

104 年公務人員高等考試三級考試試題

類 科：財稅行政

科 目：租稅各論

甲、申論題部份：

- 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。

【擬答】：

一、見藍一鴻老師「租稅各論」總複習講義第 15~17 頁

類似題一

所得稅法，對扶養法定扶養義務之親屬者，在綜合所得稅予以「免稅額」規定，目的何在？其是否須有無謀生能力及年齡限制？其免稅規定是否為稅捐優惠？【103 高考三等稅法】

類似題二

扶養親屬免稅額，是否為租稅優惠？其立法裁量權有無限制？試依司法院之憲法解釋闡述之。

【103 原住民三等】

類似題三

司法院憲法解釋釋字第 694 號對舊所得稅以扶養其他親屬或家居須未滿二十歲或年滿六十歲以上，始得減除免稅額之規定(九十年一月三日修正公布之所得稅法第十七條第一項第一款第四目)，違反憲法第七條平等原則違憲，至遲於屆滿一年時，失其效力。就該解釋，請其已見，闡明下列問題：

(一)扶養親屬免稅額是否為「稅捐優惠」？是否為稅捐優惠，其違憲審查標準有何不同？

(二)何以各國有將法定扶養義務視為「課稅禁區」？其憲法上依據為何？

【台大法研所

103 年稅法第 1 題】

(一)免稅額(稅捐減免)並非「稅捐優惠」

1. 1996 年 11 月 8 日釋字第 415 號解釋認為：「所得稅法有關個人綜合所得稅『免稅額』之規定，其目的在以稅捐之優惠使納稅義務人特定親屬或家屬及法定扶養義務，也承認家庭生活費的扣除精神，但此項免稅額既屬「家庭生活費」的性質，准予扣除以覽應納稅人的主觀給付能力，並保障納稅人及其家屬最低限度生存權，此乃「量能課稅精神」的表現，也是所得稅法尚負擔公平之強制的要求，尚與基於其他政策目的給予「稅捐優惠之情形不同，不宜歸類於「稅捐優惠」的範疇。
2. 基於量能原則之考量所衍生之「客觀淨所得原則」的要求，而容許納稅義務人自其稅基中予以減除之「成本費用」以及「生活必要開支」，並非稅捐優惠，而屬不具有可稅性的「課稅禁區」。
3. 基於量能課稅原則之要求，納稅義務人為維持自身以及其家庭成員之基本生存需求所為的必要開支，應自其所得總額中予以剪除，蓋納稅義務人就其無法自由支配之所得，並無稅捐負擔能力，此即「主觀淨額原則」。因此，所得稅法上扶養親屬之認定，應與民法第 1114 條一致(主觀淨額原則)。

(二)實務上所持見解之演進：

1. 大法官解釋文在我國釋憲實務早期由於未能正確區辨稅捐優惠與課稅禁區的不同，以至於將「扶養親屬免稅額」誤認為鼓勵納稅義務人善盡法定扶養義務的稅捐優惠(釋字第 415 號解釋參照)。相類似的問題，亦發生於釋字第 427 號解釋，該號解釋將原先應屬課稅禁區之損失減除，誤認為是稅捐優惠。不過，其後釋字第 694 號解釋，已注意到憲法第十五條規定：「人民之生存權應予保障」，作為承認免稅額之依據，

值得肯定。

2. 若將扶養親屬免稅額定性為「稅捐優惠」，立法者及行政機關及享有較大之形成自由，則係採取寬鬆之違憲審查標準（釋字第 648 號解釋參照）。
3. 扶養親屬免稅額之性質其實並非稅捐優惠，已如前述。復依釋字第 694 號解釋之意旨，扶養親屬免稅額涉及無謀生能力者受憲法第 15 條所保障之「生存權」，故應該採取較為嚴格的審查標準。

(三)結論：

1. 所得稅法上的扶養親屬免稅額制度設計，是可慮納稅義務人就其用於履行法定扶養義務的收入並不具有經濟上的支配能力，從而即將該部分收入劃為「課稅禁區」，而不得對之加以課稅。
2. 法定扶養義務依「主觀淨所得原則」，其扶養親屬免稅額應屬「課稅禁區」，並非稅捐優惠，目的在於保障無謀生能力，其憲法上依據為第 15 條關於人民生存權之保障（釋字第 694 號解釋參照）。

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。

【擬答】：

見藍一鴻老師「租稅各論」AK02 教材 P. 3-43 第一、二節

(一)貨物稅意義：

對「特定」的某些貨物，於國內產製、或自國外進口時，所課徵的單一階段銷售稅，不同於營業稅之「一般銷售稅」。由於貨物稅只針對少數生產集中、產量大的產品課稅，在國外稱為「特種銷售稅」(Excise Tax)。不似營業稅，原則上對所有貨物之銷售均在課稅範圍，而是只就貨物稅條例，列為課稅之貨物課之。

(二)課徵貨物稅之理由及其優缺點：

1. 課徵貨物稅（特種銷售稅化）之理由（課徵原則）

貨物稅乃針對特定項目課徵或謂特別消費稅，本身具有歧視理念，亦即除了財政收入之目的外，通常尚有其他理由而予課徵，如：

(1)為達成「使用者付費」之目的：

例如對汽、機車課稅，可視為使用道路之使用費，一般而言，政府提供之財貨之消費，如具專屬性，則受益者應按其使用程度付費，方屬公平。

(2)為糾正外部成本之課稅：

例如油氣類，藉課稅，使生產者或消費者造成的外部不經濟予以內部化，減少此類產品之消費。

(3)節約能源：

對原料如水泥、玻璃等之課稅，可解釋為可防止浪費或誘使效率高之工廠之成長，因對投入原料課稅而對產出物品免稅，可節約能源使用效率，並開發代替性產品，引導生產技術之改進、生產效率之提高。

(4)其他次要原則：

①考慮經濟影響：貨物稅之課徵，透過產業關聯效果，會使全體產業活動受到影響，應儘量避免扭曲資源原先之配置，減少選擇性課稅對經濟效率的傷害。

②簡便稅務行政：所選擇之項目須具備稽徵行政的可行性，最好能以較低之稽徵成本徵得大量稅收，且不會造成徵納雙方之不便。

2. 貨物稅之優缺點

(1)優點：

①稅負輕，痛苦感少：稅負含於貨品價格內，消費者購買物品時，不易覺察，徵納雙方，均無痛苦感覺，便於徵收。

②合於普遍原則：消費者購買貨品，均須繳納租稅，人人平等，合於普遍原則。

③可配合經濟社會政策：對於稅率之運用與稅收選擇，可以配合經濟財政之需要，如外銷物品退稅，可降低物品的成本，增加國內消費與外銷競爭能力，使暢其

流。

(2)缺點：

- ①不合社會正義：對機車之類民生必需品課稅，貧窮者家庭人口眾多，消費物品數量多，所應負擔的租稅增加，而富者所得多，消費必需品數量少，負擔貨物稅較輕，造成貧者負擔重稅，富者輕稅，不能量能課徵，違反社會公平性。
- ②違反租稅中性原則：貨物稅的稅率常因物品種類之不同而異（非單一稅率）。因此，使稅前稅後之財富分配狀態與各產業的相對生產數量發生變動，違反租稅中性原則。
- ③干擾資源配置：由於貨物稅不僅對奢侈品、製成品課稅，而且對民生必需品、半製成品、原料課稅，影響國民基本生活與生產活動的進行，妨礙資源最佳配置。
- ④出口退稅困難：某些貨物稅雖可依照外銷沖退稅辦法辦理退稅，但因退稅手續繁雜，形成出口退稅的困難，不利於外銷貿易的拓展。

(三)結論：

1. 貨物稅之優點

(1)為國家帶來稅收。

(2)現行課徵可糾正外部性；並達成使用者付費、節約能源，能夠抑制消費空氣、水源等消費者的消費量。

2. 貨物稅之缺點

(1)現階段多數貨物已經不再是奢侈品，因此在課稅上喪失原目的。

(2)現階段的貨物稅造成貧富差距拉大：電視冰箱要課稅，黃金財寶卻不用。

(3)奢侈的定義困難。

乙、測驗題部份：

- (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期日起，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

公職王歷屆試題 (104 高普考)

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，得開啟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
- (C) 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)租稅抵扣 (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)