

《租稅各論》

試題評析

今年租稅各論的題目多為平時強調的重點，對用心準備的考生而言，可得心應手得作答。申論題第一題著重名詞解釋及論理闡述，為分數高低之關鍵所在，第二題為考過數次之基本重點；而測驗題則偏重觀念、難易適中。整體而言題目不難，普通程度的考生應可拿70分，而程度較佳者拿85分以上亦非難事。

甲、申論題部分：（50分）

一、何謂租稅漏洞（tax loophole）？請說明其意義以及對水平公平與垂直公平之影響？（25分）

答：

（一）租稅漏洞

基於稅法上之立法漏洞或租稅減免、租稅優惠等規定，產生了許多讓納稅義務人有機可稱的避稅空間，諸如某些所得不用課稅（土地交易所得、證券與期貨交易所得免課所得稅、軍教免稅等），藉由提高費用來抵列所得額（如捐贈給政府列舉扣除金額無上限規定等）、或租稅抵減（如促進產業升級條例，）等納稅義務人藉此減少應納稅負之行為層出不窮，這些空間通稱為租稅漏洞。

（二）對公平的影響

1. 水平公平：舉凡具有同等納稅條件者，應負擔同額的租稅。產生租稅漏洞的原因有很多，例如因所得的來源或種類而有所差別，使得某些所得要課稅，而某些所得免稅（如現役軍人、國中、小之教職員等），則違反水平公平原則。
2. 垂直公平：此乃量能原則，舉凡納稅條件不同者，租稅負擔也應有所差別。納稅能力愈高者，應繳納愈多之租稅；納稅能力愈低者，應繳納愈少之租稅。台灣存在許多的租稅漏洞拉大台灣的貧富差距，據統計九成以上的稅賦負擔完全落在薪水階級身上，而許多不勞而獲之高所得，如土地交易所得、證券與期貨交易所得卻免課所得稅，誘使納稅義務人將各種應課稅之所得轉換為免稅之所得，而這些行為往往是高所得者透過專業人士的巧妙安排而成功避稅，嚴重違反租稅之垂直公平。

二、我國加值型營業稅制度，有免稅與零稅率之規定，請說明其適用情形及在稅負計算上有何不同？（25分）

答：

（一）適用情形

1. 免稅

依照加值型及非加值型營業稅法第8條規定，下列貨物或勞務免徵營業稅：

- (1) 出售之土地。
- (2) 供應之農田灌溉用水。
- (3) 醫院、診所、療養院提供之醫療勞務、藥品、病房之住宿及膳食。
- (4) 托兒所、養老院、殘障福利機構提供之育、養勞務。
- (5) 學校、幼稚園與其他教育文化機構提供之教育勞務及政府委託代辦之文化勞務。
- (6) 出版業發行經主管教育行政機關審定之各級學校所用教科書及經政府依法獎勵之重要學術專門著作。
- (7) (刪除)。
- (8) 職業學校不對外營業之實習商店銷售之貨物或勞務。
- (9) 依法登記之報社、雜誌社、通訊社、電視臺與廣播電臺銷售其本事業之報紙、出版品、通訊稿、廣告、節目播映及節目播出。但報社銷售之廣告及電視臺之廣告播映不包括在內。
- (10) 合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務。
- (11) 農會、漁會、工會、商業會、工業會依法經營銷售與會員之貨物或勞務，及政府委託其代辦之業務，或依農產品市場交易法設立且農會、漁會、合作社、政府合計占百分之七十以上股權之公司組織農產品批發市場，依同法第二十七條規定收取之管理費。
- (12) 依法組織之慈善救濟事業標售或義賣之貨物與舉辦之義演，其收入除支付標售、義賣及義演之必要

費用外，全部供作該事業本身之用者。

- (13)政府機構、公營事業及社會團體，依有關法令組設經營不對外營業之員工福利機構，銷售之貨物或勞務。
- (14)監獄工廠及其作業成品售賣所銷售之貨物或勞務。
- (15)郵政、電信機關依法經營之業務及政府核定之代辦業務。
- (16)政府專賣事業銷售之專賣品及經許可銷售專賣品之營業人，依照規定價格銷售之專賣品。
- (17)代銷印花稅票或郵票之勞務。
- (18)肩挑負販沿街叫賣者銷售之貨物或勞務。
- (19)飼料及未經加工之生鮮農、林、漁、牧產物、副產物。
- (20)漁民銷售其捕獲之魚介。
- (21)稻米、麵粉之銷售及碾米加工。
- (22)依第四章第二節規定計算稅額之營業人，銷售其非經常買進、賣出而持有之固定資產。
- (23)保險業承辦政府推行之軍公教人員與其眷屬保險、勞工保險、學生保險、農、漁民保險、輸出保險及強制汽車第三人責任保險，以及其自保費收入中扣除之再保分出保費、人壽保險提存之責任準備金、年金保險提存之責任準備金及健康保險提存之責任準備金。但人壽保險、年金保險、健康保險退保收益及退保收回之責任準備金，不包括在內。
- (24)各級政府發行之債券及依法應課徵證券交易稅之證券。
- (25)各級政府機關標售剩餘或廢棄之物資。
- (26)銷售與國防單位使用之武器、艦艇、飛機、戰車及與作戰有關之偵訊、通訊器材。
- (27)肥料、農業、畜牧用藥、農耕用之機器設備、農地搬運車及其所用油、電。
- (28)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。
- (29)銀行業總、分行往來之利息，信託投資業運用委託人指定用途而盈虧歸委託人負擔之信託資金收入，及典當業銷售不超過應收本息之流當品。
- (30)金條、金塊、金片、金幣及純金之金飾或飾金。但加工費不在此限。
- (31)經主管機關核准設立之學術、科技研究機構提供之研究勞務。
- (32)經營衍生性金融商品、公司債、金融債券、新臺幣拆款及外幣拆款之銷售額。但佣金及手續費不包括在內。

2. 零稅率

依照加值型及非加值型營業稅法第7條規定，下列貨物或勞務之營業稅稅率為零：

- (1)外銷貨物。
- (2)與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。
- (3)依法設立之免稅商店銷售與過境或出境旅客之貨物。
- (4)銷售與免稅出口區內之外銷事業、科學工業園區內之園區事業、海關管理保稅工廠或保稅倉庫之機器設備、原料、物料、燃料、半製品。
- (5)國際間之運輸。但外國運輸事業在中華民國境內經營國際運輸業務者，應以各該國對中華民國國際運輸事業予以相等待遇或免徵類似稅捐者為限。
- (6)國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船。
- (7)銷售與國際運輸用之船舶、航空器及遠洋漁船所使用之貨物或修繕勞務。

(二)計算

- 1.免稅：適用免稅者，被排除在加值稅的適用體系外。該階段之銷售行為免於課徵加值型營業稅，應納稅額為0，而進項稅額不能扣抵，故不能退稅，因此免稅的業者必須承擔進貨的稅負。其租稅效果如下：
 - (1)若後手若為最終消費者，則享有免稅之利益。
 - (2)若後手非最終消費者且非免稅身份之營業人，對該階段之銷售行為免稅，前手所累積之加值稅不能退還而轉嫁在售價上，則形成重複課稅及稅上加稅現象。
- 2.零稅率：適用零稅率者，仍在加值營業人的適用體系之內，需遵照加值型營業人之規定，特殊之處乃其適用之銷項稅率為0。換言之，營業人銷售貨物或勞務，於計算銷項稅額時，所適用之稅率為0%，因此其銷項稅額必然為零，故當期銷項稅額扣抵進項稅額，得到之當期應納稅額必為負數，因此進項稅額可退還。

乙、測驗題部分：(50分)

- C 1 在累進稅率的所得稅制下，假設其他情況不變，若發生通貨膨脹時，則下列何者正確？
 (A)名目所得上升，稅後實質所得也一定上升
 (B)稅率累進程度愈高，政府稅收愈減少
 (C)政府可以藉由調整所得稅的免稅額或扣除額來抵消通貨膨脹的影響
 (D)名目所得上升，所得稅實質稅負一定下降
- B 2 假設某一財貨的需求曲線成一垂直線，則對此財貨課徵貨物稅時，下列敘述何者正確？
 (A)生產者會負擔所有稅負
 (B)消費者會負擔所有稅負
 (C)生產者與消費者會共同分攤稅負
 (D)生產要素提供者負擔所有稅負
- C 3 我國財產稅主要課徵之標的為何？
 (A)所有資產(有形及無形資產)
 (B)無形資產
 (C)實質不動產
 (D)企業的不動產
- D 4 在我國所得稅制下，個人出售土地之財產交易所得免稅，主要是基於何種因素？
 (A)鼓勵土地買賣
 (B)鼓勵土地投資
 (C)減少閉鎖效果
 (D)避免重複課稅
- A 5 依稅法相關規定，我國所得稅課稅基礎如何適用？
 (A)綜合所得稅適用現金基礎、公司適用權責基礎
 (B)綜合所得稅適用權責基礎、公司適用現金基礎
 (C)兩者都適用權責基礎
 (D)兩者都適用現金基礎
- A 6 學理上，取消中小學教師薪資免徵綜合所得稅的規定，其主要論點為何？
 (A)促進租稅公平
 (B)改善教師生活
 (C)增加財政收入
 (D)簡化稽徵程序
- C 7 其他條件不變，當課徵工資所得稅之替代效果大於所得效果，且休閒為正常財時，勞動供給量會：
 (A)增加
 (B)不變
 (C)減少
 (D)不確定
- D 8 財產稅歸宿的傳統觀點(Traditional View)認為：
 (A)房屋稅與土地稅均為累退的
 (B)房屋稅與土地稅均為累進的
 (C)房屋稅是累進的，土地稅是累退的
 (D)房屋稅是累退的，土地稅是累進的
- C 9 若應納增值稅額之計算，是將廠商的銷貨收入減去所有的進貨成本與新增資本財的購入成本後的餘額，再乘以適用之稅率，此為：
 (A)淨所得型增值稅下之稅基相減法
 (B)淨所得型增值稅下之稅額相減法
 (C)消費型增值稅下之稅基相減法
 (D)消費型增值稅下之稅額相減法

- A 10 財產稅理論中所稱之「斷電器」(circuit breaker)，係指下列何者？
 (A)減輕財產稅負的機制 (B)衡量財產稅負公平的方法 (C)評估財產價值的方法 (D)衡量財產使用效率的方法
- B 11 加值稅具有下列那些性質？①一般銷售稅 ②特種銷售稅 ③單階段銷售稅 ④多階段銷售稅 ⑤直接稅 ⑥間接稅
 (A)①③⑤ (B)①④⑥ (C)②③⑤ (D)②④⑥
- C 12 僅針對存款利息所得課稅，存款本身不課，是為課稅的何種原則？
 (A)實質課稅原則 (B)法律不溯既往 (C)樹果原則 (D)租稅法律原則
- B 13 下列何種稅不會產生「稅上加稅」的現象？
 (A)多階段轉手稅 (B)淨額型營業稅 (C)毛額型營業稅 (D)多階段交易稅
- D 14 依我國土地稅法規定，土地稅包括下列何者？
 (A)田賦、地價稅、契稅 (B)地價稅、土地增價稅、契稅
 (C)田賦、土地增價稅、契稅 (D)田賦、地價稅、土地增價稅
- A 15 我國贈與稅制度與納稅義務人之規定有何關聯性？
 (A)採總贈與稅制，納稅義務人為贈與人 (B)採分贈與稅制，納稅義務人為贈與人
 (C)採總贈與稅制，納稅義務人為受贈人 (D)採分贈與稅制，納稅義務人為受贈人
- D 16 政府採取個人捐贈支出可自綜合所得總額中扣除的措施，則個人捐贈支出在什麼條件下，稅收的損失將小於個人捐贈支出的增加？
 (A)所得彈性小於一 (B)價格彈性小於一 (C)所得彈性大於一 (D)價格彈性大於一
- A 17 在我國個人綜合所得稅中，下列那一項扣除額不是採取(最高)定額的方式給予扣除？
 (A)醫藥及生育費 (B)保險費 (C)房屋租金支出 (D)金融機構之存款利息
- D 18 假設 X 財貨與休閒在消費上具互補關係，Y 財貨與休閒在消費上具替代關係，則根據寇雷特－漢格法則(Corlett-Hague rule)，宜對：
 (A)X 與 Y 兩財貨皆輕課租稅 (B)X 與 Y 兩財貨皆重課租稅
 (C)X 財貨輕課，Y 財貨重課租稅 (D)X 財貨重課，Y 財貨輕課租稅
- B 19 我國的租稅制度中，下列那一項稅目係採比例稅率？
 (A)所得稅 (B)房屋稅 (C)土地增價稅 (D)遺產及贈與稅
- C 20 下列何項最容易產生稅上加稅(tax cascading)的問題？
 (A)加值稅 (B)單階段銷售稅 (C)轉手稅(turnover tax) (D)支出稅(expenditure tax)
- A 21 下列有關實施兩稅合一制度之敘述何者錯誤？
 (A)基於法人實在說，才必須實施兩稅合一 (B)可以降低企業舉債與募股選擇之扭曲作用
 (C)可以降低企業保留與發放盈餘選擇之扭曲作用 (D)對營利所得不再重複課稅
- A 22 我國下列何種稅目之應稅項目全部採從量課徵？
 (A)菸酒稅 (B)貨物稅 (C)關稅 (D)營業稅
- C 23 下列那一種情況下，生產者的轉嫁能力較強？
 (A)生產者之供給彈性等於 0 (B)市場為完全競爭
 (C)生產者的供給曲線為一水平線 (D)消費者的需求曲線為一水平線
- B 24 對市場具有完全競爭特性的財貨課徵貨物稅，若供給無彈性，且法定歸宿為買方，則貨物稅的經濟歸宿為何？
 (A)買方完全負擔 (B)賣方完全負擔 (C)買、賣雙方各負擔一半 (D)買方負擔較多
- A 25 在公司追求最大利潤情況下，若對公司利潤課稅，其稅負之短期效果由誰負擔？
 (A)公司部門的股東 (B)全體資本所得者
 (C)購買公司部門產品的消費者 (D)全體消費者