

「稅務相關法規概要及租稅申報實務(I)」增補資料

頁數、更正位置	原內容	更正後內容																																	
P6-18	112 年度的基本所得額及 一般所得稅額 分別為...	112 年度的基本所得額及 基本稅額 分別為...																																	
P6-24	<p>1.原本內容：</p> <table border="0"> <tr> <td>營業毛利</td> <td></td> <td>\$27,000,000</td> </tr> <tr> <td>非營業收益（不含免稅所得）</td> <td></td> <td>10,000,000¹</td> </tr> <tr> <td>減：薪資費用加成減除</td> <td></td> <td>(3,000,000)²</td> </tr> <tr> <td>減：各項費損（不含有限額捐贈）</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>營業費用</td> <td>\$21,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>其他損失與費用</td> <td>5,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>減：有限額捐贈</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 直接對私立學校的捐贈</td> <td>(1,000,000)</td> <td></td> </tr> <tr> <td> 對興學基金會有指定學校的捐贈</td> <td>(5,000,000)</td> <td></td> </tr> <tr> <td> 對育成中心的捐贈</td> <td>(5,000,000)</td> <td>(15,000,000)</td> </tr> <tr> <td>捐贈限額的計算基礎</td> <td></td> <td><u>\$22,000,000</u></td> </tr> </table> <p>*原筆者向國稅局詢問的函覆如下：</p> <p>民意信箱【稅務信箱】案號為： 【1120919_057165_PMBX103】 受理機關：財政部北區國稅局板橋分局 電話：(02)2968-3569分機723 承辦人：廖</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>回覆內容：</p> <p>您好，您的稅務信箱第1120919_057165_PMBX103號案件，我們已收到，復請查照。</p> <p>一、有關所詢捐贈限額計算方式是否包含符合振興條例薪資加倍減除金額一節，依營利事業所得稅查核準則第79條第1款第2目計算公式，係以實際發生之費用計算，並未包含加倍減除金額。</p> <p>二、以上說明如仍有任何疑問，請不吝來電向承辦人洽詢。敬祝平安順心，財政部北區國稅局板橋分局敬上。</p> <p style="text-align: center;">財政部北區國稅局板橋分局 敬啟</p> </div>	營業毛利		\$27,000,000	非營業收益（不含免稅所得）		10,000,000 ¹	減：薪資費用加成減除		(3,000,000) ²	減：各項費損（不含有限額捐贈）			營業費用	\$21,000,000		其他損失與費用	5,000,000		減：有限額捐贈			直接對私立學校的捐贈	(1,000,000)		對興學基金會有指定學校的捐贈	(5,000,000)		對育成中心的捐贈	(5,000,000)	(15,000,000)	捐贈限額的計算基礎		<u>\$22,000,000</u>	
營業毛利		\$27,000,000																																	
非營業收益（不含免稅所得）		10,000,000 ¹																																	
減：薪資費用加成減除		(3,000,000) ²																																	
減：各項費損（不含有限額捐贈）																																			
營業費用	\$21,000,000																																		
其他損失與費用	5,000,000																																		
減：有限額捐贈																																			
直接對私立學校的捐贈	(1,000,000)																																		
對興學基金會有指定學校的捐贈	(5,000,000)																																		
對育成中心的捐贈	(5,000,000)	(15,000,000)																																	
捐贈限額的計算基礎		<u>\$22,000,000</u>																																	

1 帳載其他非營業收入\$30,000,000－停徵所得稅之證交所得\$15,000,000－免稅之土地處分利益\$5,000,000＝\$10,000,000。

2 有關在計算「有限額捐贈」的可列支限額時，是以不包含有限額捐贈的所得額作為計算基礎，即以各項收益（營業毛利、分離課稅收益、非營業收益）扣除「各項費損（但此處的各項費損不包含有限額捐贈）」後的餘額作為基礎，計算限額。又此處的各項費損，經筆者向北區國稅局確認，是以「實際發生的費損」為限，故本題「稅上」薪資費用加成減除額既非實際費損，自不應不包含在此處的「各項費損」之內。

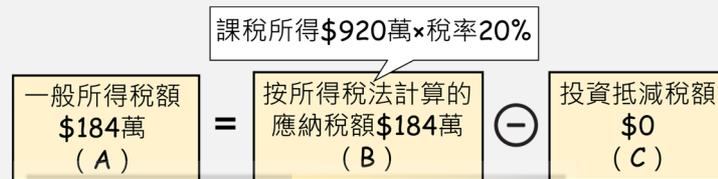
頁數、更正位置	原內容	更正後內容																																																									
P6-24	<p>2.更正後內容：</p> <p>(1)在 112 年 12 月營所稅查核準則§79 修正後，財政部已確認其立場為可扣除各稅法規定的稅上加倍減除金額，亦即，捐贈限額的計算基礎為「不含有限額捐贈的稅上所得額」。</p> <p>(2)按修正後營所稅查核準則，解析修改如下：</p> <table border="0" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding-left: 20px;">營業毛利</td> <td style="text-align: right;">\$27,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>非營業收益（不含免稅所得）</td> <td style="text-align: right;">10,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>減：薪資費用加成減除</td> <td style="text-align: right;">(3,000,000)</td> <td></td> </tr> <tr> <td>減：各項費損（不含有限額捐贈）</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>營業費用</td> <td style="text-align: right;">\$21,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>其他損失與費用</td> <td style="text-align: right;">5,000,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>減：有限額捐贈</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 直接對私立學校的捐贈</td> <td style="text-align: right;">(1,000,000)</td> <td></td> </tr> <tr> <td> 對興學基金會有指定學校的捐贈</td> <td style="text-align: right;">(5,000,000)</td> <td></td> </tr> <tr> <td> 對育成中心的捐贈</td> <td style="text-align: right;">(5,000,000)</td> <td style="text-align: right;">(15,000,000)</td> </tr> <tr> <td>捐贈限額的計算基礎</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">\$19,000,000</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black; border-bottom: 3px double black;"></td> </tr> </table> <p>(3)分析如下—</p> <p>①對登記有案的體育團體捐贈，無列支限額。</p> <p>②直接對私立財團法人學校捐贈，列支限額為\$1,727,272 $(= \frac{\\$19,000,000}{1+\text{比率限制}10\%} \times 10\%)$。</p> <p>③透過興學基金對指定學校捐贈，列支限額為\$3,800,000 $(= \frac{\\$19,000,000}{1+\text{比率限制}25\%} \times 25\%)$。</p> <p>④對文化創意事業成立育成中心捐贈，於\$1,000萬以內，可全數列支。</p> <p>⑤對中小企業發展基金捐贈，無列支限額。</p> <p>(4)解答彙總如下—</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th></th> <th>帳載</th> <th>規定限額</th> <th>超限減除金額</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>對登記有案之體育團體捐贈</td> <td>\$500,000</td> <td>無限額</td> <td>\$0</td> </tr> <tr> <td>直接對私立財團法人學校捐贈</td> <td>1,000,000</td> <td>\$1,727,272</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>透過興學基金對指定學校捐贈</td> <td>5,000,000</td> <td>3,800,000</td> <td>1,200,000</td> </tr> <tr> <td>捐贈文化創意事業成立育成中心</td> <td>5,000,000</td> <td>\$1,000 萬內 可全數列支</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>對中小企業發展基金捐贈</td> <td>1,000,000</td> <td>無限額</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table>	營業毛利	\$27,000,000		非營業收益（不含免稅所得）	10,000,000		減：薪資費用加成減除	(3,000,000)		減：各項費損（不含有限額捐贈）			營業費用	\$21,000,000		其他損失與費用	5,000,000		減：有限額捐贈			直接對私立學校的捐贈	(1,000,000)		對興學基金會有指定學校的捐贈	(5,000,000)		對育成中心的捐贈	(5,000,000)	(15,000,000)	捐贈限額的計算基礎	\$19,000,000			帳載	規定限額	超限減除金額	對登記有案之體育團體捐贈	\$500,000	無限額	\$0	直接對私立財團法人學校捐贈	1,000,000	\$1,727,272	0	透過興學基金對指定學校捐贈	5,000,000	3,800,000	1,200,000	捐贈文化創意事業成立育成中心	5,000,000	\$1,000 萬內 可全數列支	0	對中小企業發展基金捐贈	1,000,000	無限額	0	
營業毛利	\$27,000,000																																																										
非營業收益（不含免稅所得）	10,000,000																																																										
減：薪資費用加成減除	(3,000,000)																																																										
減：各項費損（不含有限額捐贈）																																																											
營業費用	\$21,000,000																																																										
其他損失與費用	5,000,000																																																										
減：有限額捐贈																																																											
直接對私立學校的捐贈	(1,000,000)																																																										
對興學基金會有指定學校的捐贈	(5,000,000)																																																										
對育成中心的捐贈	(5,000,000)	(15,000,000)																																																									
捐贈限額的計算基礎	\$19,000,000																																																										
	帳載	規定限額	超限減除金額																																																								
對登記有案之體育團體捐贈	\$500,000	無限額	\$0																																																								
直接對私立財團法人學校捐贈	1,000,000	\$1,727,272	0																																																								
透過興學基金對指定學校捐贈	5,000,000	3,800,000	1,200,000																																																								
捐贈文化創意事業成立育成中心	5,000,000	\$1,000 萬內 可全數列支	0																																																								
對中小企業發展基金捐贈	1,000,000	無限額	0																																																								

2.第二小題一

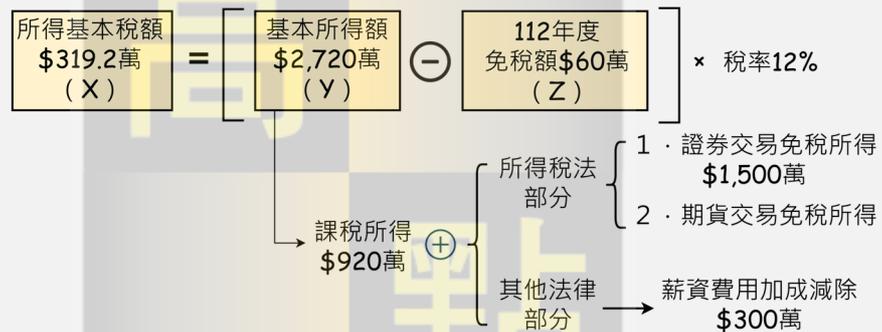
(1)課稅所得額為\$9,200,000

帳載稅前淨利	\$31,000,000
減：免稅之證券交易所得	(15,000,000)
免稅之處分土地利益	(5,000,000)
薪資費用加成減除	(3,000,000)
加：帳外剔除之超限捐贈	1,200,000
課稅所得額	\$9,200,000

(2)一般所得稅額為\$1,840,000



(3)基本所得額及所得基本稅額分別為\$2,720萬及\$319.2萬



(4)應補繳之差額為\$135.2萬 (=所得基本稅額\$319.2萬—一般所得稅額\$184萬)。

頁數、更正位置	原內容	更正後內容																												
P7-11	<p>*概念補充：</p> <p>1.按所得稅法§24-5V 的規定：「稽徵機關進行調查或復查時，營利事業未提示有關房屋、土地交易所得額之帳簿、文據者，稽徵機關應依查得資料核定（筆者註：無提示帳簿憑證者，第一順位是由稽徵機關按查得資料核定成本費用）；成本或費用無查得資料者，得依原始取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後，核定其成本，其費用按成交價額百分之三計算，並以三十萬元為限（筆者註：無提示帳簿憑證又無查得資料者，第二順位是「授權」稽徵機關「得（可以）」按照規定核定成本及費用，費用部位「得」按成交價額的 3%核定，並以\$30 萬元為限）。</p> <p>2.經筆者向各區國稅局確認，各區國稅局的穩定見解（=穩定實務見解）認為，當營利事業未提供帳簿憑證，表示營利事業未盡所得稅法§21「營利事業應保持足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄」所課予營利事業的帳簿維持協力義務，因此，當成本或費用無查得資料者，是由稽徵機關個案判斷是否費用列支、列支的數額為多少，簡單地說，費用採用「成交價額×3%，限額\$30 萬」並非由營利事業自行當然適用，而是由稽徵機關依照職權決定是否給予費用列支（限額\$30 萬）。</p> <p>3.故本題另外增補一項假設，以求嚴謹。</p> <p>*增補內容（紅字處）：</p>	<p>釋例1 【稅額計算及報繳方式】</p> <p>糕點公司為營利事業，於民國 112 年 9 月出售下列三筆房地：</p> <table border="1" data-bbox="454 1265 1300 1489"> <thead> <tr> <th>房地</th> <th>取得日</th> <th>售價</th> <th>成本</th> <th>費用</th> <th>土地漲價總數額</th> <th>已納土地增值稅</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>A 房地</td> <td>111 年 11 月</td> <td>1,600 萬</td> <td>1,000 萬</td> <td>未提示憑證</td> <td>100 萬</td> <td>20 萬</td> </tr> <tr> <td>B 房地</td> <td>107 年 5 月</td> <td>2,100 萬</td> <td>1,800 萬</td> <td>未提示憑證</td> <td>300 萬</td> <td>60 萬</td> </tr> <tr> <td>C 房地</td> <td>110 年 12 月</td> <td>1,400 萬</td> <td>1,500 萬</td> <td>60 萬</td> <td>100 萬</td> <td>20 萬</td> </tr> </tbody> </table> <p>假設未提示費用憑證者，稽徵機關均依職權核定所得稅法所容許之費用的最高限額，試作：</p> <p>1. 假設糕點公司為總機構於我國境內之營利事業，則其針對上述房地交易的應納稅額為多少？應如何申報納稅？</p> <p>2. 假設糕點公司為總機構於我國境外之營利事業，則其針對上述房地交易的應納稅額為多少？應如何申報納稅？</p>	房地	取得日	售價	成本	費用	土地漲價總數額	已納土地增值稅	A 房地	111 年 11 月	1,600 萬	1,000 萬	未提示憑證	100 萬	20 萬	B 房地	107 年 5 月	2,100 萬	1,800 萬	未提示憑證	300 萬	60 萬	C 房地	110 年 12 月	1,400 萬	1,500 萬	60 萬	100 萬	20 萬
房地	取得日	售價	成本	費用	土地漲價總數額	已納土地增值稅																								
A 房地	111 年 11 月	1,600 萬	1,000 萬	未提示憑證	100 萬	20 萬																								
B 房地	107 年 5 月	2,100 萬	1,800 萬	未提示憑證	300 萬	60 萬																								
C 房地	110 年 12 月	1,400 萬	1,500 萬	60 萬	100 萬	20 萬																								

頁數、更正位置	原內容	更正後內容												
P7-13	<p>*增補的理由如上述。</p> <p>*增補的內容如下（紅字處）：</p> <p>釋例2 【課稅所得及稅率】</p> <p>大吉公司為總機構在我國境內之營利事業，112 年度公司稅前財務會計所得 5,000 萬元，含有下列所得項目：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 出售國內未上市有價證券，交易所得 500 萬元。 2. 轉投資國內其他營利事業獲配現金股利 500 萬元。 3. 權益法投資認列轉投資收益 800 萬元。 4. 獲配來自美國子公司之股利收入 100 萬元。 5. 處分民國 100 年長期投資取得之土地，處分利益為 100 萬元。 6. 獲配發票日為 110 年 1 月 1 日之短期票券利息收入 50 萬元。 <p>此外大吉公司尚有下列事項未包含於上述財務會計所得中：</p> <p>(1) 112 年 2 月以 6,000 萬元出售（後續題目所稱出售與買入之時間皆為完成移轉登記之時點）A 房地一筆，假設出售時課徵土地增值稅之土地漲價總數額為 500 萬元，已納土地增值稅 100 萬元，該房地係 108 年 10 月以 4,500 萬元買入，已舉證出售仲介費單據 150 萬元。</p> <p>(2) 112 年 5 月 10 日以 5,000 萬元出售 B 房地一筆，假設出售時課徵土地增值稅之土地漲價總數額為 400 萬元，已納土地增值稅 80 萬元，該房地係 107 年 8 月以 4,800 萬元買入，未保存其他費用單據。</p> <p>(3) 112 年 8 月 10 日以 4,000 萬元出售 C 房地一筆，假設出售時課徵土地增值稅之土地漲價總數額為 200 萬元，已納土地增值稅 40 萬元，該房地係 106 年 2 月以 4,600 萬元買入，未保存其他費用單據。</p> <p>試問：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 若不考慮最後 A、B、C 三筆房地交易，大吉公司 112 年度營利事業課稅所得額為多少？ 2. 試分別計算 A、B、C 房地應計入營利事業所得額之金額為多少？課稅適用之稅率為何？假設未提示費用憑證者，稽徵機關均依職權核定所得稅法所容許之費用的最高限額。（請依本表格式作答於試卷上，並列出詳細計算過程） <table border="1" data-bbox="464 1659 1203 1839"> <thead> <tr> <th>房地</th> <th>A</th> <th>B</th> <th>C</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>房地合一稅制的課稅所得</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>適用稅率</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	房地	A	B	C	房地合一稅制的課稅所得				適用稅率				<p>【105 記帳士改編】</p>
房地	A	B	C											
房地合一稅制的課稅所得														
適用稅率														

*本書建議，如果考出營利事業房地合一稅且在營利事業未提供費用憑證的情況下，可按下列答題模板作答，此處以釋例 1「糕點公司」為例：

- 1.按所得稅法§24-5V 規定，營利事業未保有費用之帳簿憑證且無查得資料可資核定其費用者，稽徵機關「得」按成交價額之 3%計算，並以\$30 萬元為限。
- 2.按現行各區國稅局的穩定實務見解，考量所得稅法§21 所課予營利事業之帳證維持義務，前述規定是所得稅法授權稽徵機關依照職權個案認定其費用之數額，亦即，稽徵機關依法「得按」成交價格之 3%（限額\$30 萬）的推計金額核定房地交易之費用，亦有權「不按」前述推計金額認定其費用。

3.植基於前述，按下列二假設分別作答：

(1)假設 1——未提示費用憑證之房地交易，稽徵機關依照職權核定法律允許之最高限額的推計費用：

	A	B	C
房地收入	\$1,600 萬	2,100 萬	1,400 萬
減：成本	(1,000 萬)	(1,800 萬)	(1,500 萬)
減：費用	(30 萬) ³	(30 萬) ⁴	(60 萬)
房地交易所得（損失）	\$570 萬	\$270 萬	\$(160 萬) ⁵
減：房地交易損失抵減所得	(160 萬)	×	×
減：土地漲價總數額	(100 萬)	(300 萬)	×
課稅所得	\$310 萬	\$0 ⁶	\$0
稅率	45%	20%	45%
應納稅額	\$310 萬×45% = \$139.5 萬		

(2)假設 2——未提示費用憑證之房地交易，稽徵機關依照職權，不予認定其費用：

	A	B	C
房地收入	\$1,600 萬	2,100 萬	1,400 萬
減：成本	(1,000 萬)	(1,800 萬)	(1,500 萬)
減：費用	0	0	(60 萬)
房地交易所得（損失）	\$600 萬	\$300 萬	\$(160 萬) ⁷
減：房地交易損失抵減所得	(160 萬)	×	×
減：土地漲價總數額	(100 萬)	(300 萬)	×
課稅所得	\$340 萬	\$0	\$0
稅率	45%	20%	45%
應納稅額	\$340 萬×45% = \$153 萬		

3 Min (\$1,600萬×3%；\$30萬)。

4 Min (\$2,100萬×3%；\$30萬)。

5 房地C的交易損失，按所得稅法§24-5III之規定，應先自同一年度出售且稅率相同的房地A之房地交易所得中扣除。

6 房地B的課稅所得為負數，以\$0計。

7 房地C的交易損失，按所得稅法§24-5III之規定，應先自同一年度出售且稅率相同的房地A之房地交易所得中扣除。