

《稅務法規》

試題評析

第一題：本題主要係說明現行所得稅法有關反避稅措施之施行情形，考生如了解我國目前所得稅法對於反避稅「四大天王」中僅定有「移轉訂價」之查核與「反資本弱化」之規範，尚有四缺二的不足，則只需就現行所得稅法第43-1條與第43-2條說明相關規定內容即可，縱無法完備作答內容，亦可依據相關立法意旨加以闡述得分。

第二題：本題出題方向以所得稅法中「房地合一課稅」新制為主軸，針對出售符合一定條件房地之營利事業，就課稅範圍、稅基、稅率、課稅方式與是否適用盈虧互抵等新修訂法規，依總機構在境內或境外（於境內無固定營業場所）之差別，說明其適用新的「房地合一稅制」之異同。考生如有關注近期所得稅法變革要點，本題應可充分把握分數。

一、移轉訂價（transfer pricing）之查核、反資本弱化（anti-thin-capitalization）之規範、受控外國公司（controlled foreign company）法則及實際管理處所（place of effective management）之認定等4項追稅措施，有反避稅「四大天王」之譬喻。請問我國現行「所得稅法」已將該4項之那幾項列入法條？又其在現行「所得稅法」條文相關規定內容為何？（答題時無須考量施行細則、行政規章、解釋函令）（24分）

答：

- (一) 跨國企業之租稅規避最常見的方式，包括利用各國稅率差異透過集團企業間移轉訂價手段，提高有盈餘企業之成本，並增加有虧損企業之營收，以降低集團企業整體所得稅負；或於免稅天堂、低稅率國家或地區等租稅庇護所(tax haven)設立紙上公司(即受控外國公司)，並將盈餘保留於該等受控外國公司，以規避實際管理處所當地較高之所得稅負；或利用利息支出增列成本或費用，進而減少所得額之規定，採用借貸、股東往來等方式替代募集資本，將資本弱化以規避所得稅等做法，使集團整體稅負減至最低。各國為防止企業利用上述跨國租稅安排規避稅負，針對該等租稅規避行為訂定「移轉訂價」之查核、「反資本弱化」之規範及「受控外國公司」法則與「實際管理處所」之認定等四項追稅之相關規定，一般稱之反避稅「四大天王」。
- (二) 惟依據我國現行所得稅法之規定，僅將「移轉訂價」之查核與「反資本弱化」之規範列入法條，「受控外國公司」法則與「實際管理處所」之認定尚未見諸所得稅法條文。現行所得稅法相關條文內容說明如下：

所得稅法	反避稅規定	條文內容
第 43-1 條	「移轉訂價」之查核	營利事業與國內外其他營利事業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所有或控制，其相互間有關收益、成本、費用與損益之攤計，如有以不合營業常規之安排，規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算該事業之所得額，得報經財政部核准按營業常規予以調整。
第 43-2 條	「反資本弱化」之規範	自一百年度起，營利事業對關係人之負債占業主權益超過一定比率者，超過部分之利息支出不得列為費用或損失。 前項營利事業辦理結算申報時，應將對關係人之負債占業主權益比率及相關資訊，於結算申報書揭露。 第一項所定關係人、負債、業主權益之範圍、負債占業主權益一定比率及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。 銀行、信用合作社、金融控股公司、票券金融公司、保險公司及證券商，不適用前三項規定。

【參考書目】

- 許碧玉老師稅務法規講義第四回第23頁及第32-33頁。

二、近年來因應居住正義的呼聲，政府提出包括租稅在內的各種政策。其中已完成修法之「房地合一稅制」，尤其引起社會大眾的關注。請就現行「所得稅法」條文，依課稅範圍、課稅稅基、稅率結構、課稅方式及盈虧互抵等五項，試說明營利事業適用「房地合一稅制」之規定。(26分)

請根據下列提示作答：

(一)課稅範圍，不須考量以設定地上權方式之房屋使用權。

(二)課稅稅基：

1. 請以公式為之。

2. 請說明依「土地稅法」規定繳納之土地增值稅之處理方式。

(三)稅率結構，請區分總機構在境內與非境內之營利事業，假設後者於境內無固定營業場所。

(四)課稅方式，只須說明是否併入年度所得課稅，抑或採分離課稅；並請區分總機構在境內與非境內之營利事業，假設後者於境內無固定營業場所。

(五)盈虧互抵，只須說明前抵或後抵以及年數；並請區分總機構在境內與非境內之營利事業，假設後者於境內無固定營業場所。

答：依據現行所得稅法條文，營利事業適用「房地合一稅制」之相關規定說明如下：

項目	所得稅法	內容	
課稅範圍	第4-4條	1.出售房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之土地（以下合稱房屋、土地）。 2.105年1月1日起交易下列房屋、土地者： (1) 105年1月1日以後取得。 (2) 103年1月1日之次日以後取得，且持有期間在2年以內。	
課稅稅基	第 24-5 條 第1、2項	1.房地交易所得額=出售房地收入-成本-費用（損失）-依土地稅法計算之土地漲價總數額。 2.依土地稅法規定繳納之土地增值稅，不得列為成本費用。	
課稅稅率	第 24-5 條 第1項	1.總機構在中華民國境內	17%
	第 24-5 條 第3項	2.總機構在中華民國境外，且於境內無固定營業場所	(1) 持有期間在一年以內者：45%； (2) 持有期間超過一年者：35%
課稅方式	第 24-5 條 第1項	1.總機構在中華民國境內	併入營利事業所得併入年度結算申報課稅（合併報繳）。
	第 24-5 條 第3項	2.總機構在中華民國境外，且於境內無固定營業場所	由營業代理人或其委託之代理人向房屋、土地所在地稽徵機關代為申報納稅（分離課稅）。
盈虧互抵	第39條	1.總機構在中華民國境內	虧損得後抵10年。(免納所得稅的土地不適用)
	無	2.總機構在中華民國境外，且於境內無固定營業場所	不適用。

【參考書目】

1. 許碧玉老師稅務法規CPA講義第三回第52-55頁。

版權所有，重製必究！