

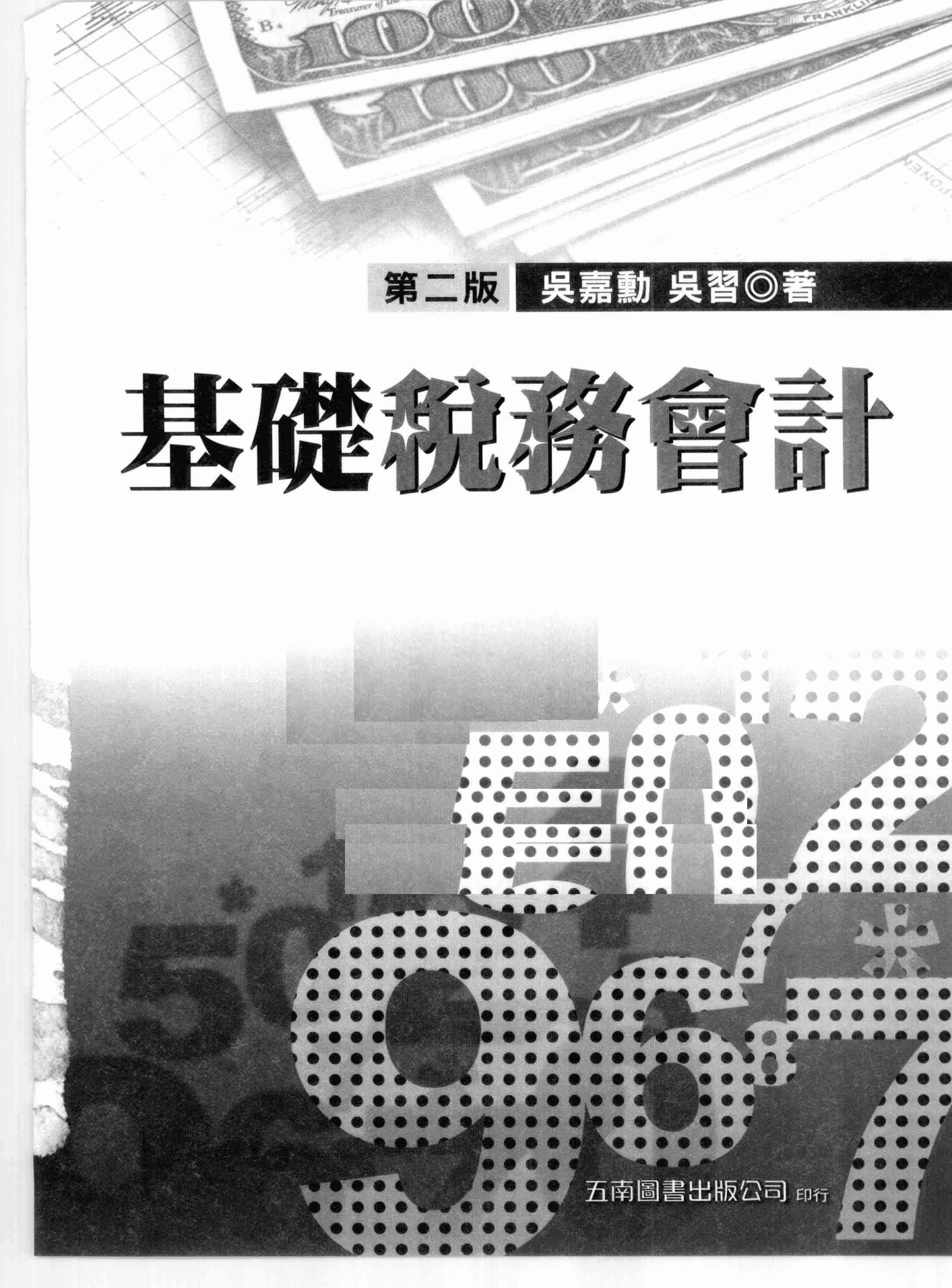


第二版

吳嘉勳 吳習◎著

基礎稅務會計

稅務會計係就有關會計之各項稅務法令規定融入會計學理中，在介紹學理時，亦將有關法令一併提出，因此稅務會計可說是針對我國國情而寫之會計實務。



第二版 吳嘉勳 吳習◎著

基礎稅務會計

五南圖書出版公司 印行

國家圖書館出版品預行編目資料

基礎稅務會計／吳嘉勳，吳習著。
--二版.--臺北市：五南，2007 [民96]
面：公分
ISBN 978-957-11-4956-1 (平裝)
1. 稅務會計
495.58 96017821



1G79

基礎稅務會計

作 者 — 吳嘉勳(70) 吳習(65)

發行人 — 楊榮川

總編輯 — 龐君豪

主 編 — 張毓芬

責任編輯 — 唐坤慧 吳靜芳

封面設計 — 童安安

出 版 者 — 五南圖書出版股份有限公司

地 址：106台北市大安區和平東路二段339號4樓

電 話：(02)2705-5066 傳 真：(02)2706-6100

網 址：<http://www.wunan.com.tw>

電子郵件：wunan@wunan.com.tw

劃撥帳號：01068953

戶 名：五南圖書出版股份有限公司

台中市駐區辦公室/台中市區中山路6號

電 話：(04)2223-0891 傳 真：(04)2223-3549

高雄市駐區辦公室/高雄市新興區中山一路290號

電 話：(07)2358-702 傳 真：(07)2350-236

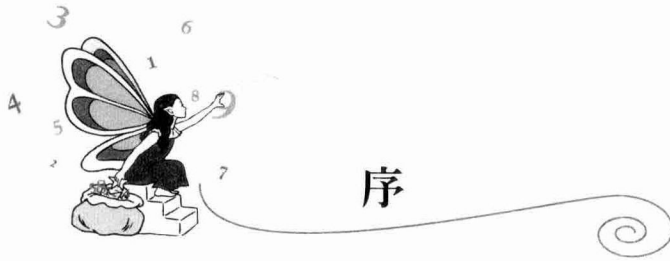
法律顧問 元貞聯合法律事務所 張澤平律師

出版日期 2005年10月初版一刷

2007年10月二版一刷

2008年10月二版二刷

定 價 新臺幣680元



序

稅務會計係就有關會計之各項稅務法令規定融入會計學理中，在介紹學理時，亦將有關法令一併提出，因此稅務會計可說是針對我國國情而寫之會計實務。

政府課徵營利事業所得稅時，是以「所得額」為稅基，而所得額在會計學方面稱為「稅前財務所得」，本來以會計學原理所計算出來之稅前財務所得可用於所得稅課徵，但政府為便於所得稅課徵，作了許多規定，例如，帳簿憑證設置辦法、各種會計方法之限制、費用限額、減免稅……，以避免重複課稅、虛列費用，及有合法憑證可供查核，此類規定分散於所得稅法、稅捐稽徵法、促進產業升級條例、營業稅法、商業會計法、公司法及其他法令規章，實有配合會計學理逐一介紹之必要，本書之編寫，即試圖將會計學及相關稅法加以統合，以適合我國國情實務上運用。

本書內容以所得稅為主，此外如營業稅亦有詳細說明，其他法令與會計有關部分亦加以介紹，主要章節包括緒論、帳簿憑證設置、統一發票與營業稅、營業收入、建築業會計、銷貨成本、營業費用、非營業損益、資產、負債及股東權益、資產重估價、產業升級與賦稅減免、稽徵程序、租稅處罰，以及兩稅合一及其會計處理等。

所得稅法、營利事業所得稅查核準則、稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法及促進產業升級條例，在最近相繼修正或制定。影響所及，租稅之減免、帳簿之設置及管理、營利事業所得稅之收入、成本及費用之認定標準之變動，在在影響稅法實務之執行及納稅義務人之權利義務。

本版書根據上述法令變動而修改，使稅法之執行更具正確性及時效性。

民國 87 年起實施兩稅合一，94 年度起未分配盈餘之課稅，依商業會計法規定之財務會計所得課稅，94 年修正查核準則及推出新版所得稅法令，除分別在相關章節中作修正外，另增加第十六章專章介紹其相關規定。

本書所引用各種稅法及其簡寫如下：

所 所得稅法

所細	所得稅法施行細則
營	營業稅法
營細	營業稅法施行細則
統	統一發票使用辦法
兼營	兼營營業人營業稅額計算辦法
收銀	營業人使用收銀機辦法
產升	促進產業升級條例
產升細	促進產業升級條例施行細則
查	營利事業所得稅查核準則
帳	稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法
稅稽	稅捐稽徵法
稅減	稅務違章案件減免處罰標準
倍數表	稅務違章案件裁罰金額倍數表

吾等各有專業，以業餘寫成此書，以利稅法之研究及實務之教學，倉促付梓，錯誤在所難免，尚祈各先進不吝指正幸。

吳 習
吳 嘉 勤

於輔仁大學管理學院

民國九十六年九月

目 錄

序 · i

第一章 結 論 001

1-1 稅務會計之概念 · 003

1-2 會計基礎 · 005

1-3 會計年度 · 006

1-4 租稅法 · 007

1-5 我國現行租稅 · 016

第二章 帳簿憑證設置 019

2-1 設 帳 · 021

2-2 登 帳 · 023

2-3 憑 證 · 024

2-4 保 管 · 027

第三章 統一發票與營業稅 031

3-1 營業稅課稅範圍 · 033

3-2 稅 率 · 044

3-3 稅額計算——一般營業人 · 045

3-4 稅額計算——特種稅額計算 · 054

3-5 統一發票的購買使用 · 057

3-6 申報及繳納 · 063

3-7 罰 則 · 076

附錄 1 營業人開立銷售憑證時限表 · 095

第四章 營業收入 101

4-1 營業收入處理通則 · 103

4-2 內銷銷貨處理 · 110

- 4-3 分期付款銷貨 • 114
- 4-4 寄銷銷貨 • 121
- 4-5 長期工程 • 125
- 4-6 免稅出口區等銷貨處理 • 133
- 4-7 外銷銷貨收入 • 134
- 4-8 多角貿易之處理 • 139
- 4-9 銷貨退回與折讓 • 145

第五章 建築業會計 153

- 5-1 經營型態 • 155
- 5-2 土地取得 • 158
- 5-3 廣告及銷售 • 163
- 5-4 預收款及收入認列 • 167
- 5-5 換約 • 174
- 5-6 違約 • 175
- 5-7 變更設計 • 177
- 5-8 營建成本 • 178
- 5-9 存貨與銷貨成本 • 184
- 5-10 營業費用之分攤 • 187
- 5-11 各種建屋出售方式稅負比較 • 189

第六章 銷貨成本 195

- 6-1 銷貨成本的計算 • 197
- 6-2 期初存貨 • 200
- 6-3 進貨及進料 • 202
- 6-4 期末存貨 • 211
- 6-5 原物料耗用之審核 • 224
- 6-6 下腳及廢料之處理 • 245
- 6-7 外銷原料沖退稅之處理 • 247
- 6-8 直接人工及製造費用 • 255

第七章 營業費用(一) 259

- 7-1 費用通則 • 261
- 7-2 薪資支出 • 266
- 7-3 職工退休金及勞工退休準備金 • 273
- 7-4 職工福利 • 282
- 7-5 租金支出 • 288
- 7-6 文具用品 • 295
- 7-7 旅 費 • 296
- 7-8 運 費 • 309
- 7-9 郵電費 • 312

003

第八章 營業費用(二) 317

- 8-1 修繕費及雜項購置 • 319
- 8-2 廣告費 • 324
- 8-3 水電瓦斯費 • 330
- 8-4 保險費 • 332
- 8-5 交際費 • 335
- 8-6 捐 贈 • 341
- 8-7 稅 捐 • 347
- 8-8 呆帳損失 • 351
- 8-9 折 舊 • 356
- 8-10 各項耗竭與攤折 • 371

第九章 營業費用(三) 379

- 9-1 權利金 • 381
- 9-2 外銷損失 • 385
- 9-3 伙食費 • 387
- 9-4 研究費 • 390
- 9-5 佣金支出 • 394
- 9-6 訓練費 • 399
- 9-7 書報雜誌費 • 401

9-8 棧儲費 · 403

9-9 燃料費 · 405

9-10 勞務費 · 408

第十章 非營業損益 411

10-1 利息收入 · 413

10-2 利息支出 · 417

10-3 投資收益 · 423

10-4 投資損失 · 429

10-5 兌換盈益及兌換虧損 · 431

10-6 出售資產增益及出售資產損失 · 434

10-7 商品盤盈及商品盤損 · 439

10-8 商品報廢 · 441

10-9 災害損失 · 443

10-10 其他收入及其他費用或損失 · 448

10-11 關係企業不合常規安排及產品移轉訂價 · 451

第十一章 資產、負債及股東權益 455

11-1 流動資產之估價 · 457

11-2 固定資產之估價 · 457

11-3 遞耗資產 · 461

11-4 無形資產之估價 · 461

11-5 長期投資之估價 · 462

11-6 遞延資產之估價 · 464

11-7 解散廢止資產之估價 · 465

11-8 未分配盈餘 · 466

第十二章 資產重估價 469

12-1 參考法條 · 471

12-2 要點說明 · 480

12-3 申請程序 · 486

12-4 會計處理 · 489

第十三章 產業升級與賦稅減免	495
13-1 五年免稅 · 497	
13-2 加速折舊 · 544	
13-3 投資抵減 · 545	
13-4 區域均衡投資抵減 · 553	
13-5 投資新興重要策略性產業之投資抵減 · 554	
13-6 營利事業所得稅之其他獎勵 · 558	
13-7 個人所得稅減免 · 563	
13-8 企業合併、分割及其他獎勵 · 565	
第十四章 稽徵程序	575
14-1 暫 繳 · 577	
14-2 扣 繳 · 580	
14-3 結算申報 · 601	
14-4 擴大書面審核申報 · 603	
14-5 公益慈善機關團體之申報 · 607	
14-6 非居住者之繳稅方式 · 609	
14-7 盈虧互抵 · 611	
14-8 應納稅額計算及繳納 · 615	
14-9 調查及核定 · 620	
第十五章 租稅處罰	623
15-1 告發或檢舉之獎勵 · 625	
15-2 罰鍰之減免 · 625	
15-3 不依規定辦理登記之處罰 · 625	
15-4 違反帳證規定之處罰 · 626	
15-5 違反扣繳義務之處罰 · 634	
15-6 未依限申報或繳納之處罰 · 637	
15-7 漏報、短報之處罰 · 638	
15-8 其他罰則 · 640	

第十六章	兩稅合一及其會計處理	641
16-1	兩稅合一的意義	643
16-2	股東可扣抵稅額帳戶	645
16-3	未分配盈餘之課稅	662
16-4	獨資及合夥之處理	673
16-5	非居住者之處理	676
16-6	申報實例解析	678
16-7	罰則	705

第一章

緒論



一、稅務會計之意義

稅務會計是一種融合會計處理及稅務法令為一體的專門技術，藉以引導納稅義務人更合理而公平地繳納其應負擔的租稅。為了使會計中之租稅問題及租稅中的會計問題達到充分溝通，研究稅務會計者必須同時具備下列三種觀念：

(一)會計觀念

所謂會計乃是「將特定個體之經濟活動，依公認之原理原則加以整理、記錄、分類、彙總、分析與解釋提供有關人員適切之資訊」。由於資訊使用者有所不同，使會計必須同時具備多重功能，諸如財務功能、稅務功能、管理功能、成本分析功能……等，這些功能形成了各種不同的衡量尺度，營利事業只要設置一套完整的會計帳證，平日只依一種衡量尺度作處理，俟需要時再依其他尺度作調整，以發揮他種功能。故稅務會計絕非指企業另設的第二套帳簿而言。

(二)所得觀念

稅務會計主要探討的是營利事業所得稅的會計處理，由於營利事業所得稅是以營利事業之「所得」為稅基，所以稅務會計的研究是建立在所得觀念上，因而損益科目的認定和處理成為稅務會計研究的重心。

關於所得有兩個名詞，一為會計所得，一為課稅所得。會計所得指的是財務會計中的帳面本期損益；課稅所得則是以帳面所得為基礎，根據稅務法令規定加以分析調整後，供政府課稅之所得。此二種所得來自於相同的會計事實，但因稅務法令所規定的形式要件或計算方法的不同導致兩種所得額的差異，其差異原因的分析擬於以後逐一說明。

(三)租稅及法律觀念

近代工商業的快速發展帶動了國家租稅的發達，租稅的徵收遂對各種型態的經濟活動造成重大影響。我國對租稅的徵納係採租稅法律主義，一切租稅活動均以法律規定為準繩，構成了稅務會計的法源，供納稅義務人遵循與援用。茲列舉如下：

1. 加值型及非加值型營業稅法及其施行細則。
2. 所得稅法及其施行細則。
3. 營利事業所得稅查核準則。
4. 促進產業升級條例。
5. 稅捐稽徵法。
6. 財政部之命令及解釋函令。
7. 其他相關法令（如公司法、商業會計法……等）。

吾人如欲從事稅務會計之研究應當熟諳以上諸法，唯援用時必須注意，稅務法令具有「時效性」，當政治、經濟、社會環境有所異動時，稅法亦同時在作修正，故吾人必須隨時注意稅務法令之最新規定及趨向，以免引用舊法徒勞無功。

二、稅務會計之處理原則

稅務會計是一種以所得為中心，以稅法為規範，以會計為工具之所得計算體系。

營利事業平時之會計處理依財務會計之原則處理，俟期末結算申報時依有關稅法規定將會計所得調整成為課稅所得。此所謂調整是帳外調整，並不在正式帳冊上登帳改正。

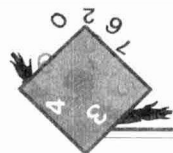
三、稅務會計之適用對象

稅務會計所依循的法源均係國內法，故本質上乃屬一種國內性的會計原



則，並不適用於國際間之會計處理。由於稅務會計係以營利事業所得為討論中心，自然以營利事業為其適用主體。

所謂營利事業範圍甚廣，舉凡以營利為目的之公營、私營或公私合營等具有營業牌號或場所之事業均屬之。其組織型態包括獨資、合夥、公司及其他組織；其業別包括工、商、農、林、漁、牧、礦冶，均適用稅務會計之處理原則。



1-2

會計基礎

一、會計基礎之意義及分類

所謂會計基礎，即會計上平時對收益及費用認定的標準，及入帳的依據，可分為「現金基礎」及「權責基礎」兩種。前者又稱收付實現制，收到現金時承認收益、付出現金時認列費用；後者又稱應計基礎，收益以其是否實現作為入帳標準，不論是否已收到現金，費用則以其是否發生作為入帳標準，不論是否已支付現金。

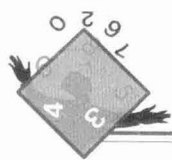
二、稅法之規定與適用

我國所得稅法第二十二條規定：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制。其非公司組織者，得因原有習慣，或因營業範圍狹小，可申報該管稽徵機關，採用現金收付制。關於非公司組織所採會計制度，既經確定仍得變更，唯須於各會計年度開始三個月前，申報該管稽徵機關。」

三、實務之處理

實務上，許多企業所採行的是另一種基礎——「聯合基礎」，即平時一般會計紀錄均以現金收付基礎記載，年終結算時，再按權責基礎予以適當調整。

為配合實務上之需要，營利事業所得稅查核準則第二十七條及六十四條並規定：凡應歸屬於本年度之收入或收益，除會計基礎經核准採用現金收付制者外，應於年度決算時，就估計數字，以「應收收益」科目列帳，但決算時因特殊情形，無法確知之收入或收益，得於確知之年度以過期帳收入處理。凡應歸屬於本年度之費用或損失，除會計基礎經核准採用現金收付制者外，應於年度決算時，就估列數字以「應付費用」科目列帳，但年度決算時，因特殊情形無法確知之費用或損失，得於確知之年度以過期帳費用或損失處理。



1-3

會計年度

一、會計年度之意義

營利事業在繼續經營的假設下，應予劃分期間，使營利事業之經營成果及財務狀況得於各期間終了呈現給企業之各方關係人。此所謂期間，即指會計期間而言，通常以一年為一期，故又稱為會計年度。

二、稅法之規定

(一)以曆年制為原則，變更會計年度應事先呈報核准

會計年度應為每年1月1日至12月31日止，但因原有習慣，或營業季節之特殊情形，呈經該管稽徵機關核准者，得變更起迄日期（所二三）。準此可知會計年度之採用應以曆年制為原則，但工商情況互有不同，或因習慣，或因營業季節之特殊，會計年度起迄日期不宜過分僵化，故得經該管稽徵機關核准，予以變更，以符企業實際之需要。

(二)變更會計年度應辦理結算申報

營利事業報經稽徵機關核准變更其會計年度者，應於變更之日起一個月