

申論題

1. 依現行所得稅法之規定，營利事業之清算課稅所得如何計算？營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，應於何時向該管稽徵機關辦理當期營利事業所得額之決算申報？其在清算期間之清算所得，應如何報繳？試請說明之。(98 會計師)

解析：

(一) 依所得稅法施行細則第64 條規定，清算課稅所得之計算如下：

1. 存貨變現收入－存貨變現成本＝存貨變現損益
2. 非存貨資產變現收益＋償還負債收益＋清算結束剩餘資產估價收益＋其他收益＝清算收益
3. 非存貨資產變現損失＋收取債權損失＋清算結束剩餘資產估價損失＋清算費用＋其他損失＝清算損失
4. 存貨變現損益＋清算收益－清算損失＝清算所得或虧損
5. 清算所得－依法准予扣除之以往年度核定虧損額－各項依法免計入所得之收益－各項依法免稅之所得＝清算課稅所得

(二) 營利事業遇有解散、廢止、合併或轉讓情事時，應於截至解散、廢止、合併或轉讓之日止，辦理當期決算，於四十五日內，依規定格式，向該管稽徵機關申報其營利事業所得額及應納稅額，並於提出申報前自行繳納之。

(三) 營利事業在清算期間之清算所得，應於清算結束之日起三十日內，依規定格式書表向該管稽徵機關申報，並於申報前依照當年度所適用之營利事業所得稅稅率自行計算繳納。但依其他法律得免除清算程序者，自可免辦清算申報。

2. 我國所得稅法「扣繳制度」之政策目的為何？又為何另有「免予扣繳」之規定？試闡明之。(97 地方特考四等)

解析：

(一) 所得發生時，責成所得之給付人於所得發生之處所，將納稅義務人應納之所得稅預先扣下，於一定時間內向國庫繳交，並將扣繳後之剩餘所得給付予所得人，稱之。因此其政策目的如下：

1. 使政府於當年度獲得稅收，便利國庫資金調度。
2. 掌握課稅資料。
3. 預先扣繳稅款可以減輕納稅義務人一次負擔之壓力。

(二) 免予扣繳之規定：

1. 免稅所得(所細83)：

既可免稅，則無扣繳之必要，但應取得免稅證明；採定額免稅者，超過起扣點部分仍應扣繳。

2. 營業收入或依法開立統一發票之佣金、租賃及權利金收入(所細83)：

給付給對方而為對方之營業收入者，因是否有利潤尚不確定，故免扣繳。例如進貨、銀行業貸放款之利息所得。

3. 成本計算不易：

所得的計算應等於收入減成本、費用、成本計算複雜，且成本所佔比例重者，不能忽視成本因素而直接以給付額扣繳，故免扣繳，而採申報納稅。例如財產交易所得。

4. 無適當扣繳義務人：

個人非適當之扣繳義務人，不了解扣繳程序及規定。

5. 金額較小之所得：

減少工作負擔，例如：

(1)政府舉辦之獎券中獎獎金，每聯獎額不超過\$2,000元者，免扣繳。

(2)居住者個人取得之所得，每次扣繳稅額\$2,000以下者，免扣繳，但應列單申報。但分離課稅之所得仍須依規定扣繳。

(3)對居住者個人全年給付所得不超過\$1,000者，免扣繳，免列單申報。

3. 請依據我國所得稅法及相關法規，說明綜合所得稅納稅義務人未依規定自行辦理結算申報而有課稅所得額者，有何處罰或補稅規定？又若納稅義務人逾期自動補報並補繳稅款時，有何優惠課稅規定？(96 會計師)

解析：

(一)

1. 納稅義務人未依本法規定自行辦理結算、決算或清算申報，而經稽徵機關調查，發有依本法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額，處三倍以下之罰鍰。
2. 納稅義務人除以不正當方法逃漏稅捐者外，其短漏報應課稅所得額或應納稅額在一定金額標準以下者，得免予移送裁罰。
3. 納稅義務人逾限繳納稅款、滯報金及怠報金者，每逾二日按滯納之金額加徵 1%滯納金；逾期三十日仍未繳納者，除由稽徵機關移送法院強制執行外，其為營利事業者，並得停止其營業至納稅義務人繳納之日止。(所§112)

(二) 租稅赦免：自動補報加息免罰(稽48 之1)：

稅捐稽徵法第48 條之1 規定：

納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，相關之行為罰及漏稅罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑。

1. 條件：

- (1)納稅義務人自動向稽徵機關補報並補繳所漏稅款者。
- (2)屬未經檢舉且未經稅捐稽徵機關及財政部指定之調查人員進行調查之案件。
- (3)其補繳之稅款，應自該項稅捐原繳納期限截止之次日起，至補繳之日止，就補繳應納稅捐，依原應繳納稅款期間屆滿之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率，按日加計利息，一併徵收。

2. 赦免之範圍：

各稅法所定關於漏報、短報之處罰及相關行為罰及刑事罰，一律免除。

(1)稅捐稽徵法第41條至第45條之處罰。

A. 第41條：納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑。

B. 第42條：代徵人或扣繳義務人以詐術或其他不正當方法匿報，短報，短徵或不代徵或扣繳稅捐，或侵佔已代徵或已扣繳之稅捐者，處5年以下有期徒刑。

C. 第43條：教唆或幫助第41、42條之罪者，處3年以下有期徒刑。

D. 第44條：營利事業依法應給與，應取得或應保存憑證而未給與，未取得或未保存者處查明認定之總額5%罰鍰。

E. 第45條：依規定應設置帳簿而不設置，或不依規定記載，或不依規定送請驗印，或未依規定保存者之處罰。

(2)各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

4. 甄先生漏報一筆課稅所得 50 萬元，將遭受稽徵機關何種處罰？又在何種情形下，

甄先生之漏稅罰可以免除？請就所得稅法及稅捐稽徵法的規定說明之。(95 會計師)

解析：

(一)依所得法第110條規定：

納稅義務人已依所得稅法定辦理結算申報，但對依所得稅法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額兩倍以下之罰鍰。納稅義務人未依本法規定自行辦理結算申報，而經稽徵機關調查發有依本法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額，處三倍以下之罰鍰。甄先生漏報一筆課稅所得額為50萬，故其已辦理結算申報，但因有漏報，故應處所漏稅額兩倍以下罰鍰。

(二)依稅捐稽徵法第48-1規定：納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員行調查之案件，下列之處罰一律免除，其涉及刑事責任者，並得免除其刑：

(1)本法第四十一條至第四十五條之處罰。

(2)各稅法所定關於逃漏稅之處罰。

前項補繳之稅款，應自該項稅捐原繳納期限截止之次日起，至補繳之日止，就補繳之應納稅捐，依原應繳納稅款期間屆滿之日郵政儲金匯業局之一年期定期存款利率按日加計利息，一併徵收。故甄先生如依上述規定自動補報，則可以免除其漏稅罰，但仍應補稅並加計利息。

5. 請就所得稅法與加值型及非加值型營業稅法之規定，說明滯報金如何處罰？(95 會計師)

解析：

(一)所得稅法加徵滯報金之處罰（所79~1，所108-1，所細102）：

1. 定義

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15日內補辦結算申報，納稅義務人於限期內補辦結算申報者，稱為滯報。

※ 綜所稅納稅義務人及小規模營利事業不適用填報滯報通知書通知補報之規定。其逾期未申報，直接依照怠報，由稽徵機關依查得之資料或同業利潤標準核定，但不課徵怠報金。

2. 滯報金之加徵

未依限辦理結算申報，而於滯報通知書通知補報期限內補報者，按核定應納稅額另徵10%滯報金但最高不得超過NT\$30,000元，最低不得少於NT\$1,500元（即NT\$1,500元-NT\$30,000元）。

(二)營業稅法加徵滯報金之處罰(營業稅法第49條)：

營業人不論有無銷售額應以每二個月為一期，於次期開始十五日內申報，未於規定期限申報銷售額或統一發票明細表，其未逾三十日者，每逾二日按應納稅額加徵1%滯報金，其金額不得少於新臺幣1,200元，最高不得多於新臺幣12,000元；其無應納稅額者，滯報金為新臺幣1,200元。

6. 什麼是所得稅暫繳申報？有哪些納稅義務人需要辦理暫繳申報？營利事業如何辦理暫繳申報？(94 記帳士)

解析：

(一)

暫繳申報是應納營利事業所得稅的營利事業，於暫繳申報期間，計算其應納稅額，並向國庫繳納的一種制度。等到年度結算或年度中決算申報時，此項繳納之稅款，可用以抵繳結算或決算申報之應納稅款，如抵繳有剩餘，並可抵繳上一年度未分配盈餘加徵之稅額或退還。

(二)

1. 原則上：應納營所稅之營利事業均應辦理暫繳申報及繳納暫繳稅額，但營利事業按上年度結算申報營利事業所得稅應納稅額之1/2 為暫繳稅額，且未以投資抵減稅額、行政救濟留抵稅額及扣繳稅額抵減前項暫繳稅額者，僅需繳納暫繳稅額，免辦理暫繳申報。（所67-2）
2. 例外：免辦暫繳申報及繳納暫繳稅額，且不適用所68稽徵機關核定暫繳稅額者(所69)
 - (1) 境內無固定營業場所而有營業代理人之營利事業，其營所稅之課徵係選定由營業代理人按次扣繳，報經稽徵機關核准者。
 - (2) 獨資、合夥組織之營利事業及經核定之小規模營利事業。
 - (3) 符合所得稅第4條第1項第13、14、19 款，及依廢止前獎勵投資條例第6條、促進產業升級條例第8-1條(現修正為第9 條)、科學工業園區設置管理條例第15條、獎勵民間參與交通建設條例第28條、農業發展條例第18條(現已修正刪除免稅規定)及其他法律規定免徵營所稅之營利事業。

(三)

1. 原則：上年度申報應納稅額的1/2。（所67-1）
2. 例外：營利事業符合下列各款規定者，得採試算暫繳，以當年度前六個月之營業收入總額，依所得稅法有關營利事業所得稅之規定，試算其前半年之營利事業所得

額，按當年度稅率，依所40 規定計算其暫繳稅額，不適用上述暫繳稅額之計算方式：（所67-3）

- (1)公司組織之營利事業，（合作社及醫療社團法人比照適用）
- (2)會計帳冊簿據完備，
- (3)使用所77 所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，且
- (4)如期辦理暫繳申報。

7. 營利事業未依限辦理「未分配盈餘申報」或「不申報」有何處罰？(94 記帳士)

解析：

(一) 關於「未分配盈餘申報」之規定：

- 所得稅法第102-2條之規定，營利事業應於其各該所得年度辦理結算申報之次年五月一日起至五月三十一日止，就第六十六條之九第二項規定計算之未分配盈餘填具申報書，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。其經計算之未分配盈餘為零或負數者，仍應辦理申報。營利事業未依規定期限申報者，稽徵機關應即依查得資料核定其未分配盈餘及應加徵之稅額，通知營利事業繳納。
- 所得稅法第102-3條第2項之規定，營利事業未依規定期限，辦理未分配盈餘申報者，稽徵機關應即填具滯報通知書，送達營利事業，限於接到滯報通知書之日起十五日內補辦申報；其逾限仍未辦理申報者，稽徵機關應依查得資料，核定其未分配盈餘及應加徵之稅額，並填具核定稅額通知書，連同繳款書，送達營利事業依限繳納；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依稅捐稽徵法有關規定辦理。

(二) 未依限辦理「未分配盈餘申報」之處罰：

根據第108-1條之規定，營利事業違反第102-2條規定，未依限辦理未分配盈餘申報，而已依第102-3第2項規定補辦申報，經稽徵機關據以調查核定其未分配盈餘及應加徵之稅額者，應按核定應加徵之稅額另徵10%滯報金。但最高不得超過三萬元，最低不得少於一千五百元。

(三) 「不申報」之處罰：

營利事業逾第102-3條第2項規定之補報期限，仍未辦理申報，經稽徵機關依查得資料核定其未分配盈餘及應加徵之稅額者，應按核定應加徵之稅額另徵20%怠報金。但最高不得超過九萬元，最低不得少於四千五百元。

營利事業未依第102-2條規定自行辦理申報，而經稽徵機關調查，發現有應依規定申報之未分配盈餘者，除依法補徵應加徵之稅額外，應照補徵稅額，處一倍以下之罰鍰。

8. 試回答以下關於所得稅暫繳之問題：

- (1) 暫繳稅額應如何決定？
- (2) 應於何時辦理暫繳申報？
- (3) 執行業務者應否辦理暫繳？(92 普)

解析：

(1) 暫繳稅額之計算

1. 原則：上年度申報應納稅額的1/2。（所67-1）
2. 例外：營利事業符合下列各款規定者，得採試算暫繳，以當年度前六個月之營業收入總額，依所得稅法有關營利事業所得稅之規定，試算其前半年之營利事業所得額，按當年度稅率，依所40 規定計算其暫繳稅額，不適用上述暫繳稅額之計算方式：（所67-3）
 - (1)公司組織之營利事業，（合作社及醫療社團法人比照適用）
 - (2)會計帳冊簿據完備，
 - (3)使用所77 所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，且
 - (4)如期辦理暫繳申報。

(2) 暫繳申報期間

1. 原則：採曆年制者，為每年9 月1 日起至9 月30 日止。
2. 例外：採非曆年制者，為每年第9 個月一個月內。

(3) 下列各種情形，不適用暫繳規定：

免辦暫繳申報及繳納暫繳稅額，且不適用所68 稽徵機關核定暫繳稅額者(所69)：

- a. 境內無固定營業場所而有營業代理人之營利事業，其營所稅之課徵係選定由營業代理人按次扣繳，報經稽徵機關核准者。
- b. 獨資、合夥組織之營利事業及經核定之小規模營利事業。
- c. 符合所得稅第4 條第1 項第13、14、19 款，及依廢止前獎勵投資條例第6條、促進產業升級條例第8 條之1（現修正為第9 條）、科學工業園區設置管理條例第15 條、獎勵民間參與交通建設條例第28 條、農業發展條例第18條(現已修正刪除免稅規定)及其他法律規定免徵營所稅之營利事業。
- d. 其他經財政部核定之營利事業。

故執行業務者為綜合所得稅之納稅義務人，而非營利事業所得稅之納稅義務人，故非屬營利事業所得稅暫繳之對象，不應辦理暫繳。

9. 我國公司利用稅後盈餘發放股利時，應否辦理所得稅扣繳？若應辦理扣繳，則扣繳稅率為何？(92)

解析：

股利所得之扣繳：

- (1)居住者及有固定營業場所之營利事業，免扣繳。
- (2)非居住者及在我國境內無固定營業場所之營利事業。一律按給付額扣取20%

10. 所得稅法第15 條第1 項規定「納稅義務人之配偶……，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」假定一對男女分別有固定所得，且在婚前婚後其數額相同時，試問由於配偶之合併申報的強制規定，為何會使該對夫妻合併申報時應繳之所得稅稅額大於其婚前分別應繳之所得稅稅的總和？

解析：

我國現行綜合所得稅係採累進稅率課徵，因而累進稅率結構可能使夫妻婚後因合併申報，所得加總後所適用之邊際稅率上升(亦即家庭中第二位工作者之所得所適用之稅率，係由第一位工作者婚前所適用之最高稅率開始)，而使其婚後所得稅負增加。

11. 試述所得稅就源扣繳之意義與作用。又若扣繳義務人未將扣繳憑單送交納稅義務人，有何處罰規定？

解析：

一、就源扣繳之意義與作用

(一)意義：所得發生時，責成所得之給付人於所得發生之處所，將納稅義務人應納之所得稅預先扣下，於一定時間內向國庫繳交，並將扣繳後之剩餘所得給付予所得人，稱之。對應辦理所得稅結算申報之個人或營利事業而言，就源扣繳之稅款，除依法不併計課稅之所得（即分離課稅）之扣繳稅款外，得自其結算申報應納稅額中減除，故僅為其暫時繳納之稅款；對無需辦理所得稅結算申報之個人或營利事業而言，則無其最終所得稅稅負。

(二)作用：

1. 使政府於當年度獲得稅收，便利國庫資金調度。
2. 掌握課稅資料。
3. 預先扣繳稅款可以減輕納稅義務人一次負擔之壓力。

二、所得稅法第 92 條：所得稅法第 88 條各類所得稅款之扣繳義務人，應於每月十日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年一月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣繳憑單，彙報該管稽徵機關查核；並應於二月十日前將扣繳憑單填發納稅義務人。

所得稅法第 114 條：扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第 92 條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，應按扣繳稅額處 20% 之罰鍰。但最高不得超過二萬元，最低不得少於一千五百元；逾期自動申報或填發者，減半處罰。經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，應按扣繳稅額處三倍以下之罰鍰。但最高不得超過四萬五千元，最低不得少於三千元。扣繳義務人逾第 92 條規定期限繳納所扣稅款者，每逾二日加徵 1% 滯納金。