息支出 630

 租金收入 600

 銷項稅額 30

三、所得稅法所指之納稅義務人為何？獨資、合夥組織之營利事業是否為營利事業所得稅之納稅義務人？獨資、合夥組織之營利事業，如何依規模結算申報所得稅？獨資、合夥組織已依該法規定辦理結算，而對應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，稽徵機關如何核定獨資、合夥組織短漏之稅額？如何處罰？

【解析】

(一) 納稅義務人：

本法稱納稅義務人，係指依本法規定，應申報或繳納所得稅之人。

(二) 獨資、合夥組織之營利事業是否為營利事業所得稅之納稅義務人：

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，應申報個人綜合所得稅之營利所得，故獨資、合夥組織之營利事業不是營利事業所得稅之納稅義務人。

(三) 獨資、合夥組織之結算申報：

1. 獨資、合夥組織之營利事業非為小規模營利事業者：

應辦理結算申報，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。

2. 獨資、合夥組織之營利事業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。

(四) 獨資、合夥組織已依該法規定辦理結算，而對應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，稽徵機關如何核定獨資、合夥組織短漏之稅額？

1. 獨資、合夥組織之營利事業者，納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，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。

2. 短漏之稅額

= 短漏報之所得額 * 營利事業所得稅稅率 (20%)

(五) 獨資、合夥組織如何處罰？

1. 獨資、合夥組織之營利事業者，納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，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，處以所漏稅額二倍以下之罰鍰。

2. 獨資、合夥組織之營利事業者，因受獎勵免稅或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，不必處罰。

四、上升公司屬於應稅加值型營業人，按月報繳營業稅。假設今年 3 月銷貨之銷項稅額為 420,000 元，銷貨退回折讓之銷項稅額 20,000 元，同月經海關出口之外銷收入淨額 2,000,000 元。國內進貨可扣抵進項稅額 220,000 元，國內進貨退出及折讓之進項稅額 30,000 元，進口貨物海關代徵可扣抵進項稅額 140,000 元。當月購置固定資產可扣抵進項稅額 50,000 元。上月之留抵稅額 40,000 元。請列出計算過程(未列出計算過程不予計分)，分別計算：

- (一) 銷項稅額。
- (二) 進項稅額。
- (三) 本期溢付稅額。
- (四) 可退稅額上限。
- (五) 累積留抵稅額。

【解析】

- (一) 銷項稅額：
銷項稅額
 $= 420,000 - 20,000 + 2,000,000 * 0$
 $= 400,000$
- (二) 進項稅額：
進項稅額
 $= 220,000 - 30,000 + 140,000 + 50,000$
 $= 380,000$
- (三) 本期溢付稅額
本期溢付稅額
 $= 400,000 - 380,000 - 40,000$
 $= -20,000 < 0 \dots \dots$ 溢付稅額
- (四) 可退稅額上限：
可退稅額上限
 $= 2,000,000 * 5\% + 50,000$
 $= 150,000 > 20,000 \dots \dots$ 溢付稅額
- (五) 應退稅額
 $= 20,000$
累積留抵稅額 = 0

三民輔考

參、選擇題

- (D) 1. 稅捐稽徵法所稱的稅捐，不包括下列何者？
(A)營業稅 (B)土地稅 (C)所得稅 (D)反傾銷稅
- (A) 2. 依稅捐稽徵法規定，稅捐稽徵人員因調查取得納稅義務人之課稅資料，對下列何者應絕對保守秘密？
(A)立法機關
(B)已取得民事確定判決或其他執行名義債權人
(C)受理稅務訴訟之法院
(D)監察機關
- (D) 3. 依稅捐稽徵法第 39 條規定，下列何者情形不具有使租稅核課處分暫緩執行之效力？
(A)納稅義務人已依法申請復查
(B)納稅義務人提起訴願並對復查決定之應納稅額繳納 1/3 者
(C)納稅義務人提起訴願並經稽徵機關核准提供相當擔保者
(D)納稅義務人提起訴願並具狀向法院聲請停止執行
- (A) 4. 依稅捐稽徵法規定，納稅義務人被限制出境之期間，自內政部入出國及移民署限制出境之日起，不得逾幾年？
(A)五年 (B)三年 (C)二年 (D)一年
- (C) 5. 依據稅捐稽徵法規定，財產為公司共有時，以下列何人為納稅義務人？
(A)全體公司共有人協議後推派之管理人
(B)稽徵機關指定之一人或數人
(C)全體公司共有人為納稅義務人
(D)公司共有人僅各自按其應有部分為納稅義務人
- (A) 6. 依稅捐稽徵法規定，課稅處分有下列何種瑕疵，不屬於申請查對更正之範圍？(A)課稅事實認定錯誤 (B)計算錯誤 (C)重複 (D)記載錯誤
- (D) 7. 依稅捐稽徵法規定，納稅義務人因天災遲誤申請復查期間者，一般於天災消滅後多久期限內，可以申請回復原狀？
(A)六個月內 (B)三個月內 (C)二個月內 (D)一個月內
- (C) 8. 所得稅法中所規定的「災害損失」扣除項目，不包括下列那一項損失？
(A)因地震所受損失(B)因水災所受損失(C)因遭搶劫所受損失(D)因風災所受損失
- (D) 9. 依所得稅法規定，下列何種所得必須繳納所得稅？
(A)國民中學教師第八節之課業輔導費 (B)依國家賠償法規定取得之賠償金
(C)人身保險之保險給付 (D)國立大學教師之薪資所得

- (C) 10. 依所得稅法規定，下列何者屬於綜合所得稅所稱薪資所得？
(A)個人領取的終身俸
(B)律師收取當事人委任訴訟之報酬
(C)受僱會計師領取事務所發放之年終獎金
(D)出家人向信徒化緣收入
- (D) 11. 甲與乙是一對只有執行業務來源所得之夫妻，依我國所得稅法規定，其所得申報課稅方式為何？
(A)合併申報並合併計算
(B)合併申報但分開計算
(C)分開申報但合併計算
(D)由其自行選擇合併申報合併計稅或合併申報但各類所得分開計稅。
- (B) 12. 依所得稅法規定，扣繳義務人未於限期責令補繳之限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，最高可按應扣未扣或短扣之稅額處幾倍之罰鍰？
(A)五倍 (B)三倍 (C)二倍 (D)一倍
- (C) 13. 依所得稅法規定，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幾日內補辦結算申報？(A)七日內 (B)十日內 (C)十五日內 (D)三十日內
- (B) 14. 短期票券到期兌償金額超過首次發售價格部分之利息所得，依所得稅法及相關法規規定，其扣繳率應為百分之幾，不併計綜合所得總額？
(A)百分之七 (B)百分之十 (C)百分之十二 (D)百分之二十
- (D) 15. 依所得稅法規定，於下列何種情形，稽徵機關不得設算租賃收入？
(A)以財產出典取得典價而未申報者
(B)房屋出租，其約定之租金，顯較當地一般租金為低者
(C)將房屋無償借與胞弟開餐廳者
(D)將房屋無償借與已成年子女供住宅使用且已提出法院公證書者
- (A) 16. 依所得稅法規定，納稅義務人在中華民國境內租屋供自住且非供營業或執行業務使用者，其所支付之租金，每一申報戶每年扣除數額以幾萬元為限？
(A)十二萬 (B)十八萬 (C)二十四萬 (D)三十萬
- (C) 17. 依現行所得稅法規定，課稅級距之金額每遇消費者物價指數較上次調整年度之指數上漲累計達百分之幾以上時，應按上漲程度調整？
(A)百分之一 (B)百分之二 (C)百分之三 (D)百分之五
- (B) 18. 個人已依所得基本稅額條例規定計算及申報基本所得額，有漏報或短報致短漏稅額之情事者，處以所漏稅額多少倍以下之罰鍰？
(A)一倍 (B)二倍 (C)三倍 (D)一至十倍

- (C) 19. 依所得基本稅額條例及相關法規規定，基本稅額的現行徵收率各為多少？
(A)營利事業 20%；個人 20% (B)營利事業 20%；個人 10%
(C)營利事業 12%；個人 20% (D)營利事業 10%；個人 10%
- (B) 20. 依所得基本稅額條例及相關法規規定，下列何項 112 年度收入或支出應記入個人 112 年度之基本所得額？
(A)申報綜合所得稅之現金捐贈扣除額 15 萬元
(B)海外證券交易所所得 150 萬元
(C)公開上市之股票的交易所得
(D)死亡保險給付 1,500 萬元
- (D) 21. 某營利事業於 112 年 10 月 18 日購置豪華轎車一部，依平均法計提折舊，其成本 5,800,000 元，估計使用五年，預估殘值 100,000 元，設 111 年度該汽車帳列折舊費用 285,000 元。依營利事業所得稅查核準則規定，其 112 年度應予帳外調整減列之折舊費用為多少元？
(A)215,555 元 (B)205,000 元 (C)180,333 元 (D)162,155 元

【解析】

每年帳列折舊額

$$= (5,800,000 - 100,000) / 5$$

$$= 1,140,000$$

112 年帳列折舊額

$$= 1,140,000 * 3 / 12$$

$$= 285,000$$

112 年不可認列折舊額

$$= 285,000 * (1 - 2,500,000 / 5,800,000)$$

$$= 162,155$$

- (B) 22. 依營利事業所得稅查核準則規定，營利事業依勞工退休金條例等相關法規規定，為不適用勞動基準法之本國籍工作者或委任經理人提繳之退休金，每年度得在不超過當年度已付薪資總額多少限度內，以費用列支？
(A)4% (B)6% (C)8% (D)15%
- (A) 23. 依營利事業所得稅查核準則規定，營建業合建分售(或分成)之廣告費，應由地主與建主按何種方式分攤？
(A)按其售價比例分攤
(B)按其建坪比例分攤
(C)按其土地公告現值及房屋評定標準價格之比例分攤
(D)按其合約約定分攤



- (B) 24. 依營利事業所得稅查核準則規定，營利事業分期付款之銷貨，其當期損益「不得」依下列何種方法計算？
(A)普通銷貨法 (B)差價攤計法 (C)毛利百分比法 (D)全部毛利法
- (D) 25. 依營利事業所得稅查核準則規定，外銷損失金額每筆在新臺幣多少元以下者，得免附國外公證或檢驗機構出具之證明文件？
(A)200,000 元 (B)300,000 元 (C)500,000 元 (D)900,000 元



3people

三民輔考