

# 《租稅各論》

甲、申論題部分：

一、近年來財政部對於重大租稅減免案都要求相關部門進行稅式支出（tax expenditure）評估，試問何謂稅式支出？其主要項目為何？為何要在預算書中顯示？（25分）

試題評析	稅式支出是平時強調的重點，只要能平常心將熟讀的內容寫出，應該可以確實掌握分數。
考點命中	《租稅各論》，施敏編撰，頁2-36~38。 《財政學(概要)》，施敏編撰，頁13-12~13。

答：

- (一)稅式支出：政府透過制定特殊條例或法規，以租稅優惠的方式達成政府的特定政策目標，稅收因而減少，稱之為稅式支出、稅式讓與（tax concession）。稅式支出非政府直接支出，而係對納稅義務人的優惠，對政府的財政收入產生不利的影響。
- (二)稅式支出主要項目：
- 我國現行綜合所得稅的稅式支出項目如下：
- 1.免稅所得：例如：保險給付免所得稅，出售土地免所得稅，因繼承、遺贈或贈與而取得之財產免所得稅等，違反課稅普遍原則，且容易誘使納稅人將應稅所得轉往免稅所得，產生扭曲資源配置之非中立性。
  - 2.免稅額：
    - (1)綜合所得總額得扣除本人、配偶及合於規定之扶養親屬免稅額。係考量最低生活免稅，對剩餘所得課稅，有助於租稅之公平合理。
    - (2)所得愈高者，適用愈高之邊際稅率，其享受免稅額之實質節稅效果愈明顯；而所得愈低者，享受之減稅實益愈少，違反量能課稅公平。
  - 3.扣除額：
    - (1)扣除額之目的在於顯現納稅者所得的福利水準，例如：列舉扣除額中的保險費、醫藥費、購屋借款利息或房租支出等，與民眾生活的必要開銷息息相關，藉由扣除額降低納稅人的生活負擔，是合情合理的。
    - (2)所得愈高者，愈有能力支付高額の福利支出(如購屋借款利息)，進而享受最高邊際稅率的節稅效果，違反量能課稅公平。
  - 4.租稅扣抵：政府為了改變產業結構，促進經濟成長，鼓勵投資，符合條件的投資者其某些費用、支出，准其一部或全部從應稅稅額中扣除，如：我國促進產業升級條例中，為鼓勵重要科技事業之投資抵減，即為此種形式。
  - 5.特別處理型式：包含優惠稅率及分離課稅的適用。優惠稅率，如：我國科學工業園區設置管理條例中規定，科學工業之營利事業所得稅及附加捐總額，不得超過全年課稅所得之20%；分離課稅，如：短期票券之利息所得，按20%分離課稅，不併入綜合所得稅中。
  - 6.其他型式：例如：以加速折舊方式提列的折舊額、不同年度的盈虧互抵、租稅的分期繳納等，亦是稅式支出的性質。
- (三)在預算書中顯示的理由：
- 1.稅式支出乃所得稅的減免，美國著名教授沙瑞（S. S. Surrey），指出其形式上雖是對納稅義務人的優惠，實質上則是政府的稅收損失，可視同政府對民間的支出，因此，又稱為「看不見的預算」或「隱藏性支出」。
  - 2.就是因為過去預算書中僅編列實質的政府收入及實質的政府支出，而忽略了稅收短少的評估及影響，使得我國接連而來的降低稅率及租稅抵減，導致國庫虧空，財政赤字的窘境，而引起朝野的注意。
  - 3.綜上所述，基於租稅法律主義，特別立法於稅捐稽徵法第11條之4明定如下：
    - (1)稅法或其他法律為特定政策所規定之租稅優惠，應明定實施年限並以達成合理之政策目的為限，不得過度。
    - (2)前項租稅優惠之擬訂，應經稅式支出評估。

二、現行遺產及贈與稅法第20條第1項第6款規定，配偶相互贈與之財產不計入贈與總額，對於欠缺婚姻之法定要件，而未成立法律上婚姻關係之異性伴侶未能享有相同之待遇者，是否得主張平等原則在稅法之適用？請依司法院大法官解釋見解，分析遺產及贈與稅法第20條第1項第6款規定是否合憲？（25分）

試題評析	配偶相互贈與之財產不計入贈與總額，是遺產及贈與稅法相當重要的規定，且須以具法律上婚姻關係之配偶為限(上課有強調)，同學只要能寫出完整的理由，即可拿高分。
考點命中	《租稅各論》，施敏編撰，頁5-20~21。

**答：**

- (一)釋字第 647 號(民國 97 年 10 月 09 日)：遺產及贈與稅法第 20 條第 1 項第 6 款規定，配偶相互贈與之財產不計入贈與總額，乃係對有法律上婚姻關係之配偶間相互贈與，免徵贈與稅之規定。至因欠缺婚姻之法定要件，而未成立法律上婚姻關係之異性伴侶未能享有相同之待遇，係因首揭規定為維護法律上婚姻關係之考量，目的正當，手段並有助於婚姻制度之維護，自難認與憲法第 7 條之平等原則有違。
- (二)司法院大法官解釋見解：
- 1.配偶間財產權之移轉免徵贈與稅，係立法者考量夫妻共同生活，在共同家計下，彼此財產難以清楚劃分等現實情況，基於對婚姻制度之保護所訂定，目的洵屬正當。復查有配偶之人於婚姻關係外與第三人之結合，即使主觀上具有如婚姻之共同生活意思，客觀上亦有長期共同生活與共同家計之事實，但既已違背一夫一妻之婚姻制度，甚或影響配偶之經濟利益，則系爭規定之差別待遇，自非立法者之恣意，因與維護婚姻制度目的之達成有合理關聯，故與憲法第 7 條之平等權保障並無抵觸。
  - 2.至於無配偶之人相互間主觀上具有如婚姻之共同生活意思，客觀上亦有共同生活事實之異性伴侶，雖不具法律上婚姻關係，但既與法律上婚姻關係之配偶極為相似，如亦有長期共同家計之事實，則系爭規定未就二人相互間之贈與免徵贈與稅，即不免有違反平等權保障之疑慮。惟查立法機關就婚姻關係之有效成立，訂定登記、一夫一妻等要件，旨在強化婚姻之公示效果，並維持倫理關係、社會秩序以及增進公共利益，有其憲法上之正當性。基此，系爭規定固僅就具法律上婚姻關係之配偶，其相互間之贈與免徵贈與稅，惟係為維護法律上婚姻關係之考量，目的正當，手段並有助於婚姻制度之維護，自難認與平等原則有違。至鑒於上開伴侶與具法律上婚姻關係之配偶間之相似性，立法機關自得本於憲法保障人民基本權利之意旨，斟酌社會之變遷及文化之發展等情況，在無損於婚姻制度或其他相關公益之前提下，分別情形給予適度之法律保障，併此指明。
  - 3.綜上所述遺產及贈與稅法第 20 條第 1 項第 6 款規定，配偶相互贈與之財產不計入贈與總額，符合憲法第七條之平等原則。

乙、測驗題部分：

- 1 依現行稅捐稽徵法第 2 條之規定，下列何者非本法所稱稅捐？  
(A)契稅 (B)貨物稅 (C)關稅 (D)使用牌照稅
- 2 依現行稅捐稽徵法第 4 條之規定，財政部得本於何種原則，對外國派駐中華民國之使領館及享受外交官待遇之人員，暨對雙方同意給與免稅待遇之機構及人員，核定免徵稅捐？  
(A)互助原則 (B)互惠原則 (C)比例原則 (D)固定原則
- 3 下列何者不是因課稅而導致的福利損失？  
(A)無謂損失 (deadweight loss) (B)超額負擔 (excess burden)  
(C)效率損失 (efficiency loss) (D) X 無效率 (X-inefficiency)
- 4 從經濟資源配置效率面考慮，強調課稅商品之稅率高低與其需求價格彈性成反比的法則為何？  
(A)華格納法則 (Wagner's Law) (B)雷姆賽法則 (Ramsey rule)  
(C)皮古法則 (Pigou rule) (D)克列特/海格法則 (Corlett-Hague rule)
- 5 淨資產增加說 (H-S 定義) 主張，對自用住宅應設算租金收入，是何種所得概念之呈現？  
(A)福利性所得 (B)概括性所得 (C)變動所得 (D)租賃所得
- 6 為達成租稅公平目標，現行申報所得稅時，在一定要件下，應與下列何種稅制一起申報？  
(A)所得基本稅額條例 (B)證券交易稅 (C)特種貨物及勞務稅 (D)土地增值稅
- 7 在境內徵收所得稅時，下列何者較可達成國際間租稅中立性原則？  
(A)當外國稅率高於本國稅率，且本國採稅額扣除 (deduction) 制度  
(B)當外國稅率高於本國稅率，且本國採稅額扣抵 (credit) 制度  
(C)當外國稅率低於本國稅率，且本國採稅額扣抵 (credit) 制度  
(D)當外國稅率低於本國稅率，且本國採稅額扣除 (deduction) 制度
- 8 我國施行之兩稅合一，對營利事業未分配盈餘之徵免規定為何？  
(A)未分配盈餘可全數保留，但需加徵 10% 營利事業所得稅  
(B)未分配盈餘可全數保留，不需加徵 10% 營利事業所得稅  
(C)未分配盈餘訂有限額，超過部分需加徵 10% 營利事業所得稅  
(D)未分配盈餘訂有限額，超過部分應全數分配
- 9 保險業務員獨立招攬業務並自負盈虧，由保險公司依照招攬業績計算而給與的收入，應否課徵所得稅，以下之敘述，何者正確？  
(A)應屬於人身保險之給付，故屬於所得稅法第 4 條第 7 款免徵所得稅的範圍  
(B)應屬於保險公司與業務員間的合夥事業，為營利所得，故屬於所得稅法第 14 條第一類規定應徵所得稅的範圍  
(C)應屬於經紀人所獲得之佣金收入，故屬於所得稅法第 14 條第二類規定應徵所得稅的範圍  
(D)應屬於雇主給與之報酬，為薪資所得，故屬於所得稅法第 14 條第三類規定應徵所得稅的範圍
- 10 繼承人在被繼承人死亡，繼承事實發生後，因獲被投資公司所發給之股利所得者，應否課徵稅捐，以下之敘述，何者正確？  
(A)該股利所得屬於繼承人之證券交易所所得，免徵綜合所得稅  
(B)該股利所得屬於繼承人之所得，應徵綜合所得稅  
(C)該股利所得屬於被繼承人之遺產，應徵遺產稅  
(D)該股利所得屬於被繼承人生前對繼承人所為之贈與，應徵贈與稅
- 11 教育部依法成立國家講座，發給講座主持人獎金，其獎金應否課徵所得稅，以下之敘述，何者正確？  
(A)應屬政府給與的補助，故屬於所得稅法第 4 條第 8 款規定免徵所得稅的範圍  
(B)應屬執行業務者所獲之執行業務所得，故屬於所得稅法第 14 條第二類規定應徵所得稅的範圍  
(C)應屬薪資所得者所獲得之薪資所得，故屬於所得稅法第 14 條第三類規定應徵所得稅的範圍  
(D)應屬個人所獲得之其他所得，故屬於所得稅法第 14 條第十類規定應徵所得稅的範圍
- 12 以下有關現行所得稅法中法定之納稅義務人的判斷，何者錯誤？  
(A)房屋買賣契約約定財產交易所得之所得稅，由買方負擔者，仍應以出賣人為納稅義務人  
(B)設立中公司取得之股利，該公司後來成立時，應歸屬於其後成立之公司課稅  
(C)無人繼承之遺產所產生的收益，因無課稅對象，免發單補徵所得稅，即應適用民法無人繼承規定，於清償稅捐及債務並交付遺贈後，將剩餘財產歸屬國庫  
(D)第三人與徵稅機關約定，若納稅義務人不依限繳納稅款時，由該第三人代為繳納者，屆時徵稅機關應依照約定，以該第三人為納稅義務人，命其繳納稅捐
- 13 我國兩稅合一制度係採下列何種方法？  
(A)合夥法 (B)股利所得免稅法 (C)部分股利所得稅額扣抵法 (D)完全設算扣抵法
- 14 我國現行加值型營業稅採那種方法計算應納加值稅額？  
(A)稅基加計法 (B)費用扣除法 (C)稅額相減法 (D)稅基相減法

- 15 有關我國現行加值型營業稅之敘述，下列何者錯誤？  
 (A)屬多階段消費稅 (B)一般消費稅 (C)地方稅 (D)國稅
- 16 下列關於加值型營業稅之敘述，何者錯誤？  
 (A)加值型營業稅與單階段銷售稅相較，前者之逃稅誘因低  
 (B)加值型營業稅採多階段課徵制度，稽徵工作相對較重  
 (C)加值型營業稅因進項稅款可扣抵，有助於健全會計制度之建立  
 (D)加值型營業稅制下所有資本設備一律課稅，造成重複課稅
- 17 我國現行貨物稅制度之敘述，下列何者正確？  
 (A)油氣類之貨物採從價稅 (B)飲料品類之貨物採從價稅  
 (C)車輛類之貨物採從價稅或從量稅 (D)水泥類之貨物採從價稅或從量稅
- 18 課徵下列那種稅捐將直接降低本國產品之競爭力？  
 (A)輸出稅 (B)進口稅 (C)過境稅 (D)平衡稅
- 19 有關現行加值型營業稅免稅之效果，下列敘述何者正確？  
 (A)免除所有階段之加值稅 (B)對製造階段免稅，批發與零售即連帶免稅  
 (C)進項稅額可申請扣抵 (D)免稅業者仍必須負擔進貨時之進項稅額
- 20 依現行遺產及贈與稅法第 30 條之規定，關於遺產稅或贈與稅實物抵繳之說明，下列何者正確？  
 (A)遺產稅或贈與稅應納稅額在 20 萬元以內  
 (B)就現金不足繳納部分，申請以在中華民國境內之課徵標的物或納稅義務人所有易於變價及保管之實物分數次抵繳  
 (C)中華民國境內之課徵標的物屬不易變價或保管，或申請抵繳日之時價較死亡或贈與日之時價為低者，其得抵繳之稅額，以該項財產價值占全部課徵標的物價值比例計算之應納稅額為限  
 (D)抵繳財產價值之估定，由行政院定之
- 21 我國現行房屋稅有關自住房屋依法課徵之稅率規定為何？  
 (A)固定稅率 1.2% (B)最高 2%，最低 1.2% (C)最高 3%，最低 1.8% (D)最高 5%，最低 3%
- 22 在實價課稅前，我國房屋稅依何項價值計徵？  
 (A)房屋評定標準價值 (B)房屋市場價值 (C)房屋公告價值 (D)房屋建築成本
- 23 依現行土地稅法第 40 條之規定，關於地價稅徵收之說明，下列何者錯誤？  
 (A)由直轄市或縣（市）主管稽徵機關核定地價稅  
 (B)每年徵收 1 次，不得分 2 期徵收  
 (C)直轄市開徵日期，由直轄市政府定之  
 (D)主管稽徵機關之核定，係按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料
- 24 下列關於我國現行遺產稅制度之敘述，何者錯誤？  
 (A)對境內居民採屬人主義 (B)對境外居民採屬地主義  
 (C)按遺產淨額採累進稅率計徵 (D)依財政收支劃分法規定，屬於國稅體系
- 25 下列有關我國現行贈與稅的課徵規定，何者錯誤？  
 (A)原則上對贈與者課徵 (B)例外對受贈者課徵 (C)採 10% 單一稅率 (D)自動報繳毋須核定