《租稅各論》

試題評析	第一題：本題針對2012年大法官解釋，對於我國所得稅中夫妻非薪資所得合併計算規定，使得個人在婚姻後增加租稅負擔認定違憲，簡述其內容；並且以所得稅申報單位的差異分析。應考同學必須說明此為租稅理論中「婚姻懲罰」的議題，並由家庭與個人申報單位的差異，配合效率、公平、穩定與稅務行程成本等面向討論才算完整。 第二題：本題屬於財政學理論中以課徵「皮古稅」(Pigouvian Tax)來解決外部成本的問題，亦稱之為環境稅，屬於常見的考古題，在實務尚可通稱為「環保稅」，因此租稅各論出現此考題也不算特別，但因為考題敘述並未太多，因此應考同學必須要自行寫出內涵與可能發展，其中「雙重紅利」的概念必須要提及方能得到高分。
考點命中	第一題：《高點租稅各論講義第一回第二篇第二章：綜合所得稅》，張政老師編撰，頁82-84內容及上課筆記與講解。 第二題：《高點租稅各論講義第二回第四篇第三章：特產稅》，張政老師編撰，頁82-84內容及上課筆記與講解。

甲、申論題部分：(50分)

一、有關我國所得稅申報之規定：

(一)夫妻間不論採用何種財產制，薪資所得可以分開計算稅額，但仍必須依法合併申報繳稅。2012年1月20日司法院釋字第696號解釋，規定夫妻非薪資所得強制合併計算，較之單獨計算稅額，增加其稅負部分，違反憲法第7條平等原則，應自該解釋公布之日起至遲於屆滿2年時失其效力。簡述其內容。(15分)

(二)請說明採合併申報單位或個別申報單位各有何優缺點？(10分)

答：

本題重點：2012年大法官第696號解釋，屬於租稅理論中「婚姻懲罰」的議題，該問題只有在「累進稅制」下才會發生，合併申報制合乎公平、穩定與較低的稅務行政成本，而個別申報制則可維持租稅中立原則。

(一)司法院釋字第696號之簡述內容：認定我國目前所得稅中的家庭單位申報制，將夫妻非薪資所得合併計算，乃增加稅負，而違反憲法平等原則。

1.所得稅法規定夫妻非薪資所得合併計算申報稅額，違憲？

所得稅法第15條第1款條規定：「納稅義務人之配偶，及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」其中有關夫妻非薪資所得強制合併計算，較之單獨計算稅額，增加其稅負部分，違反憲法第7條平等原則，應自本解釋公布之日起至遲於屆滿二年時失其效力。

2.財政部76年函關於分居夫妻依個人所得總額占夫妻所得總額之比率計算其分擔應納稅額，違憲？

財政部台財稅第7519463號函：「夫妻分居，如已於綜合所得稅結算申報書內載明配偶姓名、身分證統一編號，並註明已分居，分別向其戶籍所在地稽徵機關辦理結算申報，其歸戶合併後全部應繳納稅額，如經申請分別開單者，准按個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其已扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵。」其中關於分居之夫妻如何分擔其全部應繳納稅額之計算方式規定，與租稅公平有違，應不予援用。」

(二)所得稅申報單位的選擇

1.合併申報制：或稱家庭單位制，是將家庭內所有成員的所得合併計算並申報所得稅，此種申報方式符合經濟理論中，家庭為基本消費單位的設計。

2.個別申報制：或稱個人單位制，凡具有所得的個人獨立申報所得稅，認為家庭成員間的所得和財產未必採共有方式，不應強制合併申報。

3.兩種申報方式只有在採取「累進稅制」下才會有實質稅負的差異，反之，在「比例稅制」下，兩者租稅負擔並無差別。

(三)所得稅申報單位的比較：若所得稅採用「累進稅制」

1.效率面：合併申報制會造成「婚姻懲罰」的不效率，表示在「累進稅制」下，夫妻(或家庭)的實質稅負，相較於婚前增加，造成相對租稅成本的改變，違反租稅中立原則，亦即租稅將造成婚姻決策的扭曲，或傷害第二工作者的勞動誘因。而個別申報制則不具有「婚姻懲罰」的扭曲合乎租稅中立原則，亦不傷害第二工作者的勞動誘因。

2.個人公平面：合併申報制不會因爲家庭成員分散所得而改變所得總額與實質稅負，故符合水平公平，且在累進稅制下，家庭所得越高，則所得稅負越高，實質平均稅率越高，亦符合垂直公平。而個別申報制會因家庭成員分散所得而減輕其稅負，不符和水平公平與垂直公平。

3.穩定面：所得稅採取累進課徵，具有自動穩定效果，減緩經濟波動帶來的衝擊，然而合併申報制可達到此效果，反之，個別申報制稅會減弱自動穩定效果。

4.稅務行政成本面：合併申報制使納稅單位較少，有助於降低稽徵成本，簡化稽徵複雜性，反之，個別申報制稅稅會增加稅務行政成本。

(四)結論與評論：雖目前大法官解釋說明我國所得稅法中，夫妻非薪資所得合併計算使稅負增加而違憲，但就理論觀點而言，合併申報制仍然較符合，所得稅主要的「政府收入」與「公平」目的，故目前財政部針對上述內容的修正案，將採取除了原有「各類合併計算」、「非薪資所得分開計算」，增設「各類所得分開計算」方式，兼顧稅務行政成本的條件下，加以修正。

二、請說明環保稅的主要內涵及可能發展。（25分）

答：

本題重點：環保稅或稱環境保護稅，是針對污染或破壞環境行爲加以課徵租稅，其理論架構屬於矯正外部成本的「皮古稅」，而在租稅理論上屬於消費稅類的「特種銷售稅」或「特產稅」，課徵此種租稅除了可以矯正外部成本的不效率，也可以替代其他具有扭曲性的租稅，故有「雙重紅利」的效果；我國目前關於環保稅的是將原有的貨物稅加以改革，其中油氣類的貨物稅朝向與能源稅結合，或另行發展課徵碳稅。

(一)環保稅的意義：全名爲「環境保護稅」，是針對污染或破換環境的行爲加以課徵租稅，透過使污染者成本(或生產成本)的增加，來達到社會最適污染量的租稅工具，課徵此種租稅可以帶來「雙重紅利」的效果，故世界各國皆朝此種租稅發展，相關類似意義的租稅有能源稅、綠色租稅、碳稅、污染排放費等。

(二)理論意涵：「皮古稅」(Pigouvian Tax)，爲消費稅中的「特種銷售稅」或「特產稅」

1.當生產具有外部成本，且無任何矯正措施時：(本題以市場供需曲線分析)

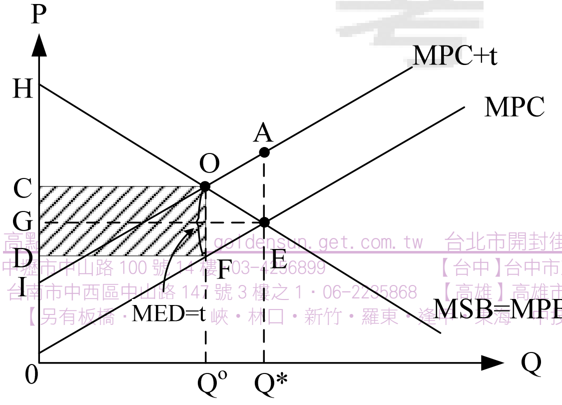
2.產者仍然只面對邊際私人成本(MPC)，對社會而言應再考慮生產活動造成的邊際外部成本(MEC)，則邊際社會成本MSC＝MPC＋MED＞MPC。

3.需求面而言，邊際私人利益(MPB)＝邊際社會利益(MSB)。

4.均衡與最適產量的比較：當市場均衡時，仍以MPB＝MPC決定的產量是Q*，以社會最適的觀點，MSB＝MSC所決定的產量是Q^o，對社會而言，因爲考慮了生產上的外部成本，所以Q^o＜Q*，表示對社會整體而言，若由市場自行決定產量，將使產生外部成本的商品生產過多，造成不效率。

5.即庇古稅(Pigouvian tax)，政府對外部成本的製造廠商課稅(庇古稅、污染稅)，透過讓廠商單位成本上升的方式，等同於廠商將外部成本納入生產活動的考量中。

6.圖形



goldenson.get.com.tw 台北市開封街一段 2 號 8 樓 02-23318268
【中壢】中壢市中山路 100 號 14 樓・03-4256899 【台中】台中市東區復興路四段 231-3 號 1 樓・04-22298699
【台南】台南市中西區中山路 147 號 3 樓之 1・06-2235868 【高雄】高雄市新興區中山一路 308 號 8 樓・07-2358996
【另有板橋・峽・林口・新竹・羅東・雲林・彰化・嘉義・斗六】

7.矯正後的福利變化：以社會淨利益表示

由Q*減產至Q^{o}對社會利益＝＋Q^{o}AQ*

由Q*減產至Q^{o}對社會成本＝－Q^{o}EQ*

社會的淨福利變化＝＋AOE

(三)雙紅紅利：課徵環保稅相較於其他矯正外部成本的方式，具有雙重紅利的效果，表示環保稅可以提高污染者的生產成本，以矯正污染帶來的不效率外，可將租稅收入替代爲其他例如所得稅等扭曲性的租稅，即可減少課稅帶來的超額負擔。故第一紅利爲減少污染的不效率、第二紅利爲其他扭曲性租稅減少課徵，故環保稅相較於其他矯正方式，更受政府的重視。

(四)未來可能發展：我國目前對於環保稅的相關措施的發展如下

1.停止課徵原有貨物稅，而將其中油氣類、水泥類等在生產過程具有污染行爲的課稅項目加以改革，例如油氣類的貨物稅與能源稅結合。

2.另行發展其他綠色租稅，例如針對二氧化碳排放量課徵碳稅，以控制溫室效應的情況。

乙、測驗題部份：(50分)

C 1 下列那些項目是近來全球稅制改革的發展趨勢？①增加稅率結構的累進性 ②逐漸重視消費稅的課徵 ③將環境誘因功能導入稅制
(A)僅①② (B)僅①③ (C)僅②③ (D)①②③

B 2 跨國關係公司相互間，藉由「移轉價格（訂價）」方式，避免高稅率課稅管轄權之租稅課徵，以達到獲取稅負利益之行爲，性質上屬於下列何者？
(A)節稅行爲 (B)避稅行爲 (C)逃漏稅行爲 (D)自由行爲

A 3 依 100 年 11 月 23 日公布之稅捐稽徵法修正第 23 條規定，96 年 3 月 5 日前已移送執行尚未終結之欠稅案件，截至 101 年 3 月 4 日，納稅義務人欠繳稅捐金額至少須達多少金額以上者，可繼續執行至 106 年 3 月 4 日止？
(A)新臺幣 50 萬元 (B)新臺幣 100 萬元 (C)新臺幣 150 萬元 (D)新臺幣 200 萬元

C 4 關於稅捐稽徵法第 1 章之 1「納稅義務人權利之保護」之說明，下列何者正確？
(A)稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，於進行調查前，不須通知調查將影響稽徵或調查目的者
(B)被調查者經稅捐稽徵機關或財政部賦稅署之許可，得偕同輔佐人到場接受調查或備詢；但被調查者已委任代理人者，則不得爲之
(C)若稅捐稽徵機關故意以不正當方法取得之自白且與事實不相符者，不得作爲課稅或處罰之證據
(D)稅捐稽徵機關對於納稅義務人問題，須經財政部核准，才得解答

D 5 下列何者選項，營利事業於給付時，不用辦理扣繳？
(A)執行業務者之報酬 (B)利息所得 (C)租賃所得 (D)財產交易所得

C 6 關於海格－賽門斯（Haig-Simons definition）的所得定義，下列敘述何者錯誤？
(A)包含當期消費在內 (B)財富淨增加額（例如儲蓄）也必須包含在所得中
(C)不包括未實現資本利得（unrealized capital gains） (D)未區分不同來源的所得

D 7 若將公司所得稅視爲對公司經濟利潤課徵的租稅，則其課徵對公司的產量與價格有何影響？
(A)數量減少，價格上漲 (B)數量減少，價格不變 (C)數量不變，價格上漲 (D)數量與價格均不變

A 8 下列何者是贊成對未分配盈餘課稅的理由？
(A)避免股東規避綜合所得稅 (B)避免重複課稅 (C)符合樹果原則 (D)鼓勵公司儲蓄

C 9 農會依照年度決算盈餘，提撥一定比例給與該年度之董監事，以作爲酬勞者，應屬那類所得？
(A)營利所得 (B)執行業務所得 (C)薪資所得 (D)其他所得

A 10 現行綜合所得稅各類所得之課徵規定，下列敘述何者錯誤？
(A)資遣費採定額免稅且列入薪資所得
(B)實物所得應以取得時政府規定之價格，折算併入所得總額
(C)受僱從事遠洋漁業，於每次出海後一次分配之報酬，歸屬於薪資所得減半課稅
(D)依金融資產證券化條例規定發行之受益證券所分配之利息所得採 10%分離課稅

高點・高上高普特考 goldensun.get.com.tw 台北市開封街一段 2 號 8 樓 02-23318268
【中壢】中壢市中山路 100 號 14 樓・03-4256899 【台中】台中市東區復興路四段 231-3 號 1 樓・04-22298699
【台南】台南市中西區中山路 147 號 3 樓之 1・06-2235868 【高雄】高雄市新興區中山一路 308 號 8 樓・07-2358996
【另有板橋・淡水・三峽・林口・新竹・羅東・逢甲・東海・中技・雲林・彰化・嘉義・斗六】

A 11 統一發票中獎獎金，依照現行規定，應如何課徵所得稅？
(A)不併計綜合所得總額，逕依所得稅法第 88 條規定扣繳稅款
(B)屬於競技、競賽及機會中獎之獎金或給與，併計綜合所得總額課稅
(C)屬於其他所得，併計綜合所得總額課稅
(D)應屬免稅所得

A 12 有關目前在實務上，因娼妓行爲所獲得的收入，若未經宣告沒收或沒入者，是否應予課稅，下列敘述，何者正確？
(A)娼妓行爲，在色情專區外者應予取締，收入非屬所得，不予課稅
(B)娼妓行爲，在色情專區外者應予取締，收入仍屬所得，依據執行業務者標準課稅
(C)娼妓行爲，在色情專區內者不應取締，收入即屬所得，視爲薪資所得者課稅
(D)娼妓行爲，在色情專區內者不應取締，收入即屬補償費，不予課稅

D 13 營利事業以往年度營業之虧損，原則上不得列入本年度所得額中計算。但公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣除年度均使用藍色申報書或經會計師查核簽證，並如期申報者，得將該管稅捐機關核定之前幾年內各期虧損，自本年度之純益額中扣除後，再行核課？
(A) 3 年 (B) 5 年 (C) 7 年 (D) 10 年

A 14 我國加值型營業稅符合租稅中立性原則，其具有下列何種特性？
(A)課稅不會影響經濟行爲，且不會造成資源配置的扭曲 (B)會產生金字塔稅負累積效果
(C)會產生閉鎖效果 (D)不利於分工專業經營方式

D 15 下列何者非屬外銷貨物或勞務，故無營業稅法第 7 條規定之零稅率適用？
(A)課稅區廠商銷售貨物給保稅區廠商者 (B)保稅區廠商銷售貨物給國外廠商者
(C)保稅區廠商銷售供外銷用勞務給保稅區廠商者 (D)課稅區廠商銷售勞務給課稅區廠商者

D 16 一般飲食業未經許可，若擅自經營女性陪侍之營業且未自動報繳者，應如何處理或課稅，下列敘述，何者正確？
(A)應予取締，不予課稅
(B)僅應按照營業稅法第 10 條規定之一般營業稅率課稅，其餘不究
(C)應依照營業稅法第 12 條規定之特種營業稅率課稅，不予裁罰
(D)應依照營業稅法第 12 條規定之特種營業稅率課稅，並依營業稅法第 51 條規定，處漏稅罰

C 17 輸入國家對中華民國輸出之貨物或運輸工具所裝載之貨物，給予差別待遇，使中華民國貨物或運輸工具所裝載之貨物較其他國家在該國市場處於不利情況者，該國輸出之貨物或運輸工具所裝載之貨物，運入中華民國時，除徵收關稅外，財政部得決定另徵適當之何種稅捐？
(A)平衡稅 (B)反傾銷稅 (C)報復關稅 (D)附加稅課

B 18 課徵綜合消費稅，對沒有儲蓄的人而言，下列何者正確？
(A)如同對財富（wealth）課稅一樣 (B)如同對所得（income）課稅一樣
(C)會儘量減少其儲蓄 (D)會儘量增加消費支出

B 19 我國現行加值型營業稅屬於下列何種型態？
(A)生產型 (B)消費型 (C)毛所得型 (D)淨所得型

C 20 如果各地方政府能制定不同的財產稅稅率，而政府課徵財產稅導致全國所有資本主負擔平均財產稅稅率，就資本稅觀點（the capital tax view），該效果稱爲：
(A)扭曲資本配置效果 (B)要素移動效果（factor mobility effect）
(C)資本稅效果（capital tax effect） (D)特定稅效果（excise tax effect）

D 21 下列何者並非土地稅法第 9 條規定「自用住宅用地」之法定要件？
(A)須爲土地所有權人之住宅用地
(B)土地所權人或其配偶、直系親屬須於該地辦竣戶籍登記
(C)土地所權人須無將其出租或供營業用之事實
(D)土地所權人須有經常居住之事實

A 22 依土地稅法第 3 條之規定，下列何者非地價稅或田賦之納稅義務人？
(A)設有抵押權土地，爲抵押權人 (B)設有典權土地，爲典權人
(C)承領土地，爲承領人 (D)承墾土地，爲耕作權人

C 23 土地無償移轉者，其土地增值稅之納稅義務人爲：
(A)無償移轉者免稅 (B)移出之原所有權人
(C)取得之新所有權人 (D)原所有權人與新所有權人共同承擔

A 24 現行我國地價稅規定，對下列何項土地未採用特別稅率？
(A)高科技用地 (B)公共設施保留地 (C)自用住宅用地 (D)工業用地

D 25 依土地稅法第 21 條之規定，凡經直轄市或縣（市）政府核定應徵空地稅之土地，如何課徵？
(A)依財政部核定之稅率
(B)按千分之二十計徵
(C)課徵該宗土地應納地價稅 10 倍之空地稅
(D)按該宗土地應納地價稅基本稅額加徵 2 至 5 倍之空地稅

高點・高上高普特考 goldensun.get.com.tw 台北市開封街一段 2 號 8 樓 02-23318268
【中壢】中壢市中山路 100 號 14 樓・03-4256899 【台中】台中市東區復興路四段 231-3 號 1 樓・04-22298699
【台南】台南市中西區中山路 147 號 3 樓之 1・06-2235868 【高雄】高雄市新興區中山一路 308 號 8 樓・07-2358996
【另有板橋・淡水・三峽・林口・新竹・羅東・逢甲・東海・中技・雲林・彰化・嘉義・斗六】