

稅務法規(概要)增補資料

施敏編制 115.09.10

壹、最新修法

一、所得稅法

(一)修法摘要

立法院於 115 年 8 月 21 日三讀通過《所得稅法》部分條文修正案：

- 1.自 115 年 1 月 1 日起，其未成年子女受納稅義務人扶養者，免稅額增加 50%。(由 10.1 萬元提高至 15.15 萬元)。
- 2.自 115 年 1 月 1 日起，社會保險費扣除額放寬勞保、農保、國保及軍公教保險等社會強制性保險費，比照健保，不列入每人每年 2.4 萬元的列舉扣除上限。

(二)所得稅法第 17 條修法內容

- 1.免稅額：納稅義務人之子女未成年，或已成年而因在校就學、身心障礙或無謀生能力受納稅義務人扶養者。其未成年受納稅義務人扶養者，免稅額增加百分之五十。
- 2.保險費(列舉扣除額)：納稅義務人、配偶或受扶養直系親屬之人身保險之保險費，每人每年扣除數額以不超過二萬四千元為限。但全民健康保險、勞工保險、農民健康保險、國民年金保險及軍、公、教保險之保險費不受金額限制。

二、遺產及贈與稅法

(一)修法摘要

立法院於 115 年 8 月 21 日三讀通過《遺產及贈與稅法》部分條文修正草案(俗稱大老婆條款)。修正重點如下：

- 1.修正為死前 2 年內贈與特定親屬之擬制遺產，將依受贈財產比例，由各受贈人做為納稅義務人繳納稅款，修正過去拋棄繼承者免繳稅的不公平情形。
- 2.修正配偶扣除權與放寬繳稅門檻，計算配偶剩餘財產差額分配時，將死前 2 年內對配偶之贈與視為現存財產。
- 3.刪除分期繳納需達應納稅額 30 萬元之門檻，並允許依多數決動支遺產存款繳稅。
- 4.追溯自 113 年 10 月 28 日(憲法法庭判決日)起之案件追溯適用。

(二)遺產及贈與稅法修法內容

第 6 條 遺產稅之納稅義務人為繼承人及受遺贈人，無繼承人者，為遺產管理人，並以被繼承人之遺產為限負繳納義務，遺產已移轉或滅失者，按被繼承人死亡時之時價負繳納義務。

應選定遺產管理人之案件，於死亡發生之次日起算六個月內未經選定呈報法院者，或因特定原因不能選定者，稽徵機關得依家事事件法之規定，聲請法院選任遺產管理人。

依第十五條第一項併入被繼承人遺產總額課稅之受贈財產，按各受贈財產占遺產總額比例計算之遺產稅額，應以受贈人為納稅義務人，並以受贈財產為限負繳納義務，受贈財產已移轉或滅失者，按被繼承人死亡時之時價負繳納義務，不適用第一項規定。

有遺囑執行人之案件，得由遺囑執行人代第一項及前項納稅義務人辦理申報、繳納遺產稅及申請復查相關事項。

自中華民國一百十三年十月二十八日起至本法一百十五年八月二十一日修正之條文施行前發生死亡事實之案件，被繼承人之配偶拋棄繼承或喪失繼承權者，適用第三項規定。

第 17 條之 1 被繼承人之配偶依民法第一千零三十條之一規定主張配偶剩餘財產差額分配請求權者，納稅義務人得向稽徵機關申報自遺產總額中扣除。

依第十五條第一項第一款規定併入被繼承人遺產總額課稅之受贈財產，於計算前項配偶剩餘財產差額分配請求權之扣除數額時，視為被繼承人現存財產。

納稅義務人未於稽徵機關核發稅款繳清證明書或免稅證明書之日起算一年內，給付依民法第一千零三十條之一規定請求權金額之財產予被繼承人之配偶者，稽徵機關應於前述期間屆滿之次日起算五年內，就未給付部分追繳應納稅賦。前述納稅義務人應實際給付請求權金額之財產，不得以依第十五條第一項第一款規定併入被繼承人遺產總額課稅之受贈財產作為納稅義務人履行該給付義務之財

產。

第 23 條 被繼承人死亡遺有財產者，納稅義務人應於被繼承人死亡之次日起算六個月內，向戶籍所在地主管稽徵機關依本法規定辦理遺產稅申報。但依第六條第二項規定由稽徵機關聲請法院選任遺產管理人，自法院選任遺產管理人之次日起算。

被繼承人為經常居住中 境內遺有財產者，應向中華民國中央政府所在地之主管稽徵機關辦理遺產稅申報。

被繼承人死亡後始經法院確定判決或與確定判決同一效力之文書確定為其所有之財產，納稅義務人應自判決確定或文書作成之次日起算六個月內，就該財產補申報遺產稅，並按其是否在前述期間內補申報，依稅捐稽徵法第二十二條第一款或第二款規定起算核課期間。

第 26 條 遺產稅或贈與稅納稅義務人具有正當理由不能如期申報者，應於本法規定申報期限屆滿前，以書面申請延長之。

前項申請延長期限以三個月為限。但因不可抗力或其他有特殊之事由者，得由稽徵機關視實際情形核定之。

第 30 條 遺產稅及贈與稅納稅義務人，應於稽徵機關送達核定納稅通知書之次日起算二個月內，繳清應納稅款；必要時，得於限期內申請稽徵機關核准延期二個月。

遺產稅或贈與稅納稅義務人確有困難，不能一次繳納現金時，得於納稅期限內，向該管稽徵機關申請，分十八期以內繳納，每期間隔以不超過二個月為限；納稅義務人對核准分期繳納之任何一期應納稅捐，未如期繳納者，依稅捐稽徵法第二十七條規定辦理。

⇒分期繳納：刪除應納稅額 30 萬元之限制。

經申請分期繳納者，應自繳納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。

遺產稅或贈與稅應納稅額在三十萬元以上，納稅義務人確有困

難，不能一次繳納現金時，得於納稅期限內，就現金不足繳納部分申請以在中華民國境內之課徵標的物或納稅義務人所有易於變價及保管之實物一次抵繳。中華民國境內之課徵標的物屬不易變價或保管，或申請抵繳日之時價較死亡或贈與日之時價為低者，其得抵繳之稅額，以該項財產價值占全部課徵標的物價值比例計算之應納稅額為限。

本法中華民國一百十五年八月二十一日修正之條文施行前所發生未結之案件，適用修正後之前三項規定。但依修正前之規定有利於納稅義務人者，適用修正前之規定。

第四項抵繳財產價值之估定，由財政部定之。

第四項抵繳之財產為繼承人共同共有之遺產且該遺產為被繼承人單獨所有或持分共有者，得由繼承人過半數及其應繼分合計過半數之同意，或繼承人之應繼分合計逾三分之二之同意提出申請，不受民法第八百二十八條第三項規定之限制；以被繼承人所遺金融機構存款繳納者，亦同。但所抵繳或繳納者為依第六條第三項規定以受贈人為納稅義務人之應納稅額，不適用之。

依第一項或第二項核准延期、分期或一次發單繳納之遺產稅或贈與稅，其徵收期間自各該變更繳納期間屆滿之次日起算。

第 41 條 遺產稅或贈與稅納稅義務人繳清應納稅款、罰鍰及加徵之滯納金、利息後，主管稽徵機關應發給稅款繳清證明書；其經核定無應納稅款者，應發給核定免稅證明書；其有特殊原因必須於繳清稅款前辦理產權移轉者，得提出確切納稅保證，或同意以符合稅捐稽徵法第十一條之一規定之應稅不動產設定抵押權予稽徵機關，申請該管主管稽徵機關核發同意移轉證明書。

依第十六條規定，不計入遺產總額之財產，或依第二十條規定不計入贈與總額之財產，經納稅義務人之申請，稽徵機關應發給不計入遺產總額證明書，或不計入贈與總額證明書。

第 51 條 納稅義務人對於核定之遺產稅或贈與稅應納稅額，逾第三十條規定期限繳納者，應加徵滯納金。但因不可抗力或不可歸責於納稅義務人之事由，致不能依第三十條規定期間申請延期或分期繳納稅捐者，得於其原因消滅後十日內，提出具體證明，向稽徵機關申請回復原狀並同時補行申請延期或分期繳納，經核准者，免予加徵滯納金。

前項應納稅款，應自滯納期限屆滿之次日起，至納稅義務人繳納之日止，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。

貳、115 年會計師稅務法規申論試題及解答

一、總機構在中華民國境內之 A 公司經營書籍出版業務，甲為公司負責人，聘請境內員工 5 人（含會計 1 人、總務 1 人及業務 3 人），A 公司 114 年給付情形如下：（不考慮租稅協定）

1. 員工 5 人合計月薪 30 萬元（均未達起扣點），會計於每月 1 日將薪資轉帳給付員工，並於每年 1 月 20 日發給前一年度年終獎金。

2. 向總機構在中華民國境內 B 公司借款並支付利息，每月給付利息 5 萬元。

3. 邀請居住於境外之知名作家乙（與 A 公司非僱傭關係）翻譯書籍並出版，於 114 年 7 月 21 日將翻譯費 20 萬元匯款至乙境外帳戶。

依所得稅法及稅捐稽徵法相關規定，回答下列問題：

（一）若 A 公司給付員工之年終獎金已達起扣點，其扣繳率為何？（2 分）

（二）A 公司每月給付 B 公司之利息應扣繳稅款為多少？（2 分）其扣繳憑單申報期限為何？（3 分）

（三）A 公司給付作家乙之翻譯費之所得類別為何？（2 分）應扣繳稅款為多少？（3 分）

（四）A 公司會計未依限將公司給付員工年終獎金所扣取之稅款繳納至國庫，可能遭受處罰為何？（3 分）

【115 會計師】

【擬答】

（一）A 公司給付境內員工薪資之扣繳率為 5%。

（二）1. 給付境內 B 公司之利息所得，扣繳率 10%。扣繳稅款為
 $\$50,000 \times 10\% = \$5,000$ 。

2. 應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 2 月 10 日前將扣繳憑單填發納稅義務人；每年一月遇連續 3 日以上國定假日者，扣繳憑單彙報期間延長至 2 月 5 日止。

（三）1. 境外之知名作家乙之翻譯費 20 萬元為「執行業務所得」。

2. 應如何扣繳稅款，應視「境外乙作家」之情形而異：

（1）若乙作家在「境外」進行翻譯，則勞務提供地在境外，非屬「中華民國來源所得」之報酬，無須辦理扣繳。

（2）若乙作家在「境內」進行翻譯，則勞務提供地在境內，屬於「中華民國來源所得」之報酬，應辦理扣繳。其扣繳率，視其是否居住者而異：

① 若其符合居住者條件：扣繳率為 10%，扣繳稅額為 2 萬元。

② 若其為非居住者：扣繳率為 20%，扣繳稅額為 4 萬元。

（四）1. 依據所得稅法第 114 條第 3 款規定，扣繳義務人逾第 92 條規定期限繳納所扣稅款者，應加徵滯納金。

2.依據稅捐稽徵法第 20 條第 1 項規定，依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 3 日按滯納數額加徵 1%滯納金；逾 30 日仍未繳納者，移送強制執行。

3.又稅捐稽徵法第 42 條規定：

(1)如有人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。

二、個人消費者甲在國際搜尋訂房 T 平台比價後，在國際網路訂房 A 平台預訂國內 KK 飯店，在 A 平台訂房時即刷卡付款 4,200 元；另外在國際網路訂房 B 平台預訂國內 JJ 飯店，在平台訂房時不需先付款，預訂房價 5,250 元，住宿時再直接於飯店刷卡付款。又 A 平台向消費者收取價款，扣取佣金 315 元後將餘額撥付 KK 飯店；B 平台則直接向 JJ 飯店收取佣金 525 元。A、B 平台均支付 T 平台服務費 210 元。(以上金額如為應稅者皆含稅；T 平台、A 平台及 B 平台在我國均無固定營業場所，均已辦理稅籍登記)

依加值型及非加值型營業稅法及相關法規規定，回答下列問題：

(未列計算式者不予計分)

(一)國際網路訂房 A 平台應申報銷售額為多少？(4 分)

(二)國內的 KK 飯店開立統一發票之對象為何及其銷售額為多少？(3 分)應如何申報繳納營業稅？(3 分)

(三)JJ 飯店開立統一發票之對象為何及其銷售額為多少？應如何申報繳納營業稅？(5 分)

【115 會計師】

【擬答】

(一)個人消費者甲在國際網路訂房 A 平台，預訂國內 KK 飯店(境內使用)，在 A 平台訂房時即刷卡付款 4,200 元，應由 A 平台申報銷售額。銷售額

$$\frac{\$4,200}{1+5\%}=\underline{\underline{\$4,000}}。$$

(二)1.KK 飯店收到 A 平台支付之收入，應開立發票予「A 平台」。銷售額

$$\frac{\$4,200-315}{1+5\%}=\underline{\underline{\$3,700}}。$$

2.KK 飯店應依據營業稅法第 35 條規定，以每二月為一期，於次期開始 15 日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。

(三)1.個人消費者直接於 JJ 飯店刷卡付款，KK 飯店應開立發票給個人消費者。

$$\text{銷售額}=\frac{\$5,250}{1+5\%}=\underline{\underline{\$5,000}}。$$

2.國內營業人 JJ 飯店自個人消費者甲收取之價款，應依營業稅法第 35 條規定報繳營業稅。此外，JJ 飯店給付 B 平台之佣金 525 元，依營業稅法第 36 條第 1 項規定，應由勞務買受人(JJ 飯店)於給付報酬之次期開始 15 日內，就給付額依第 10 條所定稅率，計算營業稅額繳納之。但買受人(JJ 飯店)為依第四章第一節規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納。

三、甲君於 114 年 10 月 1 日（訂定契約日）出售一筆作農業使用之農業用土地予 A 股份有限公司，土地面積 500 平方公尺，雙方於 114 年 10 月 20 日以 114 年公告土地現值每平方公尺 15 萬元，向稽徵機關申報土地移轉現值，同時檢附「農業使用證明書」申請依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，其他相關條件如下：

1.該農業用地歷次移轉及土地增值稅核定情形如下：

- (1)甲君係於 104 年 4 月 1 日向乙君購買取得，同年月 20 日雙方以 104 年公告土地現值每平方公尺 10 萬元申報土地移轉現值，核准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，並於同年 5 月 10 日辦竣土地所有權移轉登記。
- (2)乙君係於 100 年 3 月 1 日向丙君購買取得，同年月 10 日雙方以 100 年公告土地現值每平方公尺 7 萬元申報土地移轉現值，核准依土地稅法第 39 條之 2 第 1 項規定不課徵土地增值稅，並於同年 4 月 10 日辦竣土地所有權移轉登記。
- (3)丙君係於 94 年 2 月 1 日向丁君購買取得，同年月 15 日雙方以 94 年公告土地現值每平方公尺 5 萬元申報土地移轉現值，依一般用地稅率課徵並繳納土地增值稅，並於同年 3 月 10 日辦竣土地所有權移轉登記。

2.計算土地增值稅時不考慮消費者物價指數及增繳地價稅。

依現行土地稅法規定，計算甲君出售該筆土地之土地漲價總數額，及應繳納土地增值稅額為多少？（10 分，未列計算式者不予計分） 【115 會計師】

【擬答】

(一)依據土地稅法第 39 條之 2 相關規定，作農業使用之農業用地，移轉與「自然人」時，得申請不課徵土地增值稅。此外，取得「不課徵土地增值稅」之土地後再移轉，該土地最近一次課徵土地增值稅時核定之申報移轉現值為原地價，計算土地漲價總數額，課徵土地增值稅。因此，土地漲價總數額應自 94 年計算至 114 年。計算如下：

$$\text{土地漲價總數額} = (\$150,000 - 50,000) \times 500(\text{m}^2) = \underline{\$50,000,000}$$

$$(二)\text{前次移轉現值} = \$50,000 \times 500(\text{m}^2) = \$25,000,000$$

$$\begin{aligned}\text{應納土地增值稅} &= \$25,000,000 \times 20\% + (\$50,000,000 - \$25,000,000) \times 28\% \text{【註 1】} \\ &= \underline{\$12,000,000}\end{aligned}$$

【註 1】持有期間 20 年以上，適用長期減徵規定。

四、甲公司為成衣商，114 年 11~12 月間，國內銷售成衣 500 萬元，外銷成衣 300 萬元，出售國內土地 1,000 萬元，將投資丁公司的股份轉讓給戊公司收入 20 萬元，114 年投資乙公司股份 800 萬元，114 年收到乙公司配發股利收入 40 萬元。

114 年 11~12 月間進口布料 200 萬元，購置生產成衣設備 30 萬元，支付公司水電費 50 萬元（共同使用），支付薪資 150 萬元。

若採直接扣抵法，依加值型及非加值型營業稅法及相關法規規定，回答下列問題：（以上金額，如為應稅者未含稅；未列計算式者不予計分）

(一)應稅銷售額為多少？（2 分）

(二)不得扣抵比例為多少？（2 分）

(三)應納或溢付稅額為多少？（3 分）

(四)溢付稅額可退還之情況有那些？（3 分）

【115 會計師】

【擬答】

(一)應稅銷售額=500 萬+300 萬=800 萬元

(二)不得扣抵比例= $\frac{40 \text{ 萬}}{(500 \text{ 萬}+300 \text{ 萬})+40 \text{ 萬}}=0.0476=0.04=4\%$

【註】1.出售土地之免稅銷售額不列入該比例計算。

2.兼營投資業務之營業人於年度中所收之股利收入，俟年度結束，將全年股利收入，彙總加入當年度最後一期之免稅銷售額申報計算應納或溢付稅額，並依「兼營營業人營業稅額計算辦法」之規定，按當年度不得扣抵比例計算調整稅額，併同繳納（財政部 78/05/22 台財稅第 780651695 號函）。

3.營業人轉讓其投資之未發行股票公司出資額、股份或國外公司證券，非屬營業稅課稅範圍（財政部 105/08/31 台財稅字第 10504020850 號令）。

4.小數點第三位無條件捨去。

(三)銷項稅額=500 萬*5%+300 萬*0%=25 萬元

得扣抵進項稅額(假設採行甲公司最有利之「直接扣抵法」)

=加值型使用之進口布料及成衣設備之進項稅額+共用稅電費之進項稅額

=(200 萬+30 萬) 5%+50 萬*5%*(1-4%)

=13.9 萬

應納營業稅額=25 萬-13.9 萬=11.1 萬元

(四)營業人申報之左列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：

1.因銷售第 7 條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。

2.因取得固定資產而溢付之營業稅。

3.因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅。