

103 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、我國營業稅如何計算?所謂的免稅與零稅率,兩者有何差異?我國對前述差異之規定為何?

【擬答】:

見志光藍一鴻老師教材 P3-108 一、二及 6-19 二,及「四四命題攻策」第四三題

(一)營業稅計算方式

類 別	加 值 型 營 業 稅	非 加 值 型 營 業 稅
稅 額 計 算	(1)銷項金額×徵收率=銷項稅額 (2)進項金額×徵收率=進項稅額 (3)應納(或溢付)稅額=銷項稅額-(進項稅額-不可扣抵之進項稅額)-上期累積留抵稅額	(1)一般稅額計算:應納稅額=銷項淨額×稅率 (2)小規模營業人:應納稅額=銷項淨額×稅率-進項稅額×10%-上期累積留抵之進項稅額

(二)免稅與零稅率之比較(考選!)

免 稅 (營 業 稅 法 第 八 條)	零 稅 率 (營 業 稅 法 第 七 條)
該階段之銷售行為免於課徵加值型營業稅,由於其免稅,進項稅額亦不能扣抵,故不能退稅,免稅權得以拋棄(但拋棄後三年內不得再變更)	銷售行為仍須課稅,只是適用的稅率為 0.0...1 由於其仍須課稅,故其進項稅額仍可扣抵,而可退稅,實際上無稅免可言,具有實質的免稅利益

1. 免稅意義:

該階段之銷售行為免於課徵加值型營業稅,由於其免稅,進項稅額亦不能扣抵,故不能退稅。免稅權落於中間階段得以拋棄。

註:營業稅法之免稅與其他稅法中之免稅區別:在營業稅以外的各稅,免稅係免除該項稅負,為一種優惠措施,納稅人不可能拋棄;而在我國現行營業稅,由於稅負計算係採稅額相減法,具有自動追補作用,若後手為非免稅身分,常造成後手稅負增加,反形成一種懲罰,故稅法規定免稅者得放棄免稅身分。

2. 零稅率:

銷售行為仍須課稅,只是適用的稅率為 0.0...1,由於其仍須課稅,故其進項稅額仍可扣抵,而可退稅,實際上無稅負可言,具有實質的免稅利益。

3. 免稅及零稅率之比較:

(1)免稅乃營業人銷售該項財貨或勞務時,不對買方課稅,但進項稅額也不得扣抵。在「稅額扣抵法」,由於無銷項稅額,故進項稅額也無從扣抵。至於免稅能否為消費者帶來好處?則須視免稅階段而定。

①若免稅在最初階段(製造),則與不免稅的效果是一樣的,只是稅負追補的概念罷了。

②若免稅在中間階段(批發),則下一階段將無進項稅額可扣抵,銷項卻仍須課稅,因而造成「追補效果」,將稅額全部追回,甚而把前階段之稅額轉入成本課稅,形成「稅上加稅」之現象。(最為不利)

③若免稅在交易之最終階段(零售),則最終消費者可因少繳一階段的加值稅而獲益。

(2)因零稅率具備進項稅額可全數退還的特色,對於「外銷退稅」特別有利,且符合 GATT「目的地課稅原則」,提升國貿競爭力。

*零稅率與免稅之比較,如下表:

區別 項目	零稅率	免稅
1.課稅與否	免納營業稅	免納營業稅
2.適用對象	以外銷廠商為主	以國內廠商為主
3.稅率	0.0000……1%	無稅率（排除在課稅範圍之外）
4.操作方式	進項稅額可扣抵	進項稅額不得扣抵
5.目的	鼓勵外銷出口創匯	配合社會政策及其他
6.可否放棄	無規定（放棄較不利）	可申請放棄（三年內不得變更）
7.實質稅負	完全免稅	部分免稅
8.申報期限	一個月	二個月
9.法源	營業稅法第七條	營業稅法第八條

(三)適用情形及稅負計算之差異：

- 1.我國的營業稅法規定的減免範圍計有「零稅率」及「免稅」兩種。零稅率主要適用於外銷或國際運輸有關者；而適用免稅的貨物及勞務則涵蓋較廣，係針對國內符合政策目的項目給予免稅，如土地、稻米等。
- 2.我國的營業稅係採「稅額扣抵法」。在零稅率之下，其銷售之貨物或勞務適用的稅率為零，且其進項的稅額可以扣抵，亦即可以退回；在免稅之下，銷售貨物或勞務無須課稅，但其進項的稅額不可扣抵，因此不可退回。

假設銷貨為 200 元，進貨為 100 元，如進貨項目須支付營業稅 5 元（亦即其前手將 5 元之稅額轉嫁過來）。銷貨部分如適用零稅率，則其銷項稅額為零（ $200 \times 0\%$ ），而 0 減去 5 元，等於負 5 元，繳納予政府負 5 元，即為政府退回 5 元予銷貨人；銷貨部分如果適用免稅，則其銷貨部分不必課稅，但進項稅額之 5 元則不能扣抵，亦即政府並不退還該 5 元。

二、我國現行土地交易之增值如何計算？是否已採實價課稅？又請說明現行對土地增值之課稅制度有何缺失？

【擬答】：

見志光藍一鴻老師教材 P2-104、107 二、116、122-123 及「四四命題攻策第三一題」

(一)現行土地交易之增值計算：見土地稅法第 31 條

土地自然漲價之計算方式（土地漲價總數額）

土地交易增值 = 申報土地移轉現值（或移轉時之公告現值）－原規定地價

（或前次移轉申報之移轉現值） $\times \frac{\text{臺灣區消費者物價總指數}}{100}$

－土地改良費用－工程受益費－土地重劃負擔總費用－無償

捐贈做為公設地之公告現值總額

(二)課稅基礎是否按實際市價計算？

1.現況：

目前依「公告現值」課稅：

(1)優點—「稽徵便利」糾紛少：由於實際成交價難以確定，現制下按公告現值，確定易查，避免徵納雙方爭執，並可杜絕納稅人與稽徵人員勾結逃稅。

(2)缺點—與實價有差距，且一年內交易免稅：

①公告現值與實際交易價格相去甚遠，以之計算之土地增值自然大為偏低，使得現行土地增值稅之課徵，於 20%、30%及 40%的累進稅率下，其有效稅率幾乎僅及一半，致土地自然增值大部歸私，欲達地利共享之理想，無異緣木求魚。

②土地交易所得現制並不列入所得稅課徵，因而土地實際成交價格超過公告現值部分的增益，即全部歸私，無須承擔一文稅捐。

③土地現值每年僅公告一次，倘如一筆土地在一年之內有多次成交而獲取暴利者，在公告現值未變動情況下，並無任何租稅負擔。

2.財政部說明：依憲法第一四三條及平均地權條例第三十六條規定於土地所有權移轉時，依照土地漲價總數額計算徵收土地增值稅；另為避免重複課稅，爰規定免徵所得稅。依

平均地權條例第四十條規定，公告土地現值不得低於一般正常交易價值之一定比例，且應逐年接近一般正常交易價格。地方政府如落實執行上開規定，使公告土地現值與市價相當，即等同土地增值稅係按實價課徵。

(三)現制土地增值稅的主要缺失

1. 分離課稅違反量能課稅原則：

土地增值為財產交易所得之一種，本應課徵所得稅，但為達漲價歸公的使命而改課土地增值稅，已成為綜合所得稅的分離課稅，無法正確衡量納稅義務人的納稅能力，故違反量能課稅原則。而且，採累進稅率並不合理，因土地增值稅本質上既相當於所得稅之分離課稅，則應課以比例稅率，因為每筆土地買賣各自獨立，無法衡量出某段課稅期間納稅人真正的納稅能力（即總所得），因此不應採累進稅率課徵。

※ 2. 稅基以公告現值為準易形成漲價歸私：

計算土地增值稅以公告現值為準，公告現值因時間落後、人為因素、考慮物價因素或作為徵收土地之補償標準，往往遠低於市價，造成漲價歸私之現象。

3. 採漲價倍數累進稅率有利短期投機：

土地增值稅現行制度係依漲價倍數累進，漲價倍數愈高，適用稅率愈高，而漲價倍數除受該地區繁榮及土地改良之影響外，最主要因素為時間，持有時間愈久，漲價倍數愈高；反之，漲價倍數愈小，因此如在短期內從事土地買賣其稅率必低，有鼓勵從事土地投機之傾向，甚為不合理。

4. 出售自用住宅用地優惠稅率優惠過寬，流弊甚多：

現行稅制對於自用住宅土地出售，給於 10% 的優惠稅率，但適用條件嚴格，徵納雙方常有爭議，而此項措施是否能達成預定之政策目標，頗值得懷疑。

※ 5. 土地繼承移轉未課稅影響漲價歸公政策：

按現制規定，凡土地買賣、交換、贈與、遺贈均應課徵增值稅。但繼承移轉則例外不課，況且繼承土地於日後移轉時，其增值稅又按繼承時之公告現值計算，大量土地漲價不能歸公，使持有土地較多之人，可藉世代繼承移轉長期規避增值稅，影響漲價歸公政策。

乙、測驗題部份：

- (A) 1. 就消費者的當期預算限制式觀之，若其他情況不變且所得為外生決定，則課徵所得稅與下列何者具相同效果？
- (A) 對所有財貨從價課徵單一稅率的貨物稅
- (B) 對所有財貨從量課徵單一稅額的貨物稅
- (C) 對休閒的消費選擇從價課徵消費稅
- (D) 對勞動的供給從價課徵要素稅
- (D) 2. 下列何種情形，不是稅捐稽徵機關應暫緩移送強制執行之法定原因？
- (A) 納稅義務人依法申請復查
- (B) 納稅義務人依法提起訴願，且繳納半數稅額
- (C) 納稅義務人依法提起訴願，且提供相當擔保
- (D) 納稅義務人依法提起訴願，且已受限制出境
- (C) 3. 下列有關推計課稅之敘述，何者錯誤？
- (A) 推計課稅是法律上「證明程度減輕」之一種類型
- (B) 實務上採用之同業利潤標準即屬推計課稅之一種表現
- (C) 推計課稅係不根據直接資料，而使用間接資料，認定應納稅額之方法
- (D) 推計課稅原則上不得對於「課稅原因事實之有無」進行推估
- (B) 4. 依我國現行法規定，下列有關稅捐優先受償權之敘述，何者錯誤？
- (A) 地價稅之徵收，優先於普通債權
- (B) 所得稅之徵收，優先於一切債權
- (C) 房屋稅之徵收，優先於抵押權
- (D) 土地增值稅之徵收，優先於一切債權及抵押權

- (A) 5. 在兩稅獨立課徵，且僅對已實現資本利得課稅的情況下，公司對稅後盈餘的處分，雖是保留盈餘比發放股利較有利於股東，但實際上絕大多數的公司仍每年固定發放股利，其主要原因之一是下列何種效果？
(A)顧客效果(Clientele Effect) (B)閉鎖效果(Lock-in Effect)
(C)爬升效果(Creeping Effect) (D)所得效果(Income Effect)
- (C) 6. 所得稅負擔影響替代效果及所得效果，拉弗曲線(Laffer curve)主張當邊際所得稅率相當高(例如 70%)時，稅收將減少的條件是：
(A)替代效果大於所得效果，使納稅人的工作時數隨著稅後工資降低而增加
(B)替代效果小於所得效果，使納稅人的工作時數隨著稅後工資提高而增加
(C)替代效果大於所得效果，使納稅人的工作時數隨著稅後工資降低而減少
(D)代效果小於所得效果，使納稅人的工作時數隨著稅後工資提高而減少
- (B) 7. 下列何者不屬於現行綜合所得稅之課徵原則？
(A)考量基本生活費用訂定免稅額
(B)基於所得重分配原則對利息所得課重稅
(C)基於稅務效率原則施行薪資所得扣繳制度
(D)基於民生福利國家原則採累進稅率
- (D) 8. 個人出售土地之財產交易所免納入所得稅法下課稅，最主要理由為？
(A)土地交易乃經濟火車頭，故藉免稅以促進土地交易
(B)避免造成閉鎖效果
(C)政策上避免富人出走
(D)避免在現行法制下造成重複課稅
- (D) 9. 甲申報綜合所得稅，請問下列何項得予以減除？
(A)甲十六歲之女兒乙找密醫之醫療費用
(B)甲六十歲之母親承租房屋供其弟丙營業用所支付之租金
(C)甲十九歲之兒子丁就讀空中大學繳納之費用
(D)甲以已滿二十歲之兒子戊就讀大專院校為由，申報其為受扶養親屬之免稅額
- (C) 10. 若干國家實施均一所得稅制(flat tax)，其稅法規定針對企業所得稅基課徵某一固定的稅率，因此在性質上該均一稅制較接近於：
(A)定額所得稅 (B)累進所得稅 (C)消費稅 (D)財富稅
- (D) 11. 依營利事業所得稅相關規定，公司組織特別享有之權利，下列敘述何者錯誤？
(A)符合法定要件下，可享有盈虧互抵
(B)符合法定要件下，可選用試算方式計算暫繳稅額
(C)轉投資於國內營利事業獲配之股利淨額可享有免稅
(D)可以申請延期申報
- (D) 12. 國內公司轉投資國內其它公司之收益所含可抵扣稅額，依所得稅法應如何處理？
(A)列為費用支出 (B)可抵稅但不可退稅
(C)可用以抵稅或退稅 (D)計入股東可扣抵稅額帳戶
- (A) 13. 公司組織之營利事業使用藍色申報書者，得以何時之營業收入總額計算其暫繳稅額？
(A)當年度前六個月 (B)當年度第一季
(C)上一年度前六個月 (D)上一年度全年
- (D) 14. 若一項租稅，其平均稅率大於邊際稅率，則表示該租稅：
(A)稅收增加量大於稅基增加量
(B)稅收增加量小於稅基增加量
(C)稅收增加百分比大於稅基增加百分比
(D)稅收增加百分比小於稅基增加百分比
- (B) 15. 最適商品課稅理論中，依雷姆西法則(Ramsey rule)在何種情況下超額負擔(excess burden)達極小化？
(A)商品間稅率與受補償需求彈性成正比
(B)訂定稅率應使每個商品需求量同比例減少

公職王歷屆試題 (103 高普考)

- (C)訂定稅率應使每個商品需求量同比例增加
(D)商品間為替代品時，稅率應使每個商品供給量同比例減少
- (C) 16. 採行概括性銷售稅最難克服之問題為：
(A)使用高價位消費財耗損之估計 (B)使用低價位消費財耗損之估計
(C)使用耐久性消費財耗損之估計 (D)使用一次性消費財耗損之估計
- (B) 17. 為符合效率原則之選擇性銷售稅，應如何設計？
(A)選擇產品多元，生產分散的貨物
(B)選擇量大，且具有一定品質與規格的課稅品
(C)應對奢侈品課重稅
(D)以累進稅率為宜
- (B) 18. 進口貨物以低於同類貨物之正常價格輸入，致損害中華民國產業者，除徵收關稅外，得另徵適當之何種稅捐？
(A)平衡稅 (B)反傾銷稅 (C)報復關稅 (D)附加稅課
- (D) 19. 現行菸酒稅制度，下列敘述何者錯誤？
(A)全部採從量稅 (B)採單一階段課徵
(C)含有社會政策目的 (D)採專款專用
- (B) 20. 私有房屋有下列何種情形，其房屋稅減半徵收？
(A)專供祭祀用之宗祠
(B)合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋
(C)專供飼養禽畜之房舍
(D)住家房屋現值在新臺幣 10 萬元以下者
- (C) 21. 依房屋稅條例第 12 條規定，關於「房屋稅徵收」之說明，下列何者正確？
(A)房屋稅每年徵收兩次
(B)房屋稅開徵日期由財政部定之
(C)新建、增建或改建房屋，於當期建造完成者，須按月比例計課，未滿一個月者不計
(D)新建、增建或改建房屋，於當期建造完成者，須按日比例計課
- (B) 22. 依土地稅法第 6 條之規定，為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施，騎樓走廊，研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由何者定之？
(A)由立法院定之 (B)由行政院定之 (C)由財政部定之 (D)由經濟部定之
- (B) 23. 依土地稅法規定，公有土地之地價稅納稅義務人為？
(A)土地所有權人 (B)管理機關或管理人
(C)典權人 (D)使用人
- (C) 24. 依遺產及贈與稅法第 13 條規定，遺產稅如何計算？
(A)遺產總額，課徵百分之十 (B)遺產總額，課徵百分之二十
(C)遺產淨額，課徵百分之十 (D)遺產淨額，課徵百分之二十
- (C) 25. 甲贈與其妻乙土地一筆，則有關稅負為：
(A)應課徵贈與稅，得申請不課徵土地增值稅
(B)當然免課徵贈與稅，仍應課徵土地增值稅
(C)當然免課徵贈與稅，並得申請不課徵土地增值稅
(D)當然免課徵贈與稅，並當然免課徵土地增值稅