

【95 年度記帳士租稅申報實務解答】

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。

(一) 營業人同時觸犯行為罰及漏稅罰採擇一從重處罰

1. 依據大法官會議解釋

營業人違反營業稅法或稅捐稽徵法等各稅法之規定時，經常同時觸犯其行為罰及漏稅罰兩種處罰之情形，為保障人民權利，減少營業人之損失，避免重複處罰，大法官會議特作成解釋文，就此種情形採擇一從重處罰，茲摘錄其解釋文：

納稅義務人違反作為義務而被處行為罰，僅須其有違反作為義務之行為即應受處罰；而逃漏稅捐之被處漏稅罰者，則須具有處罰法定要件之漏稅事實方得為之。二者處罰目的及處罰要件雖不相同，惟其行為如同時符合行為罰及漏稅罰之處罰要件時，除處罰之性質與種類不同，必須採用不同之處罰方法或手段，以達行政目的所必要者外，不得重複處罰，乃現代民主法治國家之基本原則。是違反作為義務之行為，同時構成漏稅行為之一部或係漏稅行為之方法而處罰種類相同者，如從其一重處罰已足達成行政目的時，即不得再就其他行為併予處罰，始符憲法保障人民權利之意旨。(大法官會議釋字第 503 號函)

2. 觸犯營業稅法適用擇一從重處罰之相關法條：

- (1) 依營業稅法第 45 條或 46 條處行為罰並同時涉及 51 條處漏稅罰者。
- (2) 依營業稅法 45 條或 46 條處行為罰並同時涉及 51 條處漏稅罰者或涉及稅捐稽徵法 44 條規定裁處者。
- (3) 觸犯營業稅法 52 條處罰或同時涉及稅捐稽徵法 44 條規定裁處者。

(二) 從新從輕原則

中央標準法對人民申請案件採從新從輕原則，刑法亦採從新從輕原則，隨社會環境變遷及為保障人民之權利，減輕人民之損失，從而採取對納

稅義務人或營業人最有利之規定或從輕原則予以處罰：

1. 依營業稅法第 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. 依稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定：

納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時法律。但裁處前之法律有利於營業人者，適用最有利於納稅義務人之法律。

3. 依稅捐稽徵法第 1 條之 1 規定：

財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。

但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。

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。

(一) 依營業稅法第九條規定，免徵營業稅之進口貨物：

1. 國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船與金條、金塊、金片、金幣及純金之金飾或飾金。
2. 關稅法第二十六條（修正為 49 條）規定之貨物。但因轉讓或變更改用途依照同法第三十一條（修正為 55 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免徵營業稅之貨物，該貨物於進口時不一定亦免徵營業稅，例如：銷售農產物時依據營業稅法第八條規定，免徵營業稅，但進口農產品因非屬上述營業稅法第九條規定貨物，免徵營業稅之進口貨物；故進口時應課徵營業稅。

三、解答如下：

(一) 計算高山公司 94 年度及 95 年度全年所得額

1. 94 年度全年所得額

實際申報金額＝

$$4,250,000 - 2,000,000 - 950,000 + 300,000 - 450,000 = \$ 1,150,000$$

以同業淨利率計算

$$= (\$ 4,250,000 \times 10\%) + \$ 300,000 - \$ 450,000$$

$$= \$ 275,000$$

所以 94 年度之全年所得額 \$ \$ 1,150,000

2. 95 年度全年所得額

實際申報金額＝

$$3,000,000 - 2,000,000 - 500,000 + 400,000 - 200,000 = \$ 700,000$$

$$\text{實際申報毛利} = 3,000,000 - 2,000,000 = \$ 1,000,000$$

以同業毛利率計算

$$= (\$ 3,000,000 \times 30\%) - \$ 500,000 + \$ 400,000 - \$ 200,000$$

$$= \$ 600,000$$

$$\text{以同業毛利率計算之毛利} = \$ 3,000,000 \times 30\% = \$ 900,000$$

所以 95 年度之全年所得額 \$ \$ 700,000

(二) 計算 91 至 95 年度課稅所得額及截至 95 年底尚剩餘多少虧損可供未來年度扣除：

1. 計算 91 至 95 年度課稅所得額：

<u>年度</u>	<u>申報所得額</u>	<u>可扣除之虧損</u>	<u>課稅所得額</u>
90		— \$ 380,000	
91	\$ 115,000	— \$ 265,000	\$ 0
92	— \$ 56,000	— \$ 312,000	— \$ 56,000
93	\$ 125,000	— \$ 196,000	\$ 0
94	\$ 15,000	— \$ 181,000	\$ 0
95	\$ 58,000	— \$ 123,000	\$ 0

2. 截至 95 年底尚剩餘多少虧損可供未來年度扣除：

$\$ 123,000 - \$ 56,000 = \$ 67,000$ (已超過可扣抵之年限)

所以剩餘 \$ 56,000 虧損可供未來年度扣除。

答：截至 95 年底尚剩餘 \$ 56,000 虧損可供未來年度扣除。

(三) 小友公司

1. 稅額扣抵比率

截至 95 年 9 月 10 日止股東可扣抵稅額帳戶餘額
 $= 1,500,000 + \$ 500,000 + [(\$ 1,000,000 - \$ 970,000) \times 20\%] = \$ 2,006,000$

截至 95 年 9 月 10 日止累積未分配盈餘 = \$ 5000,000

稅額扣抵比率 = $\$ 2,006,000 \div \$ 5000,000 = 40.12\%$

2. 稅額扣抵比率上限

因累積未分配盈餘均未加徵 10% ，

所以稅額扣抵比率上限 = 33.33%

3. 分配現金股利後的股東可扣抵稅額

分配現金股利 \$ 2,000,000

依據公司法規定：公司有盈餘應提列 10% 之法定公積，金額為 \$ 500,000

分配現金股利後的股東可扣抵稅額

$$= \$ 2,006,000 - (\$ 2,000,000 + \$ 500,000) \times 33.33\%$$

$$= \underline{\$ 1,172,750}$$

(四) 大丈夫公司

大丈夫公司：

1. 95 年度之全部營利事業所得稅額

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

答：95 年度之全部營利事業所得稅額 = \$ 28,107,500

2. 95 年度應繳（或應退）所得稅額

僅台灣總公司應納之營利事業所得稅

$$= \$ 99,500,000 \times 25\% - \$ 10,000 = \$ 24,865,000$$

大陸分公司所得併入後增加之營利事業所得稅

$$= (\$ 99,500,000 + \$ 2,780,000) \times 25\% - \$ 10,000$$

$$= \$ 25,560,000$$

大陸分公司已納稅額可抵扣之金額

$$\$ 25,560,000 - \$ 24,865,000 = \$ 695,000$$

因為 \$ 350,000 < \$ 695,000 所以可以抵扣金額為 \$ 350,000

境外分公司已納稅額可抵扣之金額

$$= \$ 28,107,500 - \$ 25,560,000 = \$ 2,547,500$$

國外已納稅額

$$= \$ 700,000 + \$ 2,500,000 = \$ 3,200,000$$

因為 $\$ 2,547,500 < \$ 3,200,000$ 所以可以抵扣金額為 $\$ 2,547,500$

$$\$ 28,107,500 - \$ 350,000 - \$ 2,547,500 = \$ 25,210,000$$

答：95 年度應繳所得稅額 = $\$ 25,210,000$

四、解答如下：

綜合所得總額明細如下：

<u>所得類別</u>	<u>所得人</u>	<u>所得金額</u>	<u>扣繳稅額或可扣抵稅額</u>
薪資所得	王大年	\$ 900,000	\$ 30,000
薪資所得	李珍妮	1,300,000	70,000
薪資所得	王文忠	100,000	
執行業務所得		70,000	
租金收入	王大年	57,000	
利息收入	李珍妮	50,000	
利息收入	王添丁	50,000	
營利所得	王大年	200,000	50,000
合 計		\$ 2,727,000	\$ 150,000

全部免稅額：

王大年（夫）	\$ 77,000	
李珍妮（妻）	77,000	
王文忠（子—大三）	77,000	
王文華（女—高二）	77,000	
王添丁（父—80歲）	115,500	
王傳家（弟—殘障）	77,000	<u>共計 \$ 500,500</u>

全部扣除額：

標準扣除額：\$ 92,000（所以選擇列舉扣除額）

列舉扣除額：\$ 354,000

1. 保險費 = 24,000 + 20,000 + 10,000 = 54,000
2. 醫療生育費 = 100,000
3. 購屋借款利息 = 300,000 - 100,000 = 200,000

特別扣除額：\$ 421,000

1. 財產交易損失=0
2. 薪資特別扣除額=78,000 × 3 =234,000
3. 儲蓄投資特別扣除額=50,000+50,000=100,000
4. 殘障特別扣除額=77,000
5. 教育學費特別扣除額=10,000

(一) 物價指數上漲達 3% 應調整之項目：免稅額、標準扣除額、薪資特別扣除額、殘障特別扣除額。

物價指數上漲達 10% 應調整之項目：級距。

(二) 應申報之第十類其他所得為 \$ 0

(三) 綜合所得總額 = \$ 2,727,000

(四) 特別扣除額總額 = \$ 421,000

(五) 合併申報合併計稅之應納稅額：

$$\$ 2,727,000 - \$ 500,500 - \$ 354,000 - \$ 421,000 = \$ 1,451,500$$

$$\$ 1,451,500 \times 21\% - \$ 105,100 = \underline{\$ 199,715}$$

(六) 最有利申報之應退或自行繳納之稅額

1. 以王大年為納稅義務人

$$(\$ 2,727,000 - \$ 1,300,000) - (\$ 500,500 - \$ 77,000) - \$ 354,000 \\ - (\$ 421,000 - \$ 78,000) = \$ 306,500$$

$$\$ 306,500 \times 6\% = \$ 18,390$$

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

$$\$ 1,145,000 \times 21\% - \$ 105,100 = \$ 135,350$$

$$\$ 18,390 + \$ 135,350 - \$ 150,000 = \$ 3,740$$

2. 以李珍妮為納稅義務人

$$\begin{aligned} & (\$ 2,727,000 - \$ 900,000) - (\$ 500,500 - \$ 77,000) - \$ 354,000 \\ & - (\$ 421,000 - \$ 78,000) = \$ 706,500 \\ & \$ 706,500 \times 13\% - \$ 25,900 = \$ 65,945 \\ & \$ 900,000 - \$ 77,000 - \$ 78,000 = \$ 745,000 \\ & \$ 745,000 \times 13\% - \$ 25,900 = \$ 70,950 \\ & \$ 65,945 + \$ 70,950 - \$ 150,000 = - \$ 13,105 \end{aligned}$$

3. 合併申報合併計稅

$$\$ 199,715 - \$ 150,000 = \$ 49,715$$

王大年最有利之申報方式為以妻為納稅義務人，且應退還\$13,105之稅額。