

# 《稅務法規》

## 試題評析

申論題：第一題涉及稅捐稽徵法及大法官釋字之競合問題。大法官釋字未明文規範在考選部的命題大綱中，且涉及租稅的釋字內容相當多，本題大法官釋字第224號出自民國77年，命題者似乎有意出一般人較易忽略的冷僻議題。第二題：本題的出題方向在租稅法律主義之應用，考得是法理的論述，與稅務法規的切身內容有相當差距。筆者認為命題方向有所偏頗！

測驗題：拘泥於法令的細微文字差異，缺乏重要的觀念性題目以及漂亮的實務性題目，有以管窺豹、見樹不見林之虞。

綜觀今年試題，用四個字來形容相當貼切，就是「避重就輕」，且個人色彩顯露無疑。何其重要的所得稅（綜所及營所）共只佔6分，比重竟與娛樂稅一樣，且較貨物稅8分來得低，而相當實務的營利事業所得稅卻一題也沒出，這倒是所有稅務法規國家考試以來的頭一遭！筆者認為這份考題無法測出考生的實力、更欠缺為國舉才的功效，不免替做好充分準備的考生叫屈！

### 甲、申論題部分：

一、甲因綜合所得稅案件，不服某區國稅局核課及罰鍰處分，依法定期限提起復查，復查決定駁回後，又提起訴願。但未繳納應納稅額半數，亦未提供相當擔保。問稅捐稽徵機關何時得移送行政執行？試就稅法規定及相關司法院憲法解釋闡述之。（25分）

### 答：

(一)依稅捐稽徵法第三十九條規定

1.納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送強制執行。但納稅義務人已依第三十五條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執行。

2.暫緩執行之案件，除有下列情形之一者外，稽徵機關應移送強制執行：

(1)納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。

(2)納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保者。

故納稅義務人應自接到復查決定書之次日起三十日內，繳納復查決定之應納稅額；繳納半數或提供相當擔保，否則稅捐稽徵機關將移送強制執行。

(二)民國77年04月22日釋字第224號

稅捐稽徵法關於申請復查，以繳納一定比例之稅款或提供相當擔保為條件之規定，使未能繳納或提供相當擔保之人，喪失行政救濟之機會，係對人民訴願及訴訟權所為不必要之限制，且同法又因而規定，申請復查者，須於行政救濟程序確定後始予強制執行，對於未經行政救濟程序者，亦有欠公平，與憲法第七條、第十六條、第十九條之意旨有所不符，均應自本解釋公布之日起，至遲於屆滿二年時失其效力。在此期間，上開規定應連同稅捐之保全與優先受償等問題，通盤檢討修正，以貫徹憲法保障人民訴願、訴訟權及課稅公平之原則。

(三)故現行稅捐稽徵法並沒有剝奪未能繳納復查決定之應納稅額繳納半數或提供相當擔保之納稅義務人提起訴願的權利，其仍可依行政救濟程序主張其權利，只是稅捐稽徵機關會將其復查決定之應納稅額移送強制執行。

### 【參考書目】

《稅務法規(概要)》，施敏編著，第15-18頁。

二、營業人乙因「虛報進項稅額」，稽徵機關依違反加值型及非加值型營業稅法第51條第5款，按所漏稅額處5倍罰鍰。乙不服，經復查、訴願駁回，又向高等行政法院起訴，主張其係重複申報進項稅額，依「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」僅「按所漏稅額處一倍罰鍰」。稽徵機關則以法定裁罰範圍為1至10倍，並未違法，參考表只供參考。問何人有理？（25分）

答：

## (一)租稅法律主義

係指納稅義務人之確定及發生課稅效果之諸要件，一律得由民主代議機構所頒行之法律確定，又名「無代表無稅」。包含下列內容：

- 1.課稅要件法定原則：租稅係國家強制且無價向人民徵收之財源，形成對人民財產權之侵害，為合理保障人民權益，課稅之構成要件（納稅主體、稅目、稅率）與稅捐之稽徵程序（納稅方法、納稅期間）均須以法律定之。
- 2.課稅要件明確原則：租稅法律或其授權制頒命令，規定有關課稅構成要件（租稅實體法）與稽徵程序（租稅程序法），其意義必須明確。因此租稅法中，除了稽徵程序為延緩徵收有承認自由裁量之必要外，原則上不允許設有承認行政機關自由裁量之規定，且對於使用不確定法律概念亦須相當審慎。
- 3.合法性原則：租稅法係屬強行法而非任意法，只要該課稅要件成立，稽徵機關必須依法規定徵收之，無減免租稅之範圍，亦無不予徵收租稅之自由，此即為合法性原則。
- 4.手續保障原則：租稅之核課與徵收，乃公權力之行使，應依妥適之手續執行；對爭訟事項，也應依公正之手續解決。

## (二)1.財政部為使辦理裁罰機關對違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考，訂定稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表。

2.參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。

## (三)1.稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，係財政部內部為達課稅要件明確原則所制定之標準，故筆者認為只要參考表之裁罰金額或倍數未超過加值型及非加值型營業稅法規定之最高限或最低限，仍符合租稅法律主義之精神，稅務人員得視情形加重或減輕其罰，以因應複雜的租稅實務事件。

2.故本題乙營業人虛報進項稅額，稽徵機關處所漏稅額5倍罰鍰，並未違反加值型及非加值型營業稅法第五十一條按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰之規定，筆者認為稽徵機關有理。

## 【參考書目】

《稅務法規(概要)》，施敏編著，第15-18頁。

## 乙、測驗題部分：(50分)

- B** 1 依所得稅法第 17 條規定，關於「扣除額」之說明，下列何者錯誤？  
 (A)扣除額，係納稅義務人就標準扣除額或列舉扣除額擇一減除外，並減除特別扣除額  
 (B)納稅義務人個人之標準扣除額，係扣除 4 萬 8 千元；有配偶者加倍扣除之  
 (C)對於教育、文化、公益、慈善機構或團體之捐贈總額最高不超過綜合所得總額百分之 20 為限  
 (D)納稅義務人本人、配偶及直系親屬之人身保險、勞工保險及軍、公、教保險之保險費，每人每年扣除數額以不超過 2 萬 4 千元為限。但全民健康保險之保險費不受金額限制
- B** 2 加值型及非加值型營業稅法關於「稅籍登記」之規定，下列何者說明錯誤？  
 (A)營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記  
 (B)稅籍登記有關事項，由經濟部定之  
 (C)營業人申請營業登記之事項有變更，或營業人合併、轉讓、解散或廢止時，均應於事實發生之日起 15 日內填具申請書，向主管稽徵機關申請變更或註銷營業登記  
 (D)營業人暫停營業，應於停業前，向主管稽徵機關申報核備
- C** 3 依所得稅法第 8 條規定，下列何種所得，非本法稱中華民國來源所得？  
 (A)中華民國政府派駐國外工作人員之報酬  
 (B)一般僱用人員在國外提供勞務之報酬  
 (C)在中華民國境外財產交易之增益  
 (D)經中華民國政府認許在中華民國境內營業之外國公司所分配之股利
- D** 4 依土地稅法第 4 條第 1 項規定，土地因納稅義務人行蹤不明者，針對地價稅之繳納，主管稽徵機關得指定土地使用人如何處理？  
 (A)追繳 (B)代徵 (C)扣繳 (D)代繳
- C** 5 依稅捐稽徵法第 6 條第 3 項規定，經法院或行政執行署執行拍賣或交債權人承受之土地，執行法院或行政執行署應於拍定或承受 5 日內，將拍定或承受價額通知當地主管機關，依法核課土地增值稅、地價稅、房屋稅，執行法院或行政執行署應如何處理？  
 (A)代為繳納 (B)要求提供擔保 (C)代為扣繳 (D)暫時緩繳
- A** 6 依稅捐稽徵法第 6 條第 1 項規定，關於「稅捐之徵收」，下列說明何者正確？  
 (A)印花稅之徵收，優先於普通債權 (B)各種稅捐之徵收，均優先於一切債權  
 (C)房屋稅之徵收，非優先於抵押權 (D)地價稅之徵收，優先於土地增值稅
- A** 7 依土地稅法第 5 條第 1 項規定，下列關於土地增值稅納稅義務人之說明，何者正確？  
 (A)土地為交換者，為原所有權人 (B)土地為買賣者，為取得所有權之人  
 (C)土地為贈與者，為原所有權人 (D)土地為政府照價收買者，為取得所有權之人
- C** 8 依加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 1 項規定，下列之貨物或勞務，何者非免徵營業稅？  
 (A)合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務  
 (B)肩挑負販沿街叫賣者銷售之貨物或勞務  
 (C)職業學校對外營業之實習商店銷售之貨物或勞務  
 (D)供沿岸、近海漁業使用之漁船、供漁船使用之機器設備、漁網及其用油

- 9 依加值型及非加值型營業稅法第 37 條第 1 項規定，關於「外國技藝表演業，在中華民國境內演出之營業稅」，應如何處理？  
 (A)向演出地主管稽徵機關報繳 (B)在入境時由海關預徵  
 (C)在申請入境時主動預繳 (D)統一向中央政府所在地主管稽徵機關繳納
- 10 依加值型及非加值型營業稅法第 53 條之 1 規定，營業人違反本法接受裁罰，若法律變更時，應如何處理？  
 (A)無論是否有利營業人，均適用裁處時之罰則規定  
 (B)無論是否有利營業人，均適用變更後之罰則規定  
 (C)裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定  
 (D)由營業人與法院協商適用之規定
- 11 依所得稅法第 4 條第 1 項規定，下列各種所得，何者非免納所得稅？  
 (A)勞工保險之保險給付 (B)傷害之損害賠償金  
 (C)依法令規定，具有強制性質儲蓄存款之利息 (D)依法經營對外營業消費合作社之盈餘
- 12 下列何者，非所得稅法第 14 條第 1 項第 3 類規定之「薪資所得」？  
 (A)津貼 (B)股利 (C)紅利 (D)歲費
- 13 依遺產及贈與稅法第 11 條第 1 項規定，關於「國外財產依所在地國法律已納之遺產稅或贈與稅」之處理過程，下列何者錯誤？  
 (A)得由納稅義務人提出所在地國稅務機關發給之納稅憑證，併應取得所在地中華民國使領館之簽證  
 (B)無使領館者，應取得當地公定會計師或公證人之簽證  
 (C)自其應納遺產稅或贈與稅額中扣抵  
 (D)扣抵額得超過因加計其國外遺產而依國內適用稅率計算增加之應納稅額
- 14 依貨物稅條例第 2 條第 1 項規定，關於貨物稅之徵收時間與納稅義務人之說明，下列何者錯誤？  
 (A)國內產製之貨物，納稅義務人為產製廠商  
 (B)委託代製之貨物，納稅義務人為受託之產製廠商。而委託廠商為產製應稅貨物之廠商者，得向主管稽徵機關申請以委託廠商為納稅義務人  
 (C)國外進口之貨物，納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人  
 (D)貨物稅於應稅貨物之材料進廠時徵收之
- 15 依貨物稅條例第 3 條規定，下列何者應稅貨物非免徵貨物稅？  
 (A)捐贈財團法人者 (B)參加展覽，並不出售者  
 (C)運銷國外者 (D)用作製造另一應稅貨物之原料者
- 16 依貨物稅條例第 11 條第 1 項規定，下列何種電器類稅率係最低？  
 (A)電冰箱 (B)冷暖氣機 (C)電唱機 (D)電烤箱
- 17 依娛樂稅法第 5 條規定，下列何種稅率之法定上限係最高？  
 (A)電影 (B)撞球場 (C)魔術 (D)高爾夫球場
- 18 依娛樂稅法第 10 條第 1 項規定，除免用娛樂票外，娛樂稅代徵人應如何代徵？  
 (A)應於代徵時收回娛樂票  
 (B)應於娛樂人出場時繳回娛樂票，否則以不為代徵論處  
 (C)應於代徵時發給娛樂票作為憑證，並於娛樂人持用入場時撕斷  
 (D)應於主管稽徵機關統一印製娛樂票時，預繳娛樂稅
- 19 依娛樂稅法第 3 條第 1 項規定，下列何者為娛樂稅之納稅義務人？  
 (A)娛樂場所之提供者 (B)娛樂活動之舉辦人 (C)娛樂設施之售票員 (D)出價娛樂之人
- 20 依房屋稅條例第 14 條規定，下列公有房屋之使用情形，非免徵房屋稅？  
 (A)公立救濟機構之員工宿舍 (B)水利試驗所所用之房屋  
 (C)政府配供平民居住之住宅 (D)政府機關為輔導退除役官兵就業所舉辦事業使用之房屋
- 21 依房屋稅條例第 4 條規定，關於房屋稅徵收對象之說明，下列何者錯誤？  
 (A)房屋稅向房屋所有人徵收之  
 (B)房屋設有典權者，房屋稅向典權人徵收之  
 (C)共有房屋向共有人徵收房屋稅，由共有人推定一人繳納。其不為推定者，由現住人或使用人代繳  
 (D)房屋為信託財產者，於信託關係存續中，以委託人為房屋稅之納稅義務人
- 22 依契稅條例第 2 條規定，不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權者，均應申報繳納契稅。但在開徵何種稅目區域之土地，免徵契稅？  
 (A)地價稅 (B)土地增值稅 (C)贈與稅 (D)關稅
- 23 依契稅條例第 3 條規定，下列何種契稅稅率最低？  
 (A)贈與契稅 (B)占有契稅 (C)分割契稅 (D)典權契稅
- 24 依土地稅法第 4 條第 2 項規定，土地所有權人在同一直轄市、縣(市)內有兩筆以上土地，為不同之使用人所使用時，如土地所有權人之地價稅係按累進稅率計算，則各土地使用人關於地價稅之義務範圍，應如何計算？  
 (A)應就所使用土地之地價比例計算 (B)應就全部土地之地價合併計算  
 (C)應如土地所有權人之地價稅按累進稅率計算 (D)應依土地使用人之人數比例計算
- 25 依貨物稅條例第 2 章規定，下列何者非「從價徵收」？  
 (A)橡膠輪胎 (B)水泥 (C)飲料品 (D)平板玻璃