

## 98 年專門職業及技術人員高等考試 記帳士 考試試題

科目：租稅申報實務

甲、申論題部分：(50 分)

一、何謂「會計所得」？何謂「課稅所得」？差異種類為何？我國所得稅申報對此差異如何處理？(20 分)

## 【擬答】

(一)會計所得:係指商業會計法計算之全年所得額。

(二)課稅所得:係指依稅法規定核算之所得。一般係以會計所得調節財稅差異後得之。

差異種類	所得稅申報處理方式
(一)免稅收入如：土地交易所得、證券交易所得、所得稅法第 42 條之投資收益等	由會計所得(即帳載結算金額欄)調減之
(二)上期已認列於會計所得，本期始實現之應稅收入	由會計所得加計之
(三)超過稅法規定限額之支出： 由會計所得調減之如：旅費、捐贈、交際費、職工福利、伙食費、呆帳損失及折舊等	由會計所得調減之
(四)未實現之費用或損失，惟存貨跌價損失，同上退休金費用，備抵呆帳及國外投資損失準備除外	同上
(五)經營本業以外之損失，家庭之費用及同上各項罰鍰(所得稅法第 38 條)	同上

二、政逢股份有限公司從事工具生產銷售，是使用統一發票自動報繳營業稅之營利事業，公司所有營業收入均開立統一發票。98 年度總分支機構申報營業稅銷售額\$100,000,000，營業事業所得稅結算申報損益表上須編製營業收入調節說明表，本期應調節項目包括(1)上期預收款\$15,000,00 (2)期預收款\$16,000,000 (3)上期應收本期開立發票金額\$8,500,000 (4)本期應收未開立發票金額\$8,000,000 (5)視為銷售開立發票金額\$2,000,000 (6)租金收入\$4,000,000，出售下腳廢料收入\$3,000,000，出售資產收入 \$ 2,000,000，其他(勝訴違約入)\$1,000,000。租金收入、出售下腳廢料收入、出租資產收入、助於違約收入公圈開立發票，列記非營業收入。

試問：

(一)公司 98 年度營利事業所得稅申報營業收入總額為若干?(10 分)

(二)請編製營利事業所得稅申報之開立統一發票金額與結算申報營業收入總額調節說明表(10 分)

(三)營業稅法第 3 條「視為銷售貨物」之規定為何?營利事業所得稅申報是否列記營業收入?(10 分)

【擬答】

(一)  $100,000,000 + 15,000,000 - 16,000,000 - 8,500,000 + 8,000,000 - 5,000,000 - 4,000,000 - 3,000,000 - 2,000,000 - 1,000,000 = 83,500,000$

(二)

總分支機構申報營業稅銷售額	100,000,000
+ 上期結轉本期預收款	15,000,000
+ 本期應收未開立發票金額	8,000,000
- 本期預收款	(1,600,000)
- 上期應收本期開立發票金額	(8,500,000)
- 視為銷售開立發票金額	(5,000,000)
- 租金收入	(4,000,000)
- 出售下腳廢料收入	(3,000,000)
- 出售資產收入	(2,000,000)
- 其他	(1,000,000)
營業收入總額	83,500,000

(三)

1. 有下列情形之一者，視為銷售貨物：

- (1) 營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者。
- (2) 營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者。
- (3) 營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。
- (4) 營業人委託他人代銷貨物者。
- (5) 營業人銷售代銷貨物者。

2. 視為銷售貨物之營業額免列記營業收入，應於營收調節表調減。

三、民國 97 年，55 歲的吳自強為五口之家的家長。家中尚有妻子及三個子女。老大就讀研究所一年級，有薪資所得 6 萬元，全年學費 5 萬元。老二就讀五專四年級，學費 4 萬元。老三就讀五專二年級，學費 3 萬元。

吳自強有薪資所得 80 萬元，扣繳稅額 5 萬元；銀行存款利息 20 萬元，扣繳稅額 2 萬元。妻有銀行存款利息 10 萬元，扣繳稅額 1 萬元。吳自強因購置自用住宅，向金融機構借款所支付之利息為 11 萬元。

另吳自強本人有醫藥費共計 3 千元，保險費共計 15 萬元（包括健保費 3 萬元；其他人身保險費 12 萬元）。妻子健保費 5 千元。三名子女健保費每人各 5 千元，以上皆取得合法憑證。在 98 年 5 月申報個人綜合所得稅時，請代吳家計算：〈30 分〉

- |              |                 |
|--------------|-----------------|
| (一) 綜合所得總額。  | (二) 免稅額總額。      |
| (三) 一般扣除額總額。 | (四) 綜合所得淨額。     |
| (五) 應納稅額。    | (六) 應補納稅額或應退稅額。 |

提示：97 年度標準扣除額，單身者 73,000 元，夫妻合併申報者 146,000 元。

### 【擬答】

(一) 綜合所得稅：

$$\$800,000 + 200,000 + 100,000 + 60,000 = \$1,160,000$$

(二) 免稅額總額：

$$\$77,000 \times 5 = \$385,000$$

(三) 1. 若採列舉扣除額：

$$(1) \text{ 保險費 } \$30,000 + 24,000 + 5,000 + 5,000 \times 3 = \$74,000$$

$$(2) \text{ 醫藥費: } 3000$$

(3)購屋借款利息:

①先計算儲蓄投資特別扣除額

$20\text{萬}+10\text{萬}=30\text{萬} > 27\text{萬} \Rightarrow 27\text{萬}$

②因購屋借款利息 11 萬小於儲扣額 27 萬,故無可扣除額

(4)列舉扣除額合計 77,000 元(74,000+3000)

2. 標準扣除額為 146,000 元>列舉扣除額 77,000 元

=>採標準較有利,是一般扣除額為 146,000

(四) 1. 先計算特別扣除額:

(1)薪資: 6 萬+10 萬=16 萬

(2)儲蓄: 27 萬(計算式詳(三) 1. (3)①)

(3)教育:  $25000 \times 2 = 5\text{萬}$

(4)特別扣除額合計 48 萬(16 萬+27 萬+5 萬)

2. 綜合所得淨額:

$1,160,000 - 385,000 - 146,000 - 480,000 = 149,000(\text{元})$

(五)應納稅額:  $149,000 \times 6\% = 8940(\text{元})$

(六)①扣繳稅額: 5 萬+2 萬+1 萬=8 萬

(2)應退稅額:  $80,000 - 8940 = 71,060(\text{元})$

四、「適用加值型營業稅體系者，開立統一發票〈售價高於進貨價格〉之後，就有繳納營業稅之義務。」試評論之〈10分〉。假設有一適用加值型營業稅體系之零售商以 8,000 元的價格，向批發商購買貨物一批，並以 10,500 元售予消費者，則該零售商之應納稅額為何？〈5分〉某企業是依查定計算營業稅額之小規模營業人，假設某期該企業之銷貨為 100,000 元，進貨 80,000 元，並取得載有營業稅額之憑證，進項稅額為 4,000 元，則該企業當期之稅額為何？〈5分〉

**【擬答】**

(一)題示所言,並非正確,理由如下:

1. 依題意「開立發票之後,就有繳納營業稅之義務」,係採「稅基相減法」計算加值稅之說法,惟我國加值型營業稅係採「稅額相減法」(或稱「稅額扣抵法」),那某一期間之應納稅額,自其銷售貨物收取之稅額,減去其購入貨物所支付之稅額而得,非銷項金額減除進項金額,再乘稅率而得。

2. 若係免稅營業人,其銷項稅額免稅,惟進項稅額亦不可扣抵,即應納稅額為零;若係零稅率營業人,其銷項稅額為零,進項稅額仍可扣抵,不僅無應納稅額,反而可申請退稅。因此,並非「開立發票之後,就有繳納營業稅之義務。」

(二) 假設本題無免稅或零稅率之特殊情形:

1. 銷項稅額 =  $10,500 \times 5\% = 525$ (元)

2. 進項稅額 =  $8,000 \times 5\% = 400$ (元)

3. 應納稅額 =  $525 - 400 = 125$ (元)

(三) 小規模營業人之營業稅率為 1%,另進項稅額之 10%可申請扣抵當期應納稅額  
=  $100,000 \times 1\% - 4,000 \times 10\% = 1000 - 400 = 600$ (元)