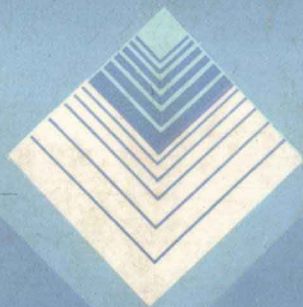


學術著作 大專用書

稅務會計

殷文俊・丁忠義 合著



五南圖書出版公司 印行

說 務 會 計

殷文俊・丁忠義 著

五南圖書出版公司 印行

著者簡介

殷文俊：在國立政治大學擔任財政、租稅及稅務會計課程教職十六年，並在中興大學、文化學院、財稅人員訓練所兼授上項課程，七年前應美國阿利桑那州立大學之邀，前往研究美國聯邦預算制度及聯邦所得稅制度一年，著有美國聯邦預算、比較所得稅制度及審計學等書。

丁忠義：在國內財稅機關擔任稅務稽核工作二十九年，並兼任稅務研究發展委員六年，現擔任正之會計事務所稅務簽證查帳工作，六十五年參加會計師公會舉辦稅務簽證班以優等第一名結業，撰有所得稅稽征制度改進、統一發票存廢問題、外銷退稅改進、稅務人事改進等研究論文。

稅 務 會 計

中華民國66年5月初版
中華民國66年11月再版
中華民國68年9月修訂初版
中華民國74年9月修訂五版

著作者 殷文俊・丁忠義
發行人 楊 榮 川
發行所 五南圖書出版公司

局版臺業字第0598號
臺北市銅山街1號
電 話：3916542
郵政劃撥：0106895-3
印刷所 茂榮印刷事業有限公司
臺北縣三重市重新路五段632號
電 話：9711628・9713227

基本定價：5.56 元

序

稅務會計所要討論的，不外會計中的稅務問題，或者是稅務中的會計問題，尤其是所得稅，最為複雜，其中會計問題也最多，因此，美國各大學商科多開設 *Income Tax Accounting*，我國各大學近數年來，亦非常注意稅務會計課程。

在政府方面，是基於租稅政策的運用，以租稅法律為依據，對各種型態經濟活動成果，加以適當的調整計算，產生正確課稅基礎，達成公平課稅的目的。在納稅人方面，是依照經濟活動的事實，根據會計理論產生帳表，充分顯示其財務狀況，兩者之間，因立場不同，依據不同，常常產生差異，即所謂課稅盈餘不同於記帳盈餘，其不同的原因為何？如何適應及改進？這就是稅務會計的主要內容。

現代國家，大都靠租稅收入維持政府支出，因此，租稅理論日新，觀念日新，其與經濟活動關係益

趨密切，不僅政府特別注意稅收的逃漏，納稅人更關心自己的租稅負擔是否合法合理，稅務會計的應用，乃更顯重要，爰就我國現行租稅法律，尤其是所得稅，有關會計處理問題，作有系統的介述編纂成秩，以供參研。

本書第一章介紹稅務會計概念及帳表單證之有關規定，俾便基本知識的獲得，第二章及第三章討論各項收入及成本損費帳項的處理以及資本支出與收益支出的區分，第四章及第五章介紹資產估價概念及估價方法的適用與處理，第六章及第七章論述一般負債以及公司債及投資帳項的處理，第八章為所得額的調整，第九章為所得稅各項申報程序，第十章為有關盈餘處理事項，第十一章介述有關營業稅會計處理，全文共約三十四萬字，可供大專學校修習此一課程一學年四學分之用。

本書取材以我國現行租稅法律及會計學理論為主，並着重於實際問題的研討分析，以期有助於實務的處理，見解容有不同，排校難免遺誤，諸祈指正為幸。

稅務會計 目 錄

第一章 緒 論

第一節	稅務會計概念	3
第二節	帳簿規定	5
第三節	會計憑證	17
第四節	會計基礎	25
第五節	會計年度	30
第六節	稅務報表	31

第二章 收入帳項

第一節	一般營業收入	35
第二節	委託加工收入	49

第 三 節	分期付款收入·····	56
第 四 節	承銷寄銷收入·····	85
第 五 節	外銷結匯收入·····	106
第 六 節	物物交換收入·····	113
第 七 節	營建工程收入·····	116
第 八 節	國際運輸收入·····	133
第 九 節	出租影片收入·····	138
第 十 節	財產交易收入·····	142
第十一節	投資收入·····	148
第十二節	兌換收入·····	183
第十三節	免稅收入·····	186
第十四節	其他收入·····	193

第三章 成本損費帳項

第 一 節	一般處理原則·····	203
第 二 節	資本支出與收益支出···	204
第 三 節	產銷成本項目·····	210
第 四 節	營業費用項目·····	226
第 五 節	其他損費項目·····	281

第四章 資產估價

第 一 節	估價概念·····	291
-------	-----------	-----

第 二 節	存貨估價.....	293
第 三 節	債權估價.....	313
第 四 節	投資估價.....	316
第 五 節	折舊資產估價.....	324
第 六 節	遞耗資產估價.....	328
第 七 節	遞延資產估價.....	330
第 八 節	無形資產估價.....	332

第五章 資產重估價

第 一 節	重估價概念.....	337
第 二 節	重估價範圍.....	338
第 三 節	重估價方法.....	341
第 四 節	重估價程序.....	345
第 五 節	會計處理.....	348
第 六 節	資產漲價補償準備之提列	349

第六章 負債帳項

第 一 節	一般負債.....	356
第 二 節	公司債.....	367

第七章 資本帳項

第一節	一般投資	389
第二節	公司投資	400
第三節	盈餘及公積	408

第八章 所得額調整

第一節	一般調整	419
第二節	申報調整	421
第三節	稅後調整	425

第九章 所得稅申報

第一節	扣繳申報	429
第二節	預估暫繳申報	430
第三節	結算申報	432
第四節	清算申報	437
第五節	其他申報	438

第十章 盈餘處理

第一節	彌補虧損	445
第二節	分配盈餘	447
第三節	保留盈餘	450
第四節	盈餘增資	457

第十一章 有關營業稅之會計處理

第 一 節	入帳規定.....	465
第 二 節	一般收入.....	471
第 三 節	免稅收入.....	486
第 四 節	稅款報繳.....	490
第 五 節	其他申報.....	493

第 1 章

緒 論

要 目

第一節 稅務會計概念

第二節 帳簿規定

第三節 會計憑證

第四節 會計基礎

第五節 會計年度

第六節 稅務報表



第一節 稅務會計概念

近代租稅發達，與經濟活動關係日趨密切，由於租稅的征收，在本質上具有多種意義，如是對於各種型態經濟活動均生影響，因為國家基於公平分配原則並為滿足施政需要，謀求一致法律秩序及防止租稅逃漏，乃不得不頒訂若干規定與限制，大多基於會計法則，間亦有越出會計常理，遂使一般會計處理工作難以適應。因之，稅務會計乃應需要而生，成為研究課題，旨在研究稅務之中的會計問題，或者是會計之中的稅務問題。因此，稅務會計係基因於租稅政策的運用與法規的演進，而逐漸演成的特種會計處理，其任務在於求計適當稅基，達成課稅目的，故與一般會計處理損益意義不同。茲就其所必需具備之基本概念約述如次：

一、會計觀念問題

一般會計的應用，係基於經濟活動的需要，運用有組織有系統的一貫法則，將其活動情形，加以紀錄、整理與彙總，藉以明瞭其實際活動狀況，故凡有關經濟活動事項，都屬會計應用範圍，透過會計的處理，才能提供充分資料，顯示適切活動成果。所以，任何會計處理，都不能與會計理論脫節。而稅務會計則未必盡然，由於課稅盈餘不必同於記帳盈餘，即可了然其旨趣。此一基本觀念，讀者首應加以認識。

二、法律觀念問題

法律為社會秩序的準繩，政府與個人的任何活動，均須遵循法律規定，不得有所逾越，租稅活動亦然。故凡稽征權的行使，納稅義務

的履行，均係根據法律規定，沒有法律根據的租稅，政府即不得任意征收，國民也可以拒絕繳納，這就是所謂的租稅法律主義。稅務會計的應用，在於求計正確稅基，達成財政收入目的，故其處理自必須以租稅法規為準，凡與法規不合事項，均應加以調整，法規未曾規定者，仍然適用一般會計處理。例如，資產折舊準備的估列，固然一般會計應用上有各種不同的合理計提方法，但所得稅法既已規定只限三種，不論實際情形如何，均不能逾越，此一法律優於會計的觀念，在稅務處理上讀者也不可忽略。

三、收入觀念問題

收入為租稅首要任務，現代國家莫不藉租稅收入來滿足財政需要，故租稅不僅是財政主要收入，且為財政經常收入，有稱今天的國家為租稅國家者，其根據即基於此。租稅的征收，雖然除收入目的外，尚包含有經濟及社會目的，但若租稅不能獲得充分收入，國家財政必將發生困難，從而經濟與社會政策，亦將無以配合實現。所以，任何一種租稅均不能離開收入原因而存在。稅務會計的任務既在求計正確稅基，則凡影響稅基計算的項目，均須加以適當調整，以期達成課稅目的。

四、經濟觀念問題

租稅對於國民經濟的活動與發展，具有直接而重大的影響，所以租稅的征收，應儘可能的減少對經濟活動有不利的干擾，而且要儘可能的利用租稅功能來促進其發展。故在租稅政策運用上，恒常採取有利於經濟活動的各種減免獎勵措施，用來改善經濟結構，促進資本形成，加速經濟發展，其最終目的，也在培養稅源。稅務會計在此一方

面之作業機會很多，需要的知識也很廣，是凡適合減免獎勵事項，均應劃分處理，俾便享受租稅優惠，有利事業發展。

五、社會觀念問題

租稅的另一意境，是對所得和財富的分配，產生調整效果，用以縮短貧富差距，健全社會結構。所以租稅的征收，不僅要發揮調節貧富的功能，更要實行普遍課稅平等負擔，這樣社會正義才能表現。稅務會計工作者亦應常有此一觀念存於我心，是凡有違租稅公平性和一致性的舉措，均應絕對禁止。

第二節 帳簿規定

帳簿在會計上的意義，相當廣泛，凡屬會計記載的任何簿冊單證，均屬帳簿範疇。諸如，各種序時簿、分類帳、備查簿、傳票、日計表、以及各項原始單證，皆稱為帳簿。在此所討論者，僅指狹義的帳簿而言，至於單證部分，另行論述。

帳簿為紀錄經濟活動事實經過，用來計算活動結果的重要工具。一般經濟個體通常係藉帳簿組織，來建立會計處理系統與統制管理運用程序，以最經濟有效方法，發揮組織功能，達成會計目的。其組織型態如何，在會計上本無某種形式限制，端視經濟個體的活動範圍、性質、規模的實際需要而定。但因其又為核計稅基重要依據，國家基於公平原則，確保租稅收入，乃對之加以干涉，而產生若干限制。茲就有關租稅法規對帳簿設置、使用、保管之限制，分述如次：

一、帳簿的設置

租稅法規對帳簿設置規定，係以是否適用商業會計法實施範圍而就經濟個體活動性質加以區別。依照所得稅法授權財政部制訂頒行「稅捐稽征機關查驗管理營利事業會計帳簿辦法」規定：

一、實施商業會計法營利事業應設帳簿：

1. 買賣業須設日記簿(得視實際需要加設特種日記簿)、總分類帳(得視實際需要加設明細分類帳)、存貨簿、及其他必要補助帳簿。
2. 製造業須按買賣業設置日記簿及總分類帳與其他必要補助帳簿外，並須設置原物料明細帳、在製品明細帳、製成品明細帳、生產日報表(記載每日機器運轉時間、直接人工人數、原料領用量及在製品與製成品之生產數量等)。
3. 勞務業及其他各業須按買賣業設置日記簿、總分類帳及其他必要補助帳簿外，並須設置營運量紀錄簿，例如貨運業的承運貨物登記簿，旅館業之旅客住宿登記簿。

上項所謂其他必要補助帳簿，係指依有關租稅法規或其他有關法規規定，或依經營性質，必須設置補助帳簿而言。例如，貨物稅稽征規則規定，實施查帳征稅廠商，須另行設置倉儲登記簿、退廠整理及改裝改製登記簿、免稅登記簿、加工外銷登記簿、原料免稅登記簿、領用貨物稅各項證照登記簿。又對土製糖之製糖商規定，應於開工前二十日，申請登記核發製糖日記簿及售糖納稅登記簿，此均為必要補助帳簿。

二、不屬商業會計法實施範圍而使用統一發票營利事業應設帳簿：

1. 買賣業設置特定格式專欄日記簿、總分類帳、存貨明細帳或存貨計數帳。
2. 製造業設置特定格式專欄日記簿、總分類帳、存貨明細帳或

存貨計數帳、生產紀錄簿。

3. 勞務業及其他各業設置特定格式專欄日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿。

三、免用統一發票小規模營利事業設置特定格式簡易日記簿或進貨簿，攤販得免設帳。

關於(一)項規定設置日記簿及總分類帳，應有一種爲訂本式，但經稽征機關核准採用機器記帳者則不限。會計組織健全者，並得申請核准使用總分類帳科目日計表代替日記簿。至因情況特殊，未便按照上述規定設帳者，得申敘理由，檢附合格會計師證明足以正確計算課稅基礎之會計制度大綱，於年度開始之前一個月，呈報稽征機關核備。此外，所得稅法對於執行業務者，則規定至少應設置日記帳乙種。

二、帳簿的啓用

營利事業依規定設置的帳簿，於開始使用前，應先完成下列法定手續：

一、**順序編號**：營利事業所設置的帳簿，不論訂本式或活頁式，依稅捐稽征機關查驗管理營利事業會計帳簿辦法第九條、營業稅法第十五條、商業會計法第二十八條規定，應於使用之前逐頁順序編號。其屬商業會計法實施範圍者，依同法第二十九條規定，並應設置帳簿目錄，記明設置使用帳簿名稱、性質、啓用停用日期、已用未用頁數，由商業負責人及經辦會計人員會同簽章。原有粘貼印花稅票規定，已於六十七年七月五日修正公布印花稅法刪除。

二、**登記驗印**：設置帳簿完成上述手續後，依稅捐稽征機關查驗管理營利事業會計帳簿辦法第九條、第十條，營業稅法第十五條，同法施行細則第二十五條規定，應於使用前填具使用帳簿報告單，載明