

102 年公務人員高考三級考試試題

類 科：財稅行政

科 目：租稅各論

甲、申論題部分：

- 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？

【擬答】：

生前投保鉅額保險並躉繳保費之行為非合法節稅，（最高行政法院 97 年度判字第 00081 號），茲詳述如後：

按所謂「稅捐規避」乃是指利用私法自治、契約自由原則對私法上法形式選擇之可能性，選擇從私經濟活動交易之正常觀點來看，欠缺合理之理由，為通常所不使用之異常法形式，並於結果上實現所意圖之經濟目的或經濟成果，且因不具備對應於通常使用之法形式之課稅要件，因此得以達到減輕或排除稅捐負擔之行為。

(一)按節稅、避稅、逃稅定義及區別(見藍一鴻老師 AK18 稅法教材 P1-18)

1. 定義：

- (1)節稅：既合法亦合乎租稅、倫理（立法精神），以選擇免納或少稅。
- (2)避稅：藉鑽法律漏洞以不違法但卻違反租稅立法精神，以選擇免納或少稅。
- (3)逃稅：既違法亦違反租稅立法精神，以選擇免納或少稅

2. 比較：

型態	合法	合倫理	防杜方法	例示（遺產稅）
節稅	是	是	實質課稅原則	生前大量購買不動產，以降低遺產課稅價值
避稅	是	否		生前利用躉繳保費方式，將應稅遺產轉換為免稅之保險給付
逃稅	否	否		漏報應稅遺產或虛報扣除額

(二)立法院三讀通過修正「稅捐稽徵法」

中華民國 102 年 5 月 14 日立法院第 8 屆第 3 會期第 12 次會議通過第 12-1 條

- I 涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。
 - II 稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。
 - III 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，以達到與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。
 - IV 前巷租稅規避及第二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。
 - V 納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。
 - VI 稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第二項或第三項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。
1. 因此稅捐規避與合法的(未濫用的)節稅不同，節稅乃是依據稅捐法規所預定之方式，意圖減少稅捐負擔之行，反之，「稅捐規避」則是利用稅捐法規所未預定之異常的或不相當的法形式，意圖減少稅捐負擔之行為。
 2. 故而，納稅義務人不選擇稅法上所考量認為通常之法形式(交易形式)，卻選擇與此不同之迂迴行為或多階段行為或其他異常的法形式，以達成與選擇通常法形式之情形基本上

公職王歷屆試題 (102 高普考)

相同之經濟效果，而同時卻能減輕或排除與通常法形式相連結之稅捐負擔者，即應認屬「租稅規避」，而非合法之節稅。

(三)又租稅規避行為因有違租稅公平原則，故於效果上，應本於「實質課稅原則」，就其事實上予以規避，然卻與其經濟實質相當之法形式作為課稅之基礎。

(四)結論：因「租稅規避」之效果即是以與其經濟實質相當之法形式作為課稅之基礎，故就此法形式，依稅法規範之納稅主體、稅目、稅率等租稅之核課，即難謂有違租稅法定原則，故無法對乙加以處罰。

【引申】

納稅義務人違反協力義務效果：

稽徵機關關於核課稅捐時，應由納稅義務人申報時或舉證資料之情形，納稅義務人若是推諉或不作為，即可能承擔後續所產生依查得資料、同業利潤標準核定所得等不利益課徵處分之結果。(此即「推計所得」課稅或「逕行核定」，最重要法源及所得稅法第八十三條及營業稅法第 43 條規定！)因而實務上並無法處罰！

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。

【擬答】：

(一)屬人主義：

基於國家權力係對國人而存在之觀念，凡具本國國籍者，不同其居住地，受本國稅法支配而納稅。因須掌握納稅人在國外之課稅資料，在技術上較困難，稅務行政落後的國家多不敢採用；且外國人之所得不論來自國內或國外，均不予課稅，顯有違受益公平原則，故純粹的屬人主義並不可行。

1. 營利事業所得稅：(所得稅法第 3 條)

(1)以「屬人主義為原則，兼採屬地主義」。亦即凡其總機構設在中華民國境內者，其不論國內外之所得均需繳納營利事業所得稅(屬人主義)；又總機構設在中華民國境外者，而有中華民國來源所得者，應就中華民國營利事業所得，課徵營利事業所得稅(屬地主義)。

(2)營利事業在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人，而有中華民國來源所得者，其應納稅額應就源扣繳，免辦結算申報。

2. 我國「遺產及贈與稅」之徵收，以屬人主義兼採屬地主義為課徵對象：

(1)屬人主義：

所稱屬人主義者，在稅法上共通之意義指凡屬中華民國國民，不論其課稅事實發生在中華民國境內或境外，均應依法律規定，申報納稅。

(2)屬地主義：

所稱屬地主義者，在稅法上共通之意義指不論是中華民國國民或非中華民國國民，凡在中華民國境內有課稅事實發生者，均應依法律規定，申報納稅。

(3)結論：

我國遺產贈與稅採屬人兼屬地主義。

(二)屬地主義：

基於國家在其領土內所行使之領土主權為依據，凡有應課稅所得發生在本國者，不問所得者之身分，受本國稅法支配而納稅。優點是課稅資料之蒐集及查稽較便易，可避免查稽國外來源所得所遭致稅務行政上的困擾，但納稅人若從事對外投資而獲利，雖享受本國政府提供的公共勞務，卻不必納稅，不符量能公平與受益公平原則。另外，此將誘使國人以對外投資取代在本國的投資，以求規避稅負，違反國際租稅中立性，資本外流更不利於經濟發展。

例如我國的「綜合所得稅」，「加值型與非加值型營業稅」、「印花稅等」。

1. 綜合所得稅：(所得稅法第 2 條)

(1)採屬地主義：凡有「中華民國來源所得」者，均應繳納我國之所得稅，至於其國籍及

公職王歷屆試題 (102 高普考)

居住地在所不論，例如有一英國人受僱在臺灣工作，其所獲之報償，在屬地主義之下，此英國人應繳納我國之綜合所得稅。

(2)所謂「中華民國來源所得」，原則上以所得發生地為判斷基準，係指在我國境內發生之所得，依所得稅法第八條之規定辦理。

2. 加值型與非加值型營業稅法第 1 條：

在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。

3. 印花稅法第 1 條：

本法規定之各種憑證，在中華民國領域內書立者，均應依本法納印花稅。

(三)結論：我國除營利事業所得稅，遺產稅、贈與稅採「屬人主義」(屬地主義為輔)外，其餘皆採純粹的「屬地主義」。

乙、測驗題部分：

- (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，由總統簽署之
- (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)薪資課稅之替代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訂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

公職王歷屆試題 (102 高普考)

- (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，可者正確？
(A)屬於證券交易所所得，故依據所得稅法第 4 條 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之外，僅就中華民國來源之所得課稅，係採取屬地主義課稅原則
(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，得自應納稅額中抵扣，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，得自應納稅額中抵扣，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收入者，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，按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)追捕效果(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

公職王歷屆試題 (102 高普考)

- (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
- (B) 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)房屋由房屋需求者負擔
 - (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
- (C) 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，受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