

《租稅各論》

甲、申論題部分：(50%)

- 一、設有某甲於民國95年10月間死亡，納稅義務人乙於96年4月20日申報遺產稅，並經財政部國稅局核定遺產總額。嗣財政部國稅局查獲乙未申報人壽保險給付，認定甲為躉繳高額保費以規避稅捐，因此重行核定遺產總額，除補徵稅款，並按所漏稅額裁處1倍之罰鍰。請說明甲之躉繳保費情形，究屬租稅規避、逃漏稅捐或合法節稅？財政部國稅局應如何處理？又可否對乙加以處罰？(25分)

試題評析	本題涉及稅捐稽徵法關於租稅規避之判斷，及遺產稅之罰則應如何處理之問題。本題之關鍵在於稽徵機關是否能就事實舉證某甲係為「規避租稅」？老師認為，只要能清楚說明認定之理由，縱最後見解與典試委員所假設之答案相異，亦可獲得相當之分數。
考點命中	高點出版《租稅各論》，施敏編撰，頁0-12、頁5-13~14。

答：

- (一)依遺產及贈與稅法第16條第9款之規定：約定於被繼承人死亡時，給付其所指定受益人之人壽保險金額、軍、公教人員、勞工或農民保險之保險金額及互助金，不計入遺產總額。
- (二)遺產及贈與稅法罰則規定：
- 1.依遺產及贈與稅法第45條規定：納稅義務人對依本法規定，應申報之遺產或贈與財產，已依本法規定申報而有漏報或短報情事者，應按所漏稅額處以二倍以下之罰鍰。
 - 2.依遺產及贈與稅法第46條規定：納稅義務人有故意以詐欺或其他不正當方法，逃漏遺產稅或贈與稅者，除依繼承或贈與發生年度稅率重行核計補徵外，並應處以所漏稅額一倍至三倍之罰鍰。
- (三)逃漏稅捐、規避租稅、合法節稅之區別：
- 1.逃漏稅捐：違反稅法相關規定，也違反道德標準，稽徵機關予以補稅、處罰。
 - 2.規避租稅：符合稅法相關規定(濫用法律形式)，但違反道德標準，稽徵機關無法直接予以補稅、處罰，除非就具體事實予以舉證。
 - 3.合法節稅：符合稅法相關規定，也符合道德標準。
- (四)稅捐稽徵法第12條之1第3項及第4項規定：
- 1.納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。
 - 2.前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。
- (五)本題甲躉繳高額保費，以規避遺產稅，係屬「租稅規避」，雖然違反立法意旨，然而符合遺產及贈與稅法第16條第9款之不計入遺產總額之規定。故財政部國稅局就其事實有舉證之責任，若國稅局能舉證甲係為減少租稅所投保，則可適用罰則與以補稅並處罰；若財政部國稅局無法舉證，則不能補稅、處罰。

- 二、在租稅法上，何謂屬人或屬地主義？請問我國現行稅目中，那些採屬人主義那些採屬地主義，試說明之。(25分)

試題評析	本題屬於基本名詞的解釋及適用稅目的應用，屬於傳統的基本重點，相信學員應已熟讀。若能將適用稅目完整羅列，應可拿高分。
考點命中	高點出版《租稅各論》，施敏編撰，頁1-10、11。

答：

(一)屬人主義：

- 1.意義：無論境內、境外之所得或財產，只要是中華民國國民或法人，都要納入課稅範圍，依法繳交中華民國的租稅。
- 2.適用屬人主義之稅目：
 - (1)營利事業所得稅：營利事業之總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，

合併課徵營利事業所得稅。

- (2)遺產及贈與稅：凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內、境外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。
- (3)所得基本稅額條例：未計入綜合所得總額之非中華民國來源所得、依香港澳門關係條例第28條第1項規定免納所得稅之所得。但一申報戶全年之本款所得合計數未達新臺幣100萬元者，免予計入。

(二)屬地主義：

1.意義：以所得、財產或消費地是否在本國境內為依據，無論其是否為本國國民或法人，只要所得、財產或消費地在本國境內，就要依相關稅法規定繳納本國的租稅。

2.適用屬地主義之稅目：

- (1)綜合所得稅：凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅；非中華民國境內居住之個人，而有中華民國來源所得者，除本法另有規定外，其應納稅額，分別就源扣繳。
- (2)遺產及贈與稅：經常居住中華民國境外之中華民國國民，及非中華民國國民，死亡時在中華民國境內遺有財產者，應就其在中華民國境內之遺產，依本法規定，課徵遺產稅。
- (3)土地稅法：地價稅、土地增值稅、田賦。
- (4)所有的消費稅皆為屬地主義，如下所示：
 - ①加值型及非加值型營業稅法。
 - ②貨物稅。
 - ③娛樂稅。
 - ④菸酒稅。
 - ⑤特種貨物及勞務稅條例(奢侈稅)。
 - ⑥印花稅。
 - ⑦關稅。
 - ⑧證券交易稅、期貨交易稅。

(三)兼採屬人主義及屬地主義：

- 1.營利事業所得稅：營利事業之總機構在中華民國境內者，適用屬人主義；營利事業之總機構在中華民國境外者，適用屬地主義。
- 2.遺產及贈與稅：凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，適用屬人主義；經常居住中華民國境外之中華民國國民及非中華民國國民，死亡時在中華民國境內遺有財產者，適用屬地主義。

【版權所有，重製必究！】

乙、測驗題部分：(50%)

- (D) 1 我國稅制結構中，有些稅目採從價稅，有些採從量稅，下列相關敘述何者錯誤？
 (A)關稅採從價或從量課稅 (B)契稅採從價課稅
 (C)菸酒稅採從量稅 (D)貨物稅只採從價稅
- (C) 2 在政府預算不變下，針對某種租稅被另一種租稅取代的歸宿分析，稱為：
 (A)平衡預算歸宿 (B)絕對租稅歸宿 (C)差異性租稅歸宿 (D)法定租稅歸宿
- (A) 3 依稅捐稽徵法第 5 條規定，財政部與外國政府商訂互免稅捐，應本下列何種原則且經何種程序始得為之？
 (A)本互惠原則，於報經行政院核准後，以外交換文方式行之
 (B)本優惠原則，於報經行政院核准後，自行為之
 (C)本最惠國待遇原則，於報經立法院通過後，由總統簽署行之
 (D)本平等原則，於報經立法院通過後，以外交部公文方式行之
- (D) 4 依稅捐稽徵法第 21 條，關於「稅捐之核課期間」之規定，下列說明何者正確？
 (A)依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 3 年
 (B)依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為3年
 (C)未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 5 年
 (D)在法定核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰
- (B) 5 當休閒為正常財時，假如政府對薪資所得課稅，下列敘述何者正確？
 (A)薪資課稅之替代效果使勞動供給增加
 (B)薪資課稅之所得效果使勞動供給增加
 (C)薪資課稅之所得效果使勞動供給減少
 (D)若所得效果大於替代效果，將使勞動供給減少
- (A) 6 在其他情況不變下，課稅造成超額負擔 (excess burden) 的原因在於：
 (A)替代效果 (substitution effect) (B)所得效果 (income effect)
 (C)財富效果 (wealth effect) (D)集中效果 (concentration effect)
- (B) 7 現行所得基本稅額條例所定最低稅負制度的主要優點為何？
 (A)減輕每個人的租稅負擔 (B)在有各種租稅優惠情況下，增進租稅公平
 (C)使得租稅制度趨於簡化 (D)降低租稅的稽徵成本
- (A) 8 我國現行所得稅扣除額項目，何者得依物價上漲程度調整之？
 (A)薪資所得特別扣除額 (B)儲蓄投資扣除額 (C)保險費扣除額 (D)租金支出扣除額
- (B) 9 下列何者不屬於指定用途之稅費？
 (A)健康福利捐 (B)加值型營業稅 (非金融業)
 (C)汽車燃料使用費 (D)工程受益費
- (C) 10 公司股東自民國 93 年 1 月 1 日起，依法以經數年研發取得之技術折價出資者，該技術所折價出資之金額超過該技術之取得成本部分，應課徵所得稅，其所得種類，以下之敘述，何者正確？
 (A)屬於證券交易所所得，故依據所得稅法第 4 條之 1 規定停徵所得稅
 (B)屬於營利所得，故屬於所得稅法第 14 條第 1 類規定應徵所得稅的範圍
 (C)屬於財產交易所所得，故屬於所得稅法第 14 條第 7 類規定應徵所得稅的範圍
 (D)屬於其他所得，故屬於所得稅法第 14 條第 10 類規定應徵所得稅的範圍
- (C) 11 凡於中華民國境內居住之個人納稅義務人，關於其所獲所得之課稅，以下之敘述，何者錯

誤？

- (A)個人納稅義務人除符合最低稅負制之要件者以外，僅就中華民國來源之所得課稅，係採取屬地主義之課稅原則
- (B)納稅義務人若取得大陸地區之所得，應與臺灣地區之所得合併計算課稅，但在大陸已繳稅額，得自應納稅額中扣抵，扣抵數額之合計數，不得超過因加計大陸地區來源所得，依臺灣所得稅法適用稅率計算增加之應納稅額
- (C)納稅義務人若取得港澳地區之所得，應與臺灣地區之所得合併計算課稅，但在港澳已繳稅額，得自應納稅額中扣抵，扣抵稅額之合計數，不得超過因加計港澳地區來源所得，依臺灣所得稅法適用稅率計算增加之應納稅額
- (D)納稅義務人若取得境內依所得稅法規定計算之綜合所得淨額及加計所得基本稅額條例第 12 條第 1 項規定之各類免稅所得額後之綜合所得淨額，超過新臺幣六百萬元者，將按百分之二十比例計算繳納個人基本稅額。但已依所得來源地法律規定繳納之所得稅，得扣抵之，扣抵稅額之合計數，不得超過因加計而依臺灣所得稅法適用稅率計算增加之應納稅額
- (B) 12 密醫執行業務之收入，若尚未經宣告沒收或沒入者，是否應予課稅，以下之敘述，何者為正確？
- (A)密醫執行業務，應予取締，收入非屬所得，免徵所得稅
- (B)密醫執行業務，應予取締，收入仍屬所得，依據執行業務者標準課稅
- (C)密醫執行業務，不應取締，收入仍屬所得，視為薪資所得者課稅
- (D)密醫執行業務，不應取締，收入乃病人自願性的給與，應徵贈與稅
- (B) 13 現行租稅制度為抵銷因通貨膨脹引起效果，採行按消費者物價指數調整，惟下列何種稅目尚未施行此種機制？
- (A)綜合所得稅 (B)地價稅 (C)所得基本稅額條例 (D)遺產稅
- (D) 14 課徵毛額型營業稅會產生下列何種效果？
- (A)租稅中立效果 (B)追補效果 (catching-up effect)
- (C)集遽效果 (bunching effect) (D)重複課稅效果
- (B) 15 假設在其他條件不變下，x 與 y 互為替代財貨，若政府原先只對 x 課稅，現若也對 y 課稅，則總超額負擔將：
- (A)增加 (B)減少 (C)不變 (D)不一定
- (D) 16 為使貨物稅具有累進性，應針對具有何種特性的財貨課以較高的稅率？
- (A)低價格彈性 (B)高交叉彈性 (C)低所得彈性 (D)高所得彈性
- (A) 17 下列何種稅捐，性質上並不屬於學說所稱之間接稅，不具有稅負轉嫁的特性？
- (A)土地稅 (B)營業稅 (C)貨物稅 (D)菸酒稅
- (B) 18 下列何種情況，不屬於中華民國境內之銷售？
- (A)營業人將境內之直昇機租與外商，供在我國境外使用者
- (B)營業人在美國購買機器設備並在當地以融資租賃方式出租者
- (C)國際運輸事業自中華民國境內載運客、貨出境者
- (D)外國保險事業自中華民國境內保險業承保再保險者
- (A) 19 臺灣鐵路管理局為配合高鐵工程施工分階段封閉軌道及提供月台供高鐵使用，造成臺灣鐵路管理局無法營運停駛及截短列車之營運損失，乃收取高速鐵路局撥付之營運損失補貼款，實務上應否課徵營業稅，下列敘述，何者正確？
- (A)屬於損失之補償，不徵營業稅 (B)屬於銷售貨物之對價，應徵營業稅
- (C)屬於銷售勞務之對價，應徵營業稅 (D)屬於國家給與的補貼，不徵營業稅
- (C) 20 我國現行贈與稅之納稅義務人為：

- (A)必為受贈人 (B)必為贈與人
(C)以贈與人為原則，但贈與人行蹤不明時，則為受贈人
(D)以受贈人為原則，但受贈人行蹤不明時，則為贈與人
- (A) 21 依遺產及贈與稅法中有關不動產如何估價之規定，下列敘述何者正確？
(A)土地以公告現值 (B)房屋以折舊後殘值 (C)土地以市價 (D)房屋以市價
- (C) 22 依據財產稅的傳統觀點 (Traditional View)，在長期下，房屋稅之負擔為下述何種情況？
(A)完全由房屋供給者負擔
(B)完全由房屋需求者負擔
(C)由房屋供需雙方共同負擔，其比例依價格彈性大小而定
(D)由房屋供需雙方共同負擔，其比例依所得彈性大小而定
- (C) 23 依土地稅法第 53 條之規定，納稅義務人或代繳義務人未於稅單所載限繳日期內繳清應納稅款者，每逾二日應加徵何種公法金錢給付義務？
(A)罰金 (B)罰鍰 (C)滯納金 (D)滯報金
- (B) 24 下列何者不屬於依法免徵土地增值稅之情形？
(A)被徵收之土地
(B)依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉
(C)作農業使用之農業用地，移轉與經營農業之法人者
(D)因信託行為解除，委託人與受託人間之移轉
- (D) 25 甲乙丙丁繼承其父親所有土地時，其土地增值稅應如何負擔？
(A)由繼承人共同負擔 (B)由繼承人依協議之比例負擔
(C)由繼承人依繼承之比例負擔 (D)免稅

【版權所有，重製必究！】