

伍、事務所的財務及稅務管理

(註一)

一、本章概論

本章主要係在介紹事務所經營的財務及稅務管理制度。首先針對本章寫作範圍予以界定：

(一)有關事務所經營之財務部分：本節係在介紹律師事務所基本會計事務(包含認列標準、帳冊等)、內部控管，以及如何利用會計資訊對決策人員提供分析及管理。至於律師事務所與客戶間收費事宜，則請參見第四章「事務所的收費」的介紹。

(二)事務所的稅務管理：本節主要係針對律師事務所營運時涉及之相關稅務管理事項，進行簡要的介紹。

二、財務制度

有關律師事務所的財務及稅務管理事涉會計及稅務等相關專業，建議應請專業之會計師事務所或代書記帳士協助或隨時諮詢。

(一)基本會計事務

不論律師事務所是獨資或是合夥類型，法律上雖不具法人資格，但就會計觀點而言，均屬獨立的會計個體（註

註一：本章作者為吳世宗律師，寰瀛法律事務所律師。

註二：請參見鄭丁旺、汪泱若、黃金發等人合著，初級會計學(下冊)，第8版，2003年，頁143以降。

伍、事務所的財務及稅務管理

二)。故在此原則下，律師事務所的會計事務，仍須遵循一般公認會計原則，但仍有部分例外，謹逐一介紹如下：

1. 合夥會計

在我國，律師事務所組織類型均為獨資或合夥，然就會計處理上，此兩者並無多大差別，故以下僅針對合夥會計進行說明。

合夥會計之會計處理方式與一般公司大致上亦均相同，最大的差別在於業主權益相關帳目部分，主要有以下幾個特點：

(1) 設立合夥人資本帳戶

由於法律事務所之組織為人合組織，各合夥人之出資額、可享受之權益比例，及所投入資產之評價等，均應於合夥契約中明訂，故在合夥組織的會計紀錄中，必須為每一個合夥人設置一個資本帳戶，記錄其出資額。

(2) 設立合夥人往來帳戶

在合夥組織，每位合夥人有自己的往來帳戶，記載平時合夥人與合夥組織之往來事項。往來帳戶為一虛帳戶，並應於每會計年度終了時結轉至資本帳戶。

(3) 合夥之結帳

由於合夥企業的損益由合夥人共同享有，所以在收入、費用結清至本期損益後，應依據合夥契約中損益分配的規定，將本期損益帳戶的餘額分別結轉至各合夥人資本

帳戶，並將往來帳戶之餘額亦結轉至資本帳戶（註三）。

2. 認列標準

律師事務所與一般公司的會計基礎不同，係採取修正後的現金基礎制（註四）（或稱為「收付實現原則」，至於一般公認會計原則，則為應計基礎制（註五））。換言之，應收帳款並不會認列為收入，原則上律師事務所收到現金時，才會認列為收入。但是有關退休金準備以及固定資產提列之折舊等，則認列為支出；其次，為避免律師事務所藉預付租金以調整當年度所得的情事，故有關租金、修理費或廣告工程之費用，應轉列遞延費用或資本支出，此亦為現金基礎制的例外（註六）。

註三：有關合夥會計制度之介紹，請參見林蕙貞著，高等會計學新論(下冊)，第3版台北市，證業，2004年，頁305以降。

註四：依據執行業務所得查核辦法第3條規定「執行業務所得之計算，除本辦法另有規定外，以收付實現為原則。」。另請參見Attman. Weil著，馮蕊、劉斌等譯，律師事務所管理，社會科學文獻出版社，北京，2006年，初版，頁624。

註五：所謂應計基礎，又稱之為「權責發生基礎」(Accrual Basis)，係指交易及其他事項的影響(如所產生的資產、負債及收益和費損)應於發生時(而非現金收付時)認列。相關定義之說明，請參見鄭丁旺，中級會計學(上冊)，第8版，臺北，2004年，頁12。

註六：請參見陳輝郎，執行業務所得法令大全，第1版，財經研究教

伍、事務所的財務及稅務管理

3.帳冊

律師事務所與一般公司一樣，銀行往來帳、日記帳、現金收入日記帳及現金支出日記帳等帳冊，均是必備帳冊。律師事務所將交易認列於上述帳冊後，接下來便必須進行過帳，整理出分類帳。

律師事務所與其他行業相同，都有五類帳目，第一類為資產(如現金、為客戶墊付款)，第二類為負債(如扣繳員工所得稅)，第三類為資產淨值(即合夥人資金注入和提款的帳目)。最後兩類為收入和支出帳目(註七)。

4.合夥之財務報表

律師事務所之財務報表與一般公司組織大致相同，但因其損益共享與多個資本帳戶之特性，故有以下幾個特殊之處。

- (1)損益表：增加損益分配部分。
- (2)業主權益變動表：須記載會計年度中每位合夥人資本帳戶增減變動情況，並列出期末各合夥人資本之餘額。
- (3)資產負債表：業主權益部分列示每位合夥人期末資本餘額(註八)。

育基金會，台北，2007年，頁2。

註七：請參見Attman. Weil著，前揭書，頁628以降。

註八：請參見林蕙貞著，前揭書，頁306。

(二)內部控管制度

律師事務所內部請款作業流程，通常有專人各自負責不同階段的請款作業，而且律師事務所得亦得視金額大小及性質，區分不同的請款流程。

例如就一般性費用部份，由員工提供之原始憑證向會計人員請款，經由主管階層核准後，即可透過出納人員給付現金或支票予員工。但倘若事務所須承購重要資產及固定資產時，可能即須另外增加採購流程（註九）。然而，規模較小的事務所，為求人事精簡，會計人員及出納人員可能均屬同一人，此時主管階層的核准控管，相形之下就更為重要。

其次，主管階層通常會面臨員工虛報或浮報費用之風險（註十），因此管理者必須預先規劃，如何透過職能分工、複核等程序控制風險。例如：主管階層可能要求所有支出均經適當之核准、對於支出金額較大者，支出前應經特別授權核准；支出須有正式申請理由及文件；支出應取具發票等等（註十一）。

重大性資產購置亦是如此，在事務所決定添購重要性

註九：請參見吳琮璠，審計學-新觀念與本土化，再版，臺北，2001年，頁346以降。

註十：請參見李宗黎、林蕙貞著，審計新論，第4版，臺北，証業，2003年，頁271。

註十一：請參見李宗黎、林蕙貞著，前揭書，頁277。

伍、事務所的財務及稅務管理

資產時，應視需求加強採購程序(如訂定「請購」、「訂購」及「驗收」等規則)，以降低風險(註十二)。

(三)會計資訊之分析及管理

完整的財務資料，可以供事務所合夥人做為進一步分析及管理之工具。例如將各類費用加以彙總，用以評估某一項支出是否過於浮濫；或是將各類客戶之收入及成本進行計算，以作為未來律師事務所發展決策的評估依據等等，其重要性自不容忽視。因此一個健全的律師事務所，平時即應保存完整會計的資訊。

三、稅務管理

本節係在介紹成立及經營律師事務所時，可能遇到之稅務問題，至於律師事務所清算、結算等問題，並不在本節介紹之範圍內，首予敘明。

(一)扣繳單位設立登記

律師事務所設立時，雖無需向經濟部等政府機構申請設立商業登記，但依據所得稅法第88條第1項第2款規定「納稅義務人有下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第九十二條規定繳納之：二、機關、團體、學校、事業、破

註十二：有關內部控制之部分，請參閱審計準則公報第32號「內部控制之考量」。

伍、事務所的財務及稅務管理

產財團或執行業務者所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、執行業務者之報酬，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。」，若律師事務所雇用員工時，對於所屬員工之薪資所得仍有扣繳之義務，因此律師事務所仍須向稅捐機關申請「扣繳單位設立登記」。

倘若律師事務所違反上開扣繳規定時，依據所得稅法第114條第1項第1款之規定「扣繳義務人如有左列情事之一者，分別依各該款規定處罰：一、扣繳義務人未依第八十八條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處一倍之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處三倍之罰鍰。」，而上述條文所稱「扣繳義務人」，即為律師事務所之負責人（註十三）。

註十三：參考所得稅法第89條第1項第2款規定：「前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如下：……二、薪資、利息、租金、佣金、權利金、執行業務報酬、競技、競賽或機會中獎獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金，及給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國

伍、事務所的財務及稅務管理

(二)所得稅

依據所得稅法第11條第1項「本法稱執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、工匠、表演人及其他以技藝自力營生者。」，以及所得稅法第14條第1項「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之： 第二類：執行業務所得：凡執行業務者之業務或演技收入，減除業務所房租或折舊、業務上使用器材設備之折舊及修理費，或收取代價提供顧客使用之藥品、材料等之成本、業務上雇用人員之薪資、執行業務之旅費及其他直接必要費用後之餘額為所得額。（註十四）」等規定。

因律師事務所本身並非營利事業，故所得稅的申報，依據上開所得稅法規定，係以各合夥人「執行業務所得」的方式，以個人名義繳納綜合所得稅（註十五）。

外營利事業之所得，其扣繳義務人為機關、團體、學校之責應扣繳單位主管、事業負責人、破產財團之破產管理人及執行業務者；納稅義務人為取得所得者。」，扣繳義務人即指律師事務所之負責人。

註十四：參酌財政部96年3月7日台財稅字第09604517870號函，律師收入總額百分之三十為必要費用。

註十五：參酌財政部87年2月19日台財稅字第870005156號「個人開設事務所從事代客記帳及撰寫各種文書業務，依本部七十四年十月三十一日台財稅第二七〇六六號函，應以『個人

伍、事務所的財務及稅務管理

而合夥類型的律師事務所，得於每年3月20日前，將其前一年度所取得的扣繳憑單，依聯合執業合約所載盈餘分配比例，轉開扣繳憑單予各合夥律師，並彙報該管稽徵機關核驗，以利各合夥律師申報個人綜合所得稅。

律師事務所若有下列情形，執行業務所得將依財政部收入及費用標準逕行核定：

- 1.未依法辦理結算申報；
- 2.已申報但未依法設帳記載並保存憑證；
- 3.已申報並設帳，但未能提供證明所得額之帳簿文據者。

其次，各合夥律師申報年度「執行業務所得」時，應檢附下列文件：

1.合夥事務所：

執行業務者(律師)聯合執業之合約，須載明各執行業務者之姓名、身分證統一編號、戶籍地址、分配盈餘比例及收支處理方式等事項，並應於事實發生之年度辦理結算申報時，由代表人(所長)檢附，變更、註銷時亦同。其未於所得核定前檢送合約書者，依前一年度之狀況核課其所得。且併附收支報告表及執行業務場所之財產目錄等申報。

名義(姓名)事務所』名稱申請編配扣繳單位統一編號；是以，仍應以登記之個人為所得人課徵綜合所得稅」意旨(按：該號函釋係指會計師事務所)。

伍、事務所的財務及稅務管理

2.獨資事務所：

獨資律師於申報個人綜合所得稅時，應檢附執行業務場所之財產目錄及收支報告表申報執行業務所得。

另其他有關律師事務所有關執行業務收入、費用等詳細事項，可參酌財政部所頒布之「執行業務所得查核辦法」。

(三)營業稅

加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第3條第2項規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。」，以及營業稅法施行細則第6條規定「本法第三條第二項所稱執行業務者，係指律師、會計師、建築師、技師、醫師、藥師、助產士、著作人、經紀人、代書人、稅務代理人、表演人、引水人及其他以技藝自力營生者。」。

由前揭規定可知，律師執行業務並非營業稅法所定應繳納營業稅之「銷售勞務」行為，律師事務所工作內容既為「執行業務」行為，依前揭營業稅第3條第2項但書及營業稅法施行細則第6條之規定，律師事務所以及各合夥人，均無須繳納營業稅。

(四)房屋稅、地價稅

就房屋稅之部份而言。由於律師事務所並非法人，因

伍、事務所的財務及稅務管理

此不得登記為房屋之所有權人，故事務所設立之地址，可能在事務所負責人所有之房屋，或者是向第三人承租之。

其中就後者而言，由於房屋所有權人為第三人，故房屋稅之繳納義務人，即為該第三人；至於若以事務所負責人所有之房屋者，則以負責人為房屋稅之繳納義務人，自不待言。

另有關地價稅的部份，由於律師事務所並非法人，故亦不得登記為土地所有權人，其餘部分均與前段房屋稅所敘述者同。