

112 年專門職業及技術人員普通考試記帳士考試試題

等別：普通考試

類科：記帳士

科目：租稅申報實務

張清老師

- 一、請依我國現行所得稅法及其相關法規規定，計算並回答下列問題：(未詳列計算式不予計分)
- (一)甲公司 112 年度帳列營業毛利新臺幣(下同) 6,750 萬元，各項費用總額(含捐贈支出)為 5,700 萬元，其中捐贈支出包括：1.依私立學校法第 62 條規定，透過財團法人私立學校興學基金會，指定對特定學校法人捐款 750 萬元；2.對合於運動產業發展條例第 26 條規定之捐贈 160 萬元；3.對某國立大學捐贈 40 萬元，試問甲公司當年度可認列之捐贈總金額為多少？核定所得額為多少？(10 分)
- (二)乙建設公司總機構在中華民國境內，112 年共出售 A、B、C 3 筆土地，公司的明細如下：
1. A 地出售日期 112 年 7 月 1 日售價 2,500 萬元，106 年 12 月 1 日取得，成本 1,600 萬元，費用 120 萬元，依公告現值計算之土地漲價總數額為 50 萬元。
 2. B 地出售日期 112 年 10 月 1 日售價 2,300 萬元，111 年 7 月 1 日取得，成本 1,300 萬元，費用 120 萬元，依公告現值計算之土地漲價總數額為 100 萬元。
 3. C 地出售日期 112 年 11 月 1 日售價 1,300 萬元，111 年 6 月 1 日取得，成本 1,500 萬元，費用 140 萬元，依公告現值計算之土地漲價總數額為 16 萬元。
 4. 假設乙建設公司尚有其他損失 500 萬元。
- 試問乙建設公司出售 3 筆土地應納 112 年度營利事業所得稅共為多少？(10 分)

《考題難易》

(1)第一小題：

可認列捐贈金額，以及核定所得之計算，屬於基本計算題，所以一般考生可得 10 分，故第一小題難易程度為★★

(2)第二小題：

題目主角為建設公司，可是本題建設公司只出售土地而不是出售興建房屋完成後第一次移轉之房屋及其坐落基地，故適用新制房地合一所得稅 2.0 版本，採分開計稅合併報繳，而不是採合併計稅合併報繳，題目陷阱很深，一般考生不容易得分，故第二小題難易程度為★★★★。

《破題關鍵》

(1)第一小題：

營利事業透過財團法人私立學校興學基金會對私立學校捐贈之公式要熟記以及對運動產業發展條例之捐贈沒有金額之限制。

(2)第二小題：

新制房地合一所得稅 1.0 版本與 2.0 版本之區別。

《使用法條》

(1)第一小題：營利事業所得稅查核準則第 79 條。

(2)第二小題：所得稅法第 24-5 條。

《命中事實》

(1)第一小題：

①詳正規班講義編號 A02 第 110 頁課文；第 264 頁第六題雷同。

②詳題庫班講義編號 T1 第 36 頁第 53 題雷同。

③詳考前關懷講座講義編第 19 頁第 3 題雷同。

(2)第二小題：

①詳正規班講義編號 A02 第 40~41 頁課文；第 277 頁第(二)小題雷同。

②詳題庫班講義編號 T1 第 29~32 頁第 47 題雷同。

③詳考前關懷講座講義編第 20 頁第(二)題雷同。

【擬答】

(一) 1. 可認列之捐贈總金額：

$$\begin{aligned} (1) 25\% \text{ 捐贈限額} \\ &= [6,750 \text{ 萬} - (5,700 \text{ 萬} - 750 \text{ 萬})] * 25\% / 125\% \\ &= 360 \text{ 萬} < 750 \text{ 萬} \dots\dots \text{認列 } 360 \text{ 萬} \\ &\text{超限} \\ &= 750 \text{ 萬} - 360 \text{ 萬} \\ &= 390 \text{ 萬} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (2) \text{可認列之捐贈總金額} \\ &= 360 \text{ 萬} + 160 \text{ 萬} + 40 \text{ 萬} \\ &= 560 \text{ 萬} \end{aligned}$$

2. 核定所得額：

$$\begin{aligned} (1) \text{申報所得額} \\ &= 6,750 \text{ 萬} - 5,700 \text{ 萬} \\ &= 1,050 \text{ 萬} \\ (2) \text{核定所得額} \\ &= 1,050 \text{ 萬} + 390 \text{ 萬} \\ &= 1,440 \text{ 萬} \end{aligned}$$

(二) 應納營利事業所得稅

1. 本業所得應納稅額 = 0

2. 房地交易應納稅額：

$$\begin{aligned} \text{A 土地應納稅額} \\ &= 730 \text{ 萬} * 20\% \\ &= 146 \text{ 萬} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{B 土地應納稅額} \\ &= 440 \text{ 萬} * 45\% \\ &= 198 \text{ 萬} \end{aligned}$$

3. 應納營利事業所得稅

$$\begin{aligned} &= 0 + 146 \text{ 萬} + 198 \text{ 萬} \\ &= 344 \text{ 萬} \end{aligned}$$

二、請回答下列問題：(計算題請詳列計算式，否則不予計分)

(一) 甲今年 52 歲，與配偶離異多年，育有 1 女乙 24 歲，現就讀研究所 1 年級，甲在臺北市擁有二間房屋，一間自住，一間出租。甲 112 年度相關的所得如下：全年薪資收入 500 萬元、銀行存款利息收入 35 萬元、公司債利息收入 20 萬元、現金股利 200 萬元、上市公司股票之證券交易所所得 300 萬元、房屋租金收入 60 萬元(採標準費用率)、統一發票中獎獎金 200 萬元、稿費收入 30 萬元，稿費收入費用率為 30%。此外，乙有稿費收入 15 萬元。112 年度甲的支出如下：購屋借款利息 75 萬元(自住房屋的借款利息 45 萬元，出租房屋的借款利息 30 萬元)；付與健保特約醫院及診所之醫藥費 5 萬元；健保費 20 萬元、勞保費 10 萬元、人身保險費 10 萬元；捐贈給經合法立案之公益、慈善團體 70 萬元。乙的支出如下：乙因就學所需，在外租屋供自住，全年房屋租金支出 15 萬元；全年學費 5 萬元；健保費 12 萬元；付與健保特約醫院及診所之醫藥費 3 萬元。甲全部扣繳稅額 40 萬元，乙無扣繳稅額。若以最有利於納稅義務人方式申報，試問甲申報 112 年度綜合所得稅時，其綜合所得總額、一般扣除額、綜合所得淨額、應自行繳納(退還)稅額各為多少？(20 分)

提示：假設個人免稅額每人 9.2 萬元；標準扣除額單身者 12.4 萬元；薪資所得特別扣除額每人上限 20.7 萬元；每人基本生活費 20.2 萬元。

112 年度綜合所得稅速算公式			
級別	級距	稅率	累進差額
1	0-560,000 元	5%	0
2	560,001-1,260,000 元	12%	39,200 元
3	1,260,001-2,520,000 元	20%	140,000 元
4	2,520,001-4,720,000 元	30%	392,000 元
5	4,720,001 元以上	40%	864,000 元

(二)個人對私立學校之捐贈，於申報綜合所得稅時，可認列扣除額的規定為何？請依透過財團法人私立學校興學基金會(簡稱興學基金會)與未透過興學基金會之捐贈分別說明之？(10 分)

《考題難易》

(1)第一小題：

計算題部分，採股利所得分開計稅，題目難度不大，一般考生可得 10 分，所以本題難易程度為★★★

(2)第二小題：

本題為記憶性考題對私立學校捐贈限額之規定，題目本身不難，一般考生可得 8 分，所以本題難易程度為★★

《破題關鍵》

(1)第一小題：

股利所得合併計稅與股利所得分開計稅，應納稅額之計算。

(2)第二小題：

對私立學校之捐贈透過財團法人私立學校興學基金會與未透過財團法人私立學校興學基金會，捐贈額度之區別。

《使用法條》

(1)第一小題：

所得稅法第 15 條。

(2)第二小題：

所得稅法第 17 條與私立學校法第 62 條。

《命中事實》

(1)第一小題：

①詳正規班講義編號 A03 第 152 頁課文；第 153 頁第一題雷同。

②詳題庫班講義編號 T1 第 62 頁第 86 題雷同。

③詳總複習班講義編號 W1 第 1 頁第 1 題雷同。

④詳考前關懷講座講義編第 5 頁第 8 題雷同。

(2)第二小題：

詳正規班講義編號 A03 第 168 頁與 173 頁課文。

【擬答】

(一)1. 綜合所得總額 (股利所得分開計稅有利)

= 556.9 萬

2. 一般扣除額：

= 130.4 萬

3. 綜合所得淨額

= 378.6 萬

4. 應補 (退) 稅額

= 90.38 萬

(二)1. 未透過財團法人私立學校興學基金會之捐贈：

(1)所得稅法第 17 條：

納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於教育、文化、公益、慈善機構或團體之捐贈總額最高不超過綜合所得總額百分之二十為限。

(2)但有關國防、勞軍之捐贈及對政府之捐獻，不受金額之限制。

公職王歷屆試題 (112 記帳士)

2. 透過財團法人私立學校興學基金會之捐贈：

(1) 私立學校法第 62 條：

申報當年度所得稅時，個人之捐款，不超過綜合所得總額百分之五十得作為列舉扣除額。

(2) 個人透過財團法人私立學校興學基金會，未指定捐款予特定之學校法人或學校者，於申報當年度所得稅時，得全數作為列舉扣除額或列為費用或損失。

三、丙公司為兼營營業人，其民國 112 年 7、8 月與營業稅有關的資料如下：

1. 開立內銷三聯式統一發票合計應稅銷售額 1,800,000 元，稅額 90,000 元，其中包含固定資產 350,000 元，稅額 17,500 元。
2. 開立內銷二聯式統一發票合計應稅銷售額 3,150,000 元(含稅)；外銷銷售額 1,500,000 元及免稅銷售額 1,200,000 元(不包含土地)。
3. 本期內銷三聯式銷貨退回 90,000 元，銷貨折讓 30,000 元。
4. 國內應稅進貨 900,000 元，取得三聯式發票，上期進貨於本期退回，收回稅額 1,500 元。
5. 進口應稅貨物海關核定的完稅價格為 1,000,000 元，進口稅捐 200,000 元，商港服務費 120,000 元，貨物稅 180,000 元。
6. 進項費用包括：取得三聯式發票共 3,200,000 元，其中包括欲送禮的禮品費 100,000 元及購置機器設備 300,000 元，進項稅額另計；取得二聯式收銀機發票，包括交際費 300,000 元、文具用品 1,050,000 元及購置自用乘人小客車 1,050,000 元。
7. 上期留抵稅額 3,500 元。

試計算下列各項金額：(每小題 10 分，共 30 分)

- (一) 丙公司當期不得扣抵比例(請算至小數點後第三位)及當期得扣抵的進項稅額為多少？
- (二) 當期銷項稅額及進口貨物應納的營業稅額各為何？
- (三) 本期為應繳或是溢付營業稅額？若為溢付，則本期應退及留抵稅額各為何？

《考題難易》

- (1) 本題屬於兼營營業稅，計算深度不難，但是題目有陷阱，當期不得扣抵比例求到小數點第三位，與法條規定求到小數點第二位以後捨去不同，而且未交代小數點第三位以後怎麼辦？
- (2) 本次解題假設小數點第三位以後捨去；另外題目購買機器設備進項稅額另計，很多同學應該沒看到？所以一般考生可得 15 分以上，故本題難易程度為★★★★

《破題關鍵》

- (1) 不得扣抵比例計算公式一定要熟背。
當期進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例，係指各該期間免稅銷售淨額及依第四章第二節規定計算稅額部分之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例。但土地及各級政府發行之債券及依法應課徵證券交易稅之證券之銷售額不列入計算。
- (2) 當期得扣抵進項稅額之計算公式要熟記。
當期得扣抵進項稅額
$$= (\text{進項稅額} - \text{依本法第十九條第一項規定不得扣抵之進項稅額}) \times (1 - \text{當期不得扣抵比例})$$

《使用法條》

兼營營業人營業稅額計算辦法第 3 條、第 4 條。

《命中事實》

- (1) 詳正規班講義編號 A01 第 294~295 頁課文；第 358 頁第 18 題雷同。
- (2) 詳題庫班講義編號 T1 第 23~25 頁第 42 題雷同。
- (3) 詳考前關懷講座講義編第 23~24 頁第 24 題雷同。

【擬答】

取得三聯式發票共 3,200,000 元，其中包括欲送禮的禮品費 100,000 元及購置機器設備 300,000 元，進項稅額另計；到底購置機器設備 300,000 元是否包括在 3,200,000 元裡面，題意相當不清楚，以下解題分成包括在內與不包括在內解題：

(一) 購置機器設備 300,000 元未包括在三聯式發票 3,200,000 元內：

1. 當期不得扣抵比例與當期得扣抵進項稅額

(1) 當期不得扣抵比例：

① 銷項稅額

$$\begin{aligned} &= 1,800,000 * 5\% + (3,150,000 / 1.05) * 5\% + 1,500,000 * 0 \\ &\quad - 90,000 * 5\% - 30,000 * 5\% \\ &= 1,800,000 * 5\% + 3,000,000 * 5\% + 1,500,000 * 0 \\ &\quad - 90,000 * 5\% - 30,000 * 5\% \\ &= 90,000 + 150,000 + 0 - 4,500 - 1,500 \\ &= 234,000 \end{aligned}$$

② 當期不得扣抵比例

$$\begin{aligned} &= 1,200,000 / (1,200,000 + 1,800,000 + 3,000,000 + 1,500,000 - 90,000 - 30,000) \\ &= 1,200,000 / 7,380,000 \\ &= 0.162 \text{ (題目未交代小數點後第三位怎樣，以下解題假設小數點第三位以後捨去)} \end{aligned}$$

(2) 當期得扣抵進項稅額

$$\begin{aligned} &= [900,000 * 5\% - 1,500 + 69,000 + (3,200,000 - 100,000) * 5\% \\ &\quad + 300,000 * 5\% + (1,050,000 / 1.05) * 5\%] * (1 - 0.162) \\ &= [45,000 - 1,500 + 69,000 + 155,000 + 15,000 + 50,000] * (1 - 0.162) \\ &= 332,500 * 0.838 \\ &= 278,635 \end{aligned}$$

2. 當期銷項稅額及進口貨物應納營業稅額

(1) 銷項稅額

$$\begin{aligned} &= 1,800,000 * 5\% + (3,150,000 / 1.05) * 5\% + 1,500,000 * 0 - 90,000 * 5\% - 30,000 * 5\% \\ &= 1,800,000 * 5\% + 3,000,000 * 5\% + 1,500,000 * 0 - 90,000 * 5\% - \\ &\quad 30,000 * 5\% \\ &= 90,000 + 150,000 + 0 - 4,500 - 1,500 \\ &= 234,000 \end{aligned}$$

(2) 進口貨物應納營業稅額

$$\begin{aligned} &= (1,000,000 + 200,000 + 180,000) * 5\% \\ &= 1,380,000 * 5\% \\ &= 69,000 \end{aligned}$$

3. 本期應納或溢付營業稅額

(1) $234,000 - 278,635 - 3,500$

$$= -48,135 \dots \dots \dots \text{溢付營業稅額}$$

(2) 得退稅限額

$$\begin{aligned} &= 1,500,000 * 5\% + 300,000 * 5\% \\ &= 75,000 + 15,000 \\ &= 90,000 > 48,135 \end{aligned}$$

(3) 應退稅額 = 48,135

$$\text{本期累積留抵稅額} = 0$$

(二) 購置機器設備 300,000 元包括在三聯式發票 3,200,000 元內：

1. 當期不得扣抵比例與當期得扣抵進項稅額

(1) 當期不得扣抵比例：

① 銷項稅額

$$\begin{aligned} &= 1,800,000 * 5\% + (3,150,000 / 1.05) * 5\% + 1,500,000 * 0 \\ &\quad - 90,000 * 5\% - 30,000 * 5\% \\ &= 1,800,000 * 5\% + 3,000,000 * 5\% + 1,500,000 * 0 \\ &\quad - 90,000 * 5\% - 30,000 * 5\% \\ &= 90,000 + 150,000 + 0 - 4,500 - 1,500 \\ &= 234,000 \end{aligned}$$

② 當期不得扣抵比例

$$= 1,200,000 / (1,200,000 + 1,800,000 + 3,000,000 + 1,500,000 - 90,000 - 30,000)$$

公職王歷屆試題 (112 記帳士)

$$=1,200,000/7,380,000$$

$$=0.162(\text{題目未交代小數點後第三位怎樣，以下解題假設小數點第三位以後捨去})$$

(2) 當期得扣抵進項稅額

$$=[900,000*5\%-1,500+69,000+(3,200,000-100,000)*5\%$$

$$+(1,050,000/1.05)*5\%]*(1-0.162)$$

$$=[45,000-1,500+69,000+155,000+50,000]*(1-0.162)$$

$$=317,500*0.838$$

$$=266,065$$

2. 當期銷項稅額及進口貨物應納營業稅額

(1) 銷項稅額

$$=1,800,000*5\%+(3,150,000/1.05)*5\%+1,500,000*0-90,000*5\%-30,000*5\%$$

$$=1,800,000*5\%+3,000,000*5\%+1,500,000*0-90,000*5\%-30,000*5\%$$

$$=90,000+150,000+0-4,500-1,500$$

$$=234,000$$

(2) 進口貨物應納營業稅額

$$=(1,000,000+200,000+180,000)*5\%$$

$$=1,380,000*5\%$$

$$=69,000$$

3. 本期應納或溢付營業稅額

(1) $234,000-266,065-3,500$

$$=-35,565 \dots \dots \dots \text{溢付營業稅額}$$

(2) 得退稅限額

$$=1,500,000*5\%+300,000*5\%$$

$$=75,000+15,000$$

$$=90,000 > 35,565$$

(3) 應退稅額 = 35,565

$$\text{本期累積留抵稅額} = 0$$

四、依我國所得稅法第 43 條之 3 及相關法令規定：(每小題 10 分，共 20 分)

(一) 營利事業符合那些條件時應將境外關係企業的盈餘認列投資收益，計入當年度所得額課稅？

(二) 上述之豁免條件為何？

《考題難易》

本題屬於記憶性考題，題目本身不難，但是內容較多，所以一般考生可得 15 分以上，故本題難易程度為★★★★

《破題關鍵》

(1) 『符合哪些條件』應將境外關係企業的盈餘認列投資收益，計入當年度所得額課稅，得分關鍵是將『符合哪些條件』最少要將境外低稅負與股份或資本額合計達百分之五十以上或對該關係企業具有重大影響力寫出。

(2) 『豁免條件』為破題關鍵，最少要寫出有實質營運活動，當年度盈餘在 700 萬元以下，寫出來即可得高分。

《使用法條》

所得稅法第 43 條之 3。

《命中事實》

(1) 詳正規班講義編號 A02 第 178 課文；第 274 頁第 14 題雷同。

(2) 詳題庫班講義編號 T1 第 40 頁第 60 題雷同。

【擬答】

(一) 營利事業符合哪些條件時應將境外關係企業的盈餘認列投資收益，計入當年度所得額課稅之規定：

1. 法源依據：所得稅法第 43-3 條。

2. 條件：

- (1) 營利事業及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額合計達百分之五十以上或對該關係企業具有重大影響力者，營利事業應將該關係企業當年度之盈餘，按其持有該關係企業股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入當年度所得額課稅。
 - (2) 所稱低稅負國家或地區，指關係企業所在國家或地區，其營利事業所得稅或實質類似租稅之稅率未逾第五條第五項第二款所定稅率之百分之七十(112 年度為 $20\%*70\%=14\%$) 或僅對其境內來源所得課稅者。
 - (3) 關係企業自符合第一項規定之當年度起，其各期虧損經所在國家或地區或中華民國合格會計師查核簽證，並由營利事業依規定格式填報及經所在地稽徵機關核定者，得於虧損發生年度之次年度起十年內自該關係企業盈餘中扣除，依第一項規定計算該營利事業投資收益。
 - (4) 營利事業於實際獲配該關係企業股利或盈餘時，在已依第一項規定認列投資收益範圍內，不計入所得額課稅；超過已認列投資收益部分，應於獲配年度計入所得額課稅。其獲配股利或盈餘已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於認列投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得由納稅義務人提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證，並取得所在地中華民國駐外機構或其他經中華民國政府認許機構之驗證後，自各該認列投資收益年度結算應納稅額中扣抵；扣抵之數，不得超過因加計該投資收益，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。
- (二) 豁免情形：符合下列各款規定之一者，不適用上項規定：
1. 關係企業於所在國家或地區有實質營運活動。
 2. 關係企業當年度盈餘在一定基準以下(700 萬元)。但各關係企業當年度盈餘合計數逾一定基準者，仍應計入當年度所得額課稅。
 3. 第一項之關係企業當年度適用第四十三條之四規定者，不適用前五項規定。