

《租稅各論》

甲、申論題部分：(50分)

- 一、依據所得稅法第15條第1項規定，納稅義務人就其本人、配偶及合於第17條規定之受扶養親屬，得申報免稅額，此一免稅額之規定，是否為稅捐優惠？請說明實務上所持見解之演進。(25分)

試題評析	本題乃103年高考稅務法規第一題申論題之相似題，有備而來的同學應該不陌生。本題涉及政策性租稅優惠，或是最低生存保障之不同見解闡述。老師認為，只要能清楚說明免稅額之理論依據及理由，縱無法完整寫出大法官解釋文，亦可獲得相當之分數。
考點命中	1.《租稅各論》，施敏編撰，高點文化出版，頁2-10、2-16~2-17。 2.《稅務法規(概要)》，施敏編撰，高點文化出版，頁A-41~A-42。

答：

所得稅免稅額之爭點在於係屬「政策性租稅優惠」或是「最低生存保障」？實務上見解，兩者論點皆有之。茲以著名之大法官解釋說明之。

(一)主張免稅額係屬政策性租稅優惠：

- 1.民國85年11月08日大法官解釋第415號：所得稅法有關個人綜合所得稅「免稅額」之規定，其目的在「稅捐之優惠」使納稅義務人對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務。同法第17條第1項第1款第4目規定：「納稅義務人其他親屬或家屬，合於民法第1114條第四款及第1123條第三項之規定，未滿二十歲或滿六十歲以上無謀生能力，確係受納稅義務人扶養者」，得於申報所得稅時按受扶養之人數減除免稅額，固須以納稅義務人與受扶養人同居一家為要件，惟家者，以永久共同生活之目的而同居為要件，納稅義務人與受扶養人是否為家長家屬，應取決於其有無共同生活之客觀事實，而不應以是否登記同一戶籍為唯一認定標準。所得稅法施行細則第21條之2規定：「本法第17條第1項第4款第4目關於減除扶養親屬免稅額之規定，其為納稅義務人之其他親屬或家屬者，應以與納稅義務人或其配偶同一戶籍，且確係受納稅義務人扶養者為限，其應以與納稅義務人或其配偶「同一戶籍」為要件，限縮母法之適用，有違憲法第19條租稅法律主義，其與上開解釋意旨不符部分應不予援用。
- 2.其見解認為免稅額為租稅優惠，具有經濟導向或是社會政策色彩濃厚之稅捐優惠措施。其將子女的免稅額規定視為是鼓勵教育的一種政策性租稅優惠措施，是基於我國文化特色上重視子女教育而來，故子女縱使已成年仍受父母扶養也被視為是一種美德。

(二)主張免稅額係屬生存權之最低生存保障：

- 1.黃茂榮大法官見解：關於綜合所得淨額之計算，所得稅法第17條第1項第1款之免稅額規定的規範目的即在保障納稅義務人及其受扶養親屬之最低生活水準。此為人民之生存權之最基本的保障。本於該規範目的，關於個人綜合所得稅之稅基的計算，首先在綜合所得總額的計算，應遵守客觀的淨額原則（das objektive Nettoprinzip）；在綜合所得淨額的計算，應遵守主觀的淨額原則（das subjektive Nettoprinzip），考量納稅義務人及其受扶養親屬之個別的生活需要。
- 2.典型的代表為民國100年11月04日大法官解釋第692號：中華民國九十年一月三日及九十二年六月二十五日修正公布之所得稅法第17條第1項第1款第2目均規定，納稅義務人之子女滿二十歲以上，而因在校就學受納稅義務人扶養者，納稅義務人依該法規定計算個人綜合所得淨額時，得減除此項扶養親屬免稅額。惟迄今仍繼續援用之財政部84年11月15日台財稅第841657896號函釋：「現階段臺灣地區人民年滿二十歲，就讀學歷未經教育部認可之大陸地區學校，納稅義務人於辦理綜合所得稅結算申報時，不得列報扶養親屬免稅額。」限縮上開所得稅法之適用，增加法律所無之租稅義務，違反憲法第19條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起不再援用。
- 3.上述原則乃實踐德國憲法法院的裁判及其發展歷程。

【版權所有，重製必究！】

二、何謂貨物稅？試舉三個以上例子說明我國現行課徵貨物稅之法律賦予政府開徵貨物稅之優缺點。(25分)

試題評析	本題作答請把握三大重點，一為貨物稅定義，二為貨物稅課稅規定之三個實例，三為貨物稅之優、缺點，完整作答即可獲得高分。
考點命中	《租稅各論》施敏編撰，高點文化出版，頁10-4~10-5、10-9~10-11。

答：

(一)貨物稅係指政府針對特定貨物之生產或進口，課徵之銷售稅，屬於特種銷售稅。我國貨物稅條例第1條之規定：「本條例規定之貨物，不論在國內產製或自國外進口，除法律另有規定外，均依本條例徵收貨物稅」。

(二)舉三例說明我國現行課徵貨物稅之貨物：

1.橡膠輪胎：凡各種輪胎均屬之，其稅率如下：

- (1)大客車、大貨車使用者，從價徵收百分之十。
- (2)其他各種橡膠輪胎，從價徵收百分之十五。
- (3)內胎、實心橡膠輪胎、人力與獸力車輛及農耕機用之橡膠輪胎免稅。

2.油氣類：

(1)課稅項目及應徵稅額：

- ①汽油：每公秉徵收新臺幣六千八百三十元。
- ②柴油：每公秉徵收新臺幣三千九百九十元。
- ③煤油：每公秉徵收新臺幣四千二百五十元。
- ④航空燃油：每公秉徵收新臺幣六百十元。
- ⑤燃料油：每公秉徵收新臺幣一百十元。
- ⑥溶劑油：每公秉徵收新台幣七百二十元。
- ⑦液化石油氣：每公噸徵收新台幣六百九十元。

3.汽車：凡各種機動車輛、各種機動車輛之底盤及車身、牽引車及拖車均屬之。

(1)小客車：凡包括駕駛人座位在內，座位在九座以下之載人汽車均屬之。

- ①汽缸排氣量在二千立方公分以下者，從價徵收百分之二十五。
- ②汽缸排氣量在二千零一立方公分以上者，為百分之三十。

(2)貨車、大客車及其他車輛，從價徵收百分之十五。但自中華民國一百零三年六月五日起五年內購買低底盤公共汽車、天然氣公共汽車、油電混合動力公共汽車、電動公共汽車、身心障礙者復康巴士並完成登記者，免徵該等汽車應徵之貨物稅。

(3)供研究發展用之進口車輛，附有特殊裝置專供公共安全及公共衛生目的使用之特種車輛、郵政供郵件運送之車輛、裝有農業工具之牽引車、符合政府規定規格之農地搬運車及不行駛公共道路之各種工程車免稅。

(三)優點：

- 1.符合經濟效率：基於環境保護之綠色稅制觀點，對造成碳排放之貨物(例如：油氣類、橡膠輪胎、汽車等)課徵貨物稅，將產生雙重紅利之功效。第一重紅利，矯正外部成本，有助於縮減碳排放量，減少污染造成之經濟效率損失；第二重紅利，增加之貨物稅稅收，得以減少造成效率損失之扭曲性租稅(如所得稅)的邊際稅率，減少扭曲性租稅之效率損失。
- 2.符合受益公平：由生產者或使用支付貨物稅，使用的次數愈頻繁，將支付愈高的代價，符合使用者付費之公平。
- 3.節省稽徵成本：對生產集中、產量多之廠商課稅，容易徵收掌握，稽徵成本低。
- 4.增加政府稅收：政府有財政缺口時，適合課徵稅基較窄的租稅，當該財貨之價格彈性小於1時，有助於財政收入之挹注。

(四)缺點：

- 1.影響經濟發展：課徵貨物稅導致特定貨物之價格上漲，民眾之購買意願下降(例如：汽車)，廠商之銷售量因此而下降，將影響該廠商之業績及整體經濟發展。
- 2.不符合量能課稅原則：貨物稅將全部或部份轉嫁給消費者負擔，該負擔對所得較高的民眾而言，影響不

- 大，但對所得較低的民眾而言負擔可能過重，而產生租稅累退效果，違反量能課稅之公平原則。
- 3.違反租稅中立性：由於只對特定產品課稅，不符合單一稅率之罪是效率原則，將扭曲資源配置。
- 4.對財政收入不一定有正面幫助：若該財貨之價格彈性大於1時，課徵貨物稅反而會使稅收減少，不利於政府財政收入。

乙、選擇題部分：（50分）

- (B) 1 稅法上對於納稅義務人下列何種情形，通常會認為沒有過失而不予處罰？
 (A)拒絕辦理稅籍
 (B)對於應否課稅貨物，稽徵機關法律見解分歧，於統一解釋前，未報繳貨物稅
 (C)對於法令有不明瞭之處，未能諮詢專家之意見
 (D)委由第三人履行稅法義務時，疏於監督
- (A) 2 納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起多少日內申請復查？
 (A)三十日 (B)五十日 (C)六十日 (D)九十日
- (B) 3 依稅捐稽徵法第1條之1第2項規定，財政部發布解釋函令，若變更已發布解釋函令之法令見解，如不利於納稅義務人者，何時發生效力？
 (A)自法律生效日起，溯及發生效力
 (B)自發布日起或財政部指定之將來一定日期起，發生效力
 (C)得自發布日前一年起，發生效力
 (D)由財政部指定之過去特定期日起，發生效力
- (D) 4 若其他條件相同，政府對公司的投資利潤課徵所得稅，而投資損失由不准扣抵改為可完全扣抵，則其對投資的影響為：
 (A)投資風險增加、投資金額不變 (B)投資風險不變、投資金額增加
 (C)投資風險減少、投資金額減少 (D)投資風險減少、投資金額視情形而定
- (C) 5 針對所得稅，下列何種方式課稅較具中立性？
 (A)超額累進稅 (B)全額累進稅 (C)定額稅 (D)比例稅
- (A) 6 下列何者具有累退課稅特性？
 (A)租稅的所得彈性小於一 (B)對奢侈名牌精品課稅
 (C)平均稅率隨所得增加而遞增 (D)具有免稅額之比例稅率所得稅
- (B) 7 稅務申報時，盈餘轉增資股票股利之每股投資收益為：
 (A)零 (B)每股面額 (C)每股淨值 (D)每股時價
- (C) 8 下列有關我國綜合所得稅制度特性之敘述，何者尚未採行？
 (A)超過一定金額以上的綜合所得淨額採超額累進 (B)採自動結算申報制度
 (C)各類所得應合計課稅，惟利息所得採分離課稅 (D)薪資所得採就源扣繳制度
- (D) 9 有關我國現行綜合所得稅之稅率結構，下列敘述何者錯誤？
 (A)最高邊際稅率為45% (B)最低稅率為5% (C)邊際稅率大於平均稅率 (D)採全額累進
- (C) 10 自民國九十九年一月一日起，個人取得短期票券到期兌償金額超過首次發售價格之利息所得，應如何課稅，下列之敘述，何者正確？
 (A)屬於證券交易所所得，應免徵所得稅
 (B)屬於利息所得，應併入個人綜合所得總額課稅
 (C)屬於利息所得，應依所得稅法第88條規定扣繳稅款，其扣繳率為百分之十，不併計個人綜合所得總額
 (D)屬於其他所得，應併入個人綜合所得總額課稅
- (A) 11 私立學校董事會之董事長所獲學校發給的月交通費，應屬那類所得？
 (A)薪資所得 (B)執行業務所得 (C)其他所得 (D)贈與
- (D) 12 營業人支付下列之費用或交際應酬，何者之進項稅額可以申報扣抵銷項稅額？
 (A)公司贈送股東會之紀念品
 (B)公司招待客戶所支付之旅費、住宿費及餽贈禮品
 (C)公司因委任會計師查核簽證財務報表，赴外地查帳之住宿費用

(D)辦公室之水費

- (B) 13 支出稅 (expenditure tax) 係由卡多爾 (N. Kaldor) 所提出，其主要論點敘述下列何者正確？
 (A)所得等於儲蓄 (B)所得等於消費 (C)所得等於消費加儲蓄 (D)所得等於消費加資產淨值
- (C) 14 以我國當前政府財政收入之最主要來源來看，顯示下列何者被認為是衡量納稅能力的最佳指標：
 (A)消費 (B)負債 (C)所得 (D)資產
- (B) 15 下列何種型態之增值稅最強調鼓勵投資，促進經濟發展之效果？
 (A)淨所得型增值稅 (B)消費型增值稅 (C)毛所得型增值稅 (D)生產型增值稅
- (C) 16 某理髮廳實際並未從事理髮業務，而係僱用明眼女性從事按摩服務，其平均每月銷售額已達使用統一發票標準者，應否課徵營業稅，下列之敘述，何者正確？
 (A)僱用明眼人從事按摩，本即違法而應取締，故不用課徵營業稅
 (B)僱用明眼女性從事按摩，視為有女性陪侍之特種飲食業，應適用百分之二十五稅率課徵營業稅
 (C)僱用明眼人從事按摩，應本實質課稅原則，就其銷售按摩勞務，按照百分之五稅率課徵營業稅
 (D)僱用明眼人從事按摩，應與視覺功能障礙者相同課稅
- (A) 17 房屋同時作住家及非住家使用者，應按實際使用面積，分別按住家及非住家用稅率課徵房屋稅，但非住家用課徵面積最低不得少於全部面積比例為：
 (A) 1/6 (B) 1/4 (C) 1/2 (D) 2/3
- (A) 18 私有房屋受重大災害時，下列何種情形，其房屋稅不能全部免徵？
 (A)毀損面積占整棟面積三成以上，必須修復始能使用之房屋
 (B)毀損面積占整棟面積五成以上，必須修復始能使用之房屋
 (C)毀損面積占整棟面積六成以上，必須修復始能使用之房屋
 (D)毀損面積占整棟面積七成以上，必須修復始能使用之房屋
- (B) 19 在實施累進所得稅制國家，若資本利得 (capital gains) 併入綜合所得課稅，在實現年度適用較高的累進稅率，結果將降低資產持有人出售資產的意願，不利於資源合理的配置，其可稱為：
 (A)配置效果 (allocation effect) (B)閉鎖效果 (lock-in effect)
 (C)膨脹效果 (inflation effect) (D)聚集效果 (bunching effect)
- (C) 20 依土地稅法第4條之規定，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳使用部分地價稅或田賦之土地，下列何者不適用之？
 (A)納稅義務人行蹤不明者 (B)權屬不明者
 (C)有人管理者 (D)土地所有權人申請由占有人代繳者
- (D) 21 現行土地稅法規定土地增值稅之累進稅率分為那三級？
 (A) 10%、20%、30% (B) 40%、50%、60%
 (C) 30%、40%、50% (D) 20%、30%、40%
- (D) 22 依遺產及贈與稅法第40條之規定，被繼承人死亡前在金融或信託機關租有保管箱或有存款者，繼承人或利害關係人於被繼承人死亡後，依法定程序，得開啓被繼承人之保管箱或提取被繼承人之存款時，應如何處理？
 (A)得自行處理
 (B)應由金融或信託機關留置半數之金額
 (C)得提出切結書或保證書後，經法院裁定提存
 (D)應先通知主管稽徵機關會同點驗、登記
- (D) 23 下列那一項所得屬於「福利性所得」(fringe benefits)？
 (A)加班費 (B)員工紅利 (C)房屋津貼 (D)慶生摸彩
- (A) 24 跨國企業常藉不合常規交易之安排，將集團利潤實現於低稅負或免稅地區 (即租稅庇護所)，以降低集團總稅負，此種訂價策略稱之為：
 (A)移轉訂價 (B)租稅扣抵 (C)兩稅合一 (D)最低稅負
- (C) 25 下列何種稅捐，非稅捐稽徵法之適用範圍？
 (A)菸品健康福利捐 (B)娛樂稅 (C)關稅 (D)特種貨物及勞務稅 (奢侈稅)

【版權所有，重製必究！】