

《租稅法》

甲、申論題部分：(50分)

- 一、(一)某名模將其模特兒收入以「執行業務所得」報稅，主張收入全都花在治裝等費用，列舉費用扣除後，並沒有賺到錢，應該不用繳稅；惟遭國稅局追稅，認定其收入是「薪資收入」，不能列舉扣除必要費用，該名模不服，經提起復查、訴願程序，均維持原處分，爰向桃園地方法院提起行政訴訟，當時的承審法官認為稅法確實不合理，裁定停止審理，並聲請釋憲。經司法院大法官會議作成第 745 號解釋，認定違憲，請問宣告違憲的理由為何？行政機關如何因應？(15分)
- (二)設某甲 111 年度薪資收入總額新臺幣(下同)600 萬元，其相關費用如下：購置專供工作上使用之工具 48 萬元，按平均法分三年攤提折舊，無殘值、支付職業專用服裝費 15 萬元、因工作需要之交通費 10 萬元；又甲為增進技能，參加勞工局所辦訓練課程，學費 20 萬元。所有支出均取有合法憑證，111 年度薪資所得特別扣除額 207,000 元，若以對甲最有利的方式報稅，試問甲 111 年度之薪資所得為多少？(10分)

試題評析	本題除測驗考生是否瞭解司法院大法官釋字第 745 號之內容外，考生亦須知悉現行所得稅法關於薪資所得成本費用計算之規定。
考點命中	《高點·高上財稅法講義》第四回，念台大編撰，頁 23-28、頁 45-46、頁 61。

答：

- (一) 司法院大法官釋字第 745 號解釋係以違反量能課稅原則所要求之「客觀淨值原則」，從而與憲法第 7 條保障平等權之意旨不符為理由，宣告所得稅法關於薪資所得及薪資所得特別扣除額之規定違憲，而主管機關則於 108 年修正所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類之規定，以資因應：
1. 釋字第 745 號解釋理由書認為，為計算個人之綜合所得總額，立法者針對各類所得來源及性質之不同，分別定有成本及必要費用減除、免稅額、扣除額等不同規定，而此等分類及差別待遇，應有正當目的，且其分類與目的之達成間應具有合理關聯，始符合量能課稅原則要求之客觀淨值原則，從而不違反憲法第 7 條平等權保障之意旨。
 2. 薪資所得與執行業務所得，同屬個人提供勞務所得，性質相近。修正前所得稅法針對執行業務所得之計算，係採實額減除成本及必要費用之方式；就薪資所得之計算，則以單一額度特別扣除額之方式，不論實際成本及必要費用之高低，一體適用於全部薪資所得者，不僅形成執行業務者與薪資所得者間之差別待遇，亦形成薪資所得者間之差別待遇。
 3. 基於客觀淨值原則，所得課稅應以收入減去成本及必要費用之客觀淨值為準，且無論何種類型之所得，均有該原則之適用。修正前所得稅法不允許薪資所得者列舉減除成本及必要費用，形成明顯之差別待遇，而該差別待遇與薪資所得者是否自力營生並無必然關聯，且未考量不同薪資所得者間成本及必要費用之差異，過於簡化，適用上確實違反量能課稅原則要求之客觀淨值原則，其手段與目的間欠缺合理關聯，而與憲法第 7 條保障平等權之意旨不符，主管機關應於釋字第 745 號解釋公布之日起二年內，檢討修正所得稅法相關規定。
 4. 有鑑於此，108 年修正公布之所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類規定，薪資所得以薪資收入減除薪資所得特別扣除額之餘額為所得額，餘額為負數者，以零計算。但與提供勞務直接相關且由所得人負擔之下列必要費用，其合計金額超過薪資所得特別扣除額者，所得人得選擇檢附證明文件，核實自薪資收入中減除該必要費用，以其餘額為所得額課稅，而不適用薪資所得特別扣除額：
 - (1) 職業專用服裝費：職業所必需穿著之特殊服裝或表演專用服務，其購置、租用、清潔及維護費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之 3% 為限。
 - (2) 進修訓練費：參加符合規定之機構開設職務上、工作上或依法令要求所需特定技能或專業知識相關課程之訓練費用。每人全年減除金額以其從事該職業薪資收入總額之 3% 為限。
 - (3) 職業上工具支出：購置專供職務上或工作上使用書籍、期刊及工具之支出。但其效能非二年內所能耗竭且支出超過一定金額者，應逐年攤提折舊或攤銷費用。每人全年減除金額以其從

事該職業薪資收入總額之3%為限。

(二) 若以對甲最有利之方式報稅，甲 111 年度之薪資所得應為新臺幣(下同) 5,510,000 元，計算方式如下：

1. 甲如適用所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 2 規定之薪資所得特別扣除額，其薪資所得為： $6,000,000 \text{ 元} - 207,000 \text{ 元} = 5,793,000 \text{ 元}$ 。
2. 甲如採用列舉方式減除必要費用，其薪資所得之計算如下：
 - (1) 職業專用服裝費：支出 150,000 元，得全額認列為必要費用。
 - (2) 進修訓練費：雖支出 200,000 元，但僅能認列薪資收入總額 3% 即 180,000 元 ($=6,000,000 \text{ 元} * 3\%$) 之必要費用。
 - (3) 職業上工具支出：支出 480,000 元按平均法分三年攤提折舊，免列殘值，故 111 年度得認列 160,000 元 ($=480,000 \text{ 元} / 3$) 之必要費用。
 - (4) 交通費：支出 100,000 元，但依法不得認列為必要費用。
 - (5) 薪資所得：薪資收入 6,000,000 元 - 職業專用服裝費 150,000 元 - 進修訓練費 180,000 元 - 職業上工具支出 160,000 元 = 5,510,000 元。
3. 依上所述，甲採用列舉方式減除必要費用較為有利，而其薪資所得為 5,510,000 元。

二、請計算下列各交易事項之營業稅額或可扣抵之進項稅額，並請列出計算式，否則不予計分

- (一) 營業人甲銷售機車一輛，現銷定價 94,500 元，採分期付款方式銷售，分十期收款，每期 9,450 元，加計利息及收款費用 630 元，每期為 10,080 元。約定收取第一期價款時一次全額開立統一發票，其應繳納之營業稅額為多少？(6 分)
- (二) 乙公司出售一幢舊廠房，總價款 25,375,000 元，銷售合約並未載明房屋及其坐落土地之個別售價，而銷售當時該房屋之評定標準價格為 1,500,000 元，土地公告現值為 3,500,000 元，其應繳納之營業稅額為多少？(6 分)
- (三) 某貿易商自美國進口香菸一批，關稅完稅價格 600 萬元，進口關稅 120 萬元，菸酒稅 40 萬元，菸品健康福利捐 60 萬元，應繳納營業稅額為多少？(6 分)
- (四) 依一般稅額計算之營業人丙中古車行於 111 年 12 月以 189,000 元(含稅)向自然人丁君購買舊乘人小汽車，並於 112 年 2 月以 157,500 元(含稅)出售，營業人丙於申報 112 年 1 至 2 月營業稅時，該舊乘人小汽車可扣抵之進項稅額為多少？(7 分)

試題評析	本題為綜合測驗考生是否知悉加值型及非加值型營業稅法關於計算營業稅額及可扣抵進項稅額之各種規定。
考點命中	1.《高點·高上財稅法講義》第三回，念台大編撰，頁 54。 2.《高點·高上財稅法講義》第四回，念台大編撰，頁 130-131。

答：

(一) 營業人甲就分期付款銷售機車應繳納之營業稅額為新臺幣(下同) 4,800 元，其相關規定及計算式如下：

1. 按加值型及非加值型營業稅法(下稱「營業稅法」)第 16 條第 1 項本文規定，同法第 14 條所定之銷售額，為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。
2. 營業稅法第 32 條第 2 項規定，營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。
3. 營業稅法施行細則第 20 條規定，營業人以分期付款方式銷售貨物者，除約定收取第一期價款時以全部應收取之價款為銷售額外，以各期約定應收取之價款為銷售額。
4. 統一發票使用辦法第 18 條第 1 項規定，營業人以分期付款方式銷售貨物，除於約定收取第一期價款時一次全額開立外，應於約定收取各其價款時開立統一發票。
5. 營業人甲採分期付款方式銷售機車(貨物)，現銷售定價 94,500 元，共分 10 期收款，每期 9,450 元，加計利息及收款費用 630 元，每期為 10,080 元，約定收取第一期價款時一次全額開立統一發票。

6. 營業人甲收取第一期價款當期之應納營業稅額為：每期 10,080 元*10 期/(1+徵收率 5%)*徵收率 5%=4,800 元。

(二) 乙公司就銷售房屋應繳納之營業稅額為 375,000 元，其相關規定及計算式如下：

- 營業稅法第 8 條第 1 項第 1 款規定，出售之土地免徵營業稅。
- 營業稅法施行細則第 21 條規定，營業人以土地及其定著物合併銷售時，除銷售價格按土地與定著物分別載明者外，依房屋評定標準價格（含營業稅）占土地公告現值及房屋評定標準價格（含營業稅）總額之比例，計算定著物部分之銷售額。
- 乙公司以總價 25,375,000 元出售舊廠房一幢，銷售合約未分別載明房屋及坐落土地之價格，而銷售當時房屋評定標準價格為 1,500,000 元，土地公告現值為 3,500,000 元。
- 乙公司僅應就銷售房屋之部分繳納營業稅，其應繳納之營業稅額為：
 - 房屋之銷售價格：舊廠房銷售總價 25,375,000 元*〔房屋評定標準價格 1,500,000 元*（1+徵收率 5%）〕/〔土地公告現值 3,500,000 元+房屋評定標準價格 1,500,000 元*（1+徵收率 5%）〕=7,875,000 元。
 - 乙公司銷售房屋之應納營業稅額：房屋之銷售價格 7,875,000 元/(1+徵收率 5%)*徵收率 5%=375,000 元。

(三) 某貿易商應繳納之進口營業稅額為 410,000 元，其相關規定及計算式如下：

- 營業稅法第 20 條第 1 項規定，進口貨物按關稅完稅價格加計進口稅後之數額，依第 10 條規定之稅率計算營業稅額。同條文第 2 項復規定，進口貨物如係應徵貨物稅、菸酒稅或菸品健康福利捐之貨物，應再加計貨物稅額、菸酒稅額或菸品健康福利捐金額後計算營業稅額。
- 某貿易商自美國進口香菸一批，關稅完稅價格為 6,000,000 元，進口關稅 1,200,000 元，菸酒稅 400,000 元，菸品健康福利捐 600,000 元。
- 某貿易商進口香菸之應納營業稅額為：（關稅完稅價格 6,000,000 元+進口關稅 1,200,000 元+菸酒稅 400,000 元+菸品健康福利捐 600,000 元）*徵收率 5%=410,000 元。

(四) 營業人丙因購入舊乘人小汽車而可扣抵之進項稅額為 7,500 元，其相關規定及計算式如下：

- 營業稅法第 15 條第 1 項規定，營業人銷售其向非依營業稅法第四章第一節規定計算稅額者購買之舊乘人小汽車及機車，得以該購入成本，按第 10 條規定之徵收率計算進項稅額。同條文第 2 項規定，前項進項稅額，營業人應於申報該輛舊乘人小汽車及機車銷售額之當期，申報扣抵該輛舊乘人小汽車及機車之銷項稅額。但進項稅額超過銷項稅額部分不得扣抵。
- 營業人丙於 111 年 12 月以 189,000 元（含稅）向自然人丁君購買舊乘人小汽車，並於 112 年 2 月以 157,500 元（含稅）出售。依前揭規定，營業人丙向丁君購入舊乘人小汽車之進項稅額，應於申報 112 年 1、2 月營業稅時，扣抵其銷售該輛小汽車之銷項稅額。
- 營業人丙因購入舊乘人小汽車而可扣抵之進項稅額為：
 - 營業人丙購入舊乘人小汽車之進項稅額：購入成本 189,000 元/(1+徵收率 5%)*徵收率 5%=9,000 元。
 - 營業人丙銷售該小汽車之銷項稅額：銷售價格 157,500 元/(1+徵收率 5%)*徵收率 5%=7,500 元。
 - 因進項稅額大於銷項稅額，超過部分依法不可扣抵，故營業人丙因購入舊乘人小汽車而可扣抵之進項稅額為 7,500 元。

乙、測驗題部分：（50分）

(C) 1 下列對於量能課稅原則之敘述，何者錯誤？

- 以財政收入為主要目的之稅捐係依據量能課稅原則為其建制原則
- 在無對價給付之下，要求個人的稅捐負擔應按照納稅義務人之給付能力加以衡量
- 量能課稅原則為稅法建制之基本原則，其具有絕對性而不容違反
- 主觀淨額所得原則與客觀淨額所得原則為量能課稅原則之從屬原則

(B) 2 某甲其111年度綜合所得稅含大陸地區薪資所得之應納稅額為新臺幣（下同）20萬元，不含大陸地區薪資所得之應納稅額為10萬元，若某甲在大陸地區已繳納15萬元稅款，則可扣抵稅額為多少？

- 5萬元
- 10萬元
- 15萬元
- 20萬元

(B) 3 乙為任職於A科技公司之會計人員，並為該公司之扣繳義務人，其對於員工丙之薪資所得已扣取稅款，然

- 未繳納所扣取之稅款，亦未申報扣繳憑單。依據我國所得稅法之規定，下列敘述何者正確？
- (A)乙應被處以行為罰 (B)乙應被處以漏稅罰
(C)乙不負有任何之罰則 (D)丙應被處以漏稅罰
- (B) 4 甲為熱門商店之負責人，其未依規定期限申報銷售額亦未按應納稅額繳納營業稅，稅捐機關以甲違反營業稅法第49條前段規定及同法第51條第1項第2款規定，分別對甲加徵10萬元之滯報金與處以100萬元之罰鍰，並停止其營業。下列敘述何者正確？
- (A)稅捐機關對甲分別課以滯報金與罰鍰，違反一行為不二罰原則
(B)稅捐機關對甲課以罰鍰並停止其營業，不違反一行為不二罰原則
(C)稅捐機關對甲課以滯報金並停止其營業，違反一行為不二罰原則
(D)稅捐機關對甲所為之停止營業之處分，甲若不服可依行政執行法提起救濟
- (B) 5 承上題，稅捐機關為核定甲之營業額，指定調查人員依法對甲商店進行調查，下列敘述何者正確？
- (A)稅捐機關為調查甲商店之銷售額，要求甲提示帳簿，甲基於稅捐自由可不提示之
(B)因甲未提出帳簿，稅捐機關可依同業利潤標準推計甲商店之銷售額課徵稅捐
(C)在甲提出帳簿與相關憑證後，依據我國實務見解，稅捐機關於計算其漏稅額時仍得准其扣抵銷項稅額
(D)在甲提出帳簿與相關憑證後，稅捐機關即應依該資料為稅額之核定，而不得參照同業情形與相關資料為銷售額之推計
- (A) 6 土地增值稅之納稅義務人，在下列何種情況下，不得以扣繳方式繳納土地增值稅？
- (A)需繳納房地合一稅之納稅義務人，於買受人給付價金時代為扣繳
(B)經徵收或收買之土地，由徵收或收買機關，於發放價款或補償費時代為扣繳
(C)欠繳土地稅之土地，土地承受人得在買價、典價內照數扣留完納
(D)經法院或行政執行分署拍賣之土地，由法院或行政執行分署代為扣繳
- (C) 7 下列情況，何者應徵收土地增值稅？
- (A)因繼承而移轉之土地
(B)因信託行為成立，委託人與受託人間為土地所有權之移轉
(C)已繳納房地合一稅之土地
(D)被徵收之土地
- (A) 8 甲從事地下期貨並因此獲取利益，下列有關課稅與否之敘述，何者正確？
- (A)在該獲利未經沒收之情況下，甲仍需申報繳納綜合所得稅
(B)由於甲從事不法行為，因此該獲利無須繳納綜合所得稅
(C)甲對於該獲利是否應繳納綜合所得稅，應視甲是否以從事地下期貨為業而認定
(D)不法行為所獲取之所得由於在徵收上不具有可能性，從而為不課徵所得稅之所得
- (D) 9 下列免徵地價稅的敘述，何者正確？
- (A)繼承人因繼承而取得尚未登記之土地 (B)原課徵田賦之農業用地變更為非農業使用
(C)經法院裁定交付強制管理之土地 (D)公有土地供公共使用者
- (A) 10 下列何者非為免徵房屋稅之情況？
- (A)違法建造之廠房
(B)房屋遇有焚燬、坍塌、拆除至不堪居住程度者
(C)郵政事業，供本身業務所使用之房屋
(D)專供飼養禽畜之房舍
- (B) 11 下列何者非為納入個人基本所得額之項目？
- (A)有價證券之交易所得 (B)來源於大陸地區之所得
(C)海外保留盈餘之所得 (D)非現金之捐贈扣除額
- (A) 12 下列營利事業，何者須適用最低稅負制？
- (A)享有促進產業升級條例投資抵減優惠之營利事業
(B)在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業
(C)獨資或合夥組織之營利事業
(D)教育、文化、公益、慈善機關或團體
- (A) 13 甲公司屬於中華民國之居民公司，其持有乙國之乙公司股份達20%並對乙公司之營運政策具有主導能力。此外，乙國營利事業所得稅之適用稅率為12%。下列有關乙公司當年度之未分配盈餘課稅與否之敘

述，何者正確？

- (A)乙公司當年度之未分配盈餘，原則上應認列為甲公司之投資收益，計入當年度所得額課稅
 (B)乙公司在乙國縱係有實際經營業務，其當年度之未分配盈餘，仍應認列為甲公司之投資收益，計入當年度所得額課稅
 (C)乙公司當年度之未分配盈餘，不應認列為甲公司之投資收益，計入當年度所得額課稅
 (D)乙公司當年度之實際管理處所在中華民國境內，其當年度之未分配盈餘，仍應認列為甲公司之投資收益，計入當年度所得額課稅
- (C) 14 外國A公司透過其自行架設之網站，為我國公司甲提供刊登線上廣告服務（下稱系爭電子勞務服務），且指定在我國境內播放，並向甲公司收取價款10,000元（下稱系爭價款），下列敘述何者正確？
 (A)A公司在我國境內並無常設機構，從而我國對於系爭價款並無課稅權
 (B)A公司所提供之系爭電子勞務服務，由於勞務提供地非在我國境內，從而系爭價款非屬來源於我國境內之所得
 (C)甲公司在給付A公司系爭價款時，應按扣繳稅率扣繳稅款
 (D)A公司對於系爭價款，應自行或委託代理人於規定期限內申報繳納營利事業所得稅
- (B) 15 納稅義務人甲持有B公司之股票，並於112年4月3日至同年5月20日間將B公司之股票透過證券集中市場出售予其單一持股100%之C公司，該交易行為經稅捐機關認定構成稅捐規避，下列敘述何者正確？
 (A)稅捐機關除了補徵甲之稅款外，並得按所漏稅款課處一定倍數之罰鍰
 (B)稅捐機關在甲之交易行為未完整揭露下，始得按所漏稅款課處一定倍數之罰鍰
 (C)稅捐機關為正確計算納稅義務人之所得額及應納稅額，在未報經財政部核准下，亦得依查得資料，按實際交易事實依法予以調整
 (D)甲應對其交易行為未構成稅捐規避之要件負舉證責任
- (D) 16 A公司欠稅超過1,000萬元以上，財政部依據稅捐稽徵法第24條第3項規定函請內政部移民署限制其負責人甲出境，下列敘述何者正確？
 (A)甲若不服該限制出境之處分，應依行政執行法之規定聲明異議
 (B)稅捐機關未實施對物之稅捐保全措施者，仍得逕予實施對人之稅捐保全措施
 (C)甲若不服該限制出境之處分，應依稅捐稽徵法之規定申請復查
 (D)A公司對核定稅捐處分依法提起行政救濟，經行政訴訟撤銷須另為處分確定，財政部應函請內政部移民署解除甲之出境限制
- (B) 17 下列何者非為營業稅之納稅義務人？
 (A)進口貨物之收貨人或持有人
 (B)在中華民國境內無固定營業場所之境外個人銷售電子勞務予境內之自然人
 (C)在中華民國境內無固定營業場所之外國事業在我國境內銷售勞務之買受人
 (D)銷售貨物或勞務之營業人
- (C) 18 下列何者須課徵營業稅？
 (A)有價證券之交易 (B)出版業銷售教科書
 (C)教堂販售十字架等紀念品 (D)信託關係存續中，銷售信託財產
- (C) 19 下列對於營業稅之適用稅率，何者正確？
 (A)甲為夜總會之負責人，其營業稅稅率為3%
 (B)乙出售其名下之土地，其營業稅稅率為5%
 (C)丙為早餐店之老闆，平均每月銷售額未達200,000元，其營業稅稅率為1%
 (D)丁為農產品批發市場之承銷人，其營業稅稅率為10%
- (D) 20 下列何者免納所得稅？
 (A)一般商業儲蓄之利息 (B)公司發給之生育津貼
 (C)對外營業消費合作社之盈餘 (D)勞工所領政府發給之房租津貼
- (C) 21 乙於112年1月3日收到核課土地增值稅之通知單時，認該核定之金額具有適用法令之錯誤而欲立即提起行政救濟。下列何者並非乙可提起之救濟管道？
 (A)依據稅捐稽徵法第35條規定申請復查未果後，再依稅捐稽徵法第28條規定申請退稅
 (B)依據稅捐稽徵法第35條規定申請復查
 (C)依據行政程序法第128條規定申請行政程序之再開

- (D)依據稅捐稽徵法第28條規定申請退稅
- (A) 22 下列何者不得列為綜合所得稅之列舉扣除額？
- (A)納稅義務人、配偶或受扶養親屬遭受不可抗力之災害損失，其受有保險賠償或救濟金部分
 - (B)納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於國防、勞軍之捐贈及對政府之捐獻，超過綜合所得總額20%部分
 - (C)納稅義務人、配偶或受扶養直系親屬之全民健康保險之保險費，其超過二萬五千元部分
 - (D)納稅義務人、配偶或受扶養親屬於公立醫院診療之醫藥費，其未受有保險給付部分
- (C) 23 關於我國所得稅制之敘述，下列何者正確？
- (A)綜合所得稅，採屬人主義為主，屬地主義為輔
 - (B)綜合所得稅之稅率，採全額累進制
 - (C)綜合所得稅，原則採現金收付制；營利事業所得稅，原則採權責發生制
 - (D)租稅中立性，係指維持每個人相同比例之租稅負擔
- (C) 24 下列何種情況，非為加值型及非加值型營業稅法第3條第3項所稱之「視為銷售貨物」？
- (A)營業人以其產製供銷售之貨物，轉供營業人自用
 - (B)營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者
 - (C)營業人以委託人名義代為購買貨物交付與委託人者
 - (D)營業人委託他人代銷貨物者
- (B) 25 關於加值型及非加值型營業稅減免之敘述，下列何者正確？
- (A)依法設立之免稅商店銷售與過境或出境旅客之貨物，免徵營業稅
 - (B)學校、幼稚園與其他教育文化機構提供之教育勞務及政府委託代辦之文化勞務，免徵營業稅
 - (C)監獄工廠及其作業成品售賣所銷售之貨物或勞務，營業稅稅率為零
 - (D)醫院、診所、療養院提供之醫療勞務、藥品、病房之住宿及膳食，營業稅稅率為零

高上

【版權所有，重製必究！】