

103年公務人員高普考試試題及解答

高普三級

稅務法規

功名文教機構

施瑜 老師

www.exschool.com.tw www.exschool.com.tw www.exschool.com.tw

甲、申論題部分：(50分)

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？(25分)

〈答〉

(一)稅法對扶養有法定撫養義務親屬列為免稅額之理由：

根據司法院釋字第415號解釋：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對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務。

(二)免稅額是否需有無謀生能力及年齡限制

司法院大法官釋字第694號解釋：憲法第15條規定，人民之生存權應予保障。憲法第155條規定，人民之老弱殘廢，無力生活者，國家應予以適當之扶助與救濟。國家所採取保障人民生存與生活之扶助措施原有多端，所得稅法有關扶養無謀生能力者之免稅額規定，亦屬其中之一環。如因

- 1.無謀生能力者之年齡限制，而使納稅義務人無法減除免稅額，將影響納稅義務人扶養意願；
- 2.因年齡限制無法減除免稅額，將影響納稅義務人扶養意願，進而影響此等弱勢者生存或生活上之維持。
- 3.無謀生能力者，不因其年齡而改變受扶養之需要，納稅義務人對其扶養之負擔亦不因受扶養者年齡而有不同。僅因年齡因素限制免稅額之減除，不合課稅公平原則。

故相關規定所形成之差別待遇是否違反平等原則，應受較為嚴格之審查，除其目的須係合憲外，所採差別待遇與目的之達成間亦須有實質關聯，始合於平等原則。

(三)此免稅額之規定屬租稅優惠

根據司法院釋字第415號解釋，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對特定親屬或家屬盡其法定扶養義務。故免稅額之規定屬租稅優惠。

《請參閱功名稅務法規講義第三章》

【試題評析】

本題是以大法官釋字第694號解釋為基礎針對扶養有法定撫養義務親屬設有年齡及無謀生能力條件之探討，故須以相關解釋文作為答題依據才能獲得高分。

二、租稅規避之法定要件為何？具備該要件產生何種法律效果？租稅規避與逃漏稅有何不同？(25分)

〈答〉

(一)租稅規避之要件

租稅規避之概念，廣義而言，係指在經濟上一切規避減輕稅捐之行為。從法律的觀點來觀察，廣義的租稅規避指法社會學上的租稅規避，亦即依法理應由其負擔的稅捐，立法時利用制定租稅優惠之法律

，法律執行時利用稅法之漏洞，或者納稅義務人納了稅後，再從經濟過程中轉嫁他人。狹義的租稅規避係法教義學上的避稅行為，亦即在執行法律時（租稅行政過程）中利用法律之漏洞，來規避稅捐。至於納稅義務人是否利用稅法之漏洞藉以規避租稅，在解釋稅法時，不得將立法目的作有利國庫的解釋，而以純粹的省稅作避稅處理，俾使法的安定性（預測可能性）獲得基本上的保障。因此只是單純動機上為了省稅，或依非常規方式選擇法律型式，只要不違背立法目的，且與當事人真實意願相符者，則不構成避稅。故稅法之解釋，應嚴守法律規定之文義可能性限制。

一般認為租稅規避成立之要件包括：

- 1、行使法律形成可能，形成一定租稅事實關係。
- 2、形成自由的濫用（法律外衣與經濟實質顯不相當）。
- 3、租稅利益之獲得（稅捐負擔的減輕）。
- 4、主觀的規避意圖。

(二)租稅規避之法律效果

1、私法契約不受影響

租稅規避係脫法行為之下位類型，該非常規交易在民法上仍係有效之契約，其效果應依契約自由原則予以尊重，契約當事人間私法效果不受調整之影響，故非通謀虛偽意思表示（民法第86條第1項），亦非民法上違反強制禁止規定（民法第71條）或有背於公共秩序或善良風俗之無效法律行為（民法第72條），以避免破壞交易安全及市場秩序，維持社會經濟安定及善意交易相對人之信賴保護。

實務上將脫法行為認為是通謀虛偽意思表示而加以處理，是不合法理的。蓋當事人從事規避行為，乃企圖發生一定之經濟上目的，具有法律行為上之效果意思，符合當事人之真意；而通謀虛偽意思表示則非基於當事人之真意，由於不能發生一定的經濟上效果，因此不能滿足課稅要件。換言之，通謀虛偽意思表示在民法上為無效，雙方當事人亦無意實現其經濟效果，因此在稅法上並無意義；但若虛偽意思表示內隱藏他項法律行為，例如虛偽之買賣為隱藏有贈與行為，在民法上，應適用關於該項隱藏之贈與行為之規定。在稅法上，即應就其所隱藏法律行為之經濟效果課徵租稅。

2、得按常規予以調整

稽徵機關「發現」納稅義務人濫用私法自治以規避租稅時，得依合憲解釋或類推適用之方式，予以未規避時相同之租稅負擔。詳言之，當事人私法上之安排，依私法自治、契約自由原則承認其私法效果，但在稅法上則否認其安排之行為，而按常規或未安排之行為產生同樣之租稅債務，課予其應有之調整處分。納稅義務人最關心的還是租稅負擔如何調整。不同的防杜條款有不同的調整標準，例如所得稅法第14條第1項第5類第5款以「當地一般租金」作為調整標準；所得稅法第43條之1關於不合營業常規安排按常規加以調整；所得稅法第76條之1公司超額盈餘強制分配，將全部累積未分配之盈餘，按每股份之應分配數歸戶，並依實際歸戶年度稅率，課徵所得稅；遺產及贈與稅法第5條親屬保留買賣之擬制贈與；契稅條例第12條以變相方式支付產價取得產權、代替設典之擬制等。

3、無處罰效果

租稅規避行為本質上僅係稅法上有利的提議，僅為「無益之嘗試」而已，因法律形式與經濟實質不相當，基於稅法的評價而使其失敗而已，並不當然構成逃漏租稅之犯罪行為，而受租稅刑罰或租稅行政罰之處罰。

蓋納稅義務人以虛偽或其他不正當行為為構成要件，如包含有違法性之虛構性詐欺行為，故意違反真實義務，以減輕租稅負擔時，即成立逃漏稅捐之行為，應受租稅刑罰之制裁；若其情節輕微或非出於故意者，則受漏稅罰或行政罰等租稅行政罰之制裁；反之，租稅規避行為乃是基於當事

人之真意，所為之私法上適法有效之行為，與逃漏租稅之構成要件並不相同，不可直接劃上等號。

稅法並不禁止規避租稅之行為，自不得因有減免租稅負擔之意圖，採行租稅規避之行為，發生減免租稅負擔之效果，即成立逃漏稅捐罪。若一切規避租稅之行為，均成立犯罪行為的話，那人民的契約自由將蕩然無存矣。

(三)租稅規避與逃漏稅之不同

一般租稅規劃，可分成節稅、避稅及逃稅三種。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合法行為；避稅或租稅規避則是利用稅捐法規所未預定之異常的或不相當的法律形式，意圖減少稅捐負擔之脫法行為；逃漏稅本質上為租稅罰制裁之對象，亦即對已具備課稅要件之事實，以違反真實義務之安排而取得租稅利益之違法行為。

《請參閱功名稅務法規講義第一章》

【試題評析】

避稅與逃漏稅之區別，理論上極易定義，惟實務判斷上卻極為困難、不易區分，造成納稅義務人與稽徵機關嚴重之隔閡與對立。本題從法律面分析避稅行為之要件與效果，須有較強之租稅法論述能力才能在今年稅法考試獲得佳績。

貳、測驗題部分：(50分)

(B)01.依所得稅法規定，納稅義務人於申報綜合所得稅時，下列何者不得列為扣除額？

- (A)災害損失
- (B)子女就讀中小學之教育費用
- (C)依文化資產保存法規定出資贊助或修護古蹟之贊助款
- (D)全民健康保險費

(C)02.依所得稅法規定，營利事業應自87年度起，設置股東可扣抵稅額帳戶。下列何者非屬應計入股東可扣抵稅額帳戶餘額之項目？

- (A)營利事業所得稅結算申報應納稅額
- (B)稽徵機關調查核定增加之稅額
- (C)持有發票日在民國99年以後之短期票券之利息所得扣繳稅額
- (D)未分配盈餘加徵之稅額

(C)03.依所得稅法規定，有關納稅義務人未依限辦理結算申報之處理，下列敘述何者錯誤？

- (A)稽徵機關應即填具滯報通知書，送達納稅義務人，限於接到滯報通知書之日起15日內補辦結算申報
- (B)納稅義務人於滯報通知書之補報期限補報者，按核定應納稅額加徵10%滯納金。但最高不超過3萬元，最低不得少於1500元
- (C)催報及滯納金限於營利事業（包含小規模營利事業），不適用綜合所得稅納稅義務人
- (D)納稅義務人逾催報規定之補報期限，仍未辦理結算申報者，稽徵機關依查得資料或同業利潤標準核定其所得額及應納稅額，並依法加徵怠報金

(B)04.依所得稅法規定，營利事業未依限填報股利扣繳憑單者之處罰，下列何者錯誤？

- (A)按股利憑單所載可扣抵稅額之總額處百分之二十罰鍰，但最高不超過3萬元，最低不少於1500元
- (B)但自動申報或填發者，不罰

- (C)機關限期責令補報或填發股利憑單，仍未辦理者，按可扣抵稅額之總額處三倍以下罰鍰，但最高不超過6萬元，最低不少於3000元
- (D)事業未依規定申報股東可扣抵稅額帳戶變動明細資料者，處7500元罰鍰
- (A)05.依加值型及非加值型營業稅法有關視同銷售貨物銷售額之認定標準，下列敘述何者錯誤？
- (A)轉供自用或無償移轉他人所有者，以營業人帳列該項資產之帳面價值為準
- (B)解散或廢止營業時，將貨物抵償債務、分配與股東或出資者，以時價為準
- (C)委託代購者，以代購貨物之實際價格為準
- (D)委託及受託代銷者，以約定代銷之價格為準
- (B)06.依加值型及非加值型營業稅法規定，下列何種項目之貨物或勞務之營業稅率為零？
- (A)出售之土地 (B)外銷貨物
- (C)漁民銷售捕獲之魚介 (D)各級政府機關標售賸餘或廢棄之物資
- (D)07.依遺產及贈與稅法對於贈與稅課徵對象之規定，下列何者錯誤？
- (A)凡經常居住中華民國境內之中華民國國民，就其在中華民國境內或境外為贈與者，課徵贈與稅
- (B)贈與人於贈與行為發生前二年內在中華民國境內有住所者，視為經常居住中華民國境內
- (C)經常居住中華民國境外之中華民國國民，就其在中華民國境內之財產為贈與者，課徵贈與稅
- (D)非中華民國國民，不屬於贈與稅之課徵對象
- (C)08.依遺產及贈與稅法規定，下列對於不計入贈與總額項目之敘述，何者正確？
- (A)扶養義務人為受扶養人支付之生活費、教育費及醫藥費，於所得稅法規定可列舉扣除之額度內，不計入贈與稅總額
- (B)配偶相互贈與之財產，每年在220萬元以內，不計入贈與稅總額
- (C)父母於子女婚嫁時所贈與之財物，總金額不超過100萬元，不計入贈與總額
- (D)捐贈依法登記為財團法人組織且符合行政院規定標準之教育、文化、公益、慈善、宗教團體及祭祀公業之財產，每年在課稅所得額百分之二十以內者，不計入贈與總額
- (B)09.依契稅條例規定，下列何項之契稅申報納稅人為錯誤？
- (A)買賣契稅，應由買受人申報納稅
- (B)贈與契稅，應由贈與人估價立契，申報納稅
- (C)分割契稅，應由分割人估價立契，申報納稅
- (D)占有契稅，應由占有不動產取得所有權人估價立契，申報納稅
- (D)10.依土地稅法規定，下列何種情形需繳納土地增值稅？
- (A)因繼承而移轉之土地
- (B)土地為信託財產者，因信託行為成立，於委託人與受託人間移轉時
- (C)私人捐贈予學校或依法設立社福機構之土地
- (D)土地設定典權時，出典人應預繳土地增值稅
- (B)11.下列何種稅捐，優先於一切債務及抵押權？
- (A)所得稅 (B)土地增值稅、地價稅及房屋稅
- (C)遺產及贈與稅 (D)營業稅
- (B)12.依稅捐稽徵法規定，稽徵機關對有關復查之申請，如於接到申請書之翌日起最遲多久期間內，未作成決定，納稅義務人即得逕行提起訴願？
- (A)一個月 (B)二個月 (C)三個月 (D)六個月
- (C)13.依貨物稅條例第3條規定，下列何種情形，非屬免徵貨物稅之範圍？

- (A)用作製造另一應稅貨物之原料者
(B)運銷國外者
(C)捐贈予政府立案之公益慈善團體
(D)參加展覽，並不出售者
- (A)14.依產業創新條例規定，下列那一項支出得抵減應納之營利事業所得稅？
(A)公司為促進產業創新而投資於研究發展支出
(B)公司為促進產業創新而購買專利權之支出
(C)公司為培植人才所作之人才培訓支出
(D)公司為提升國際形象而參與國際會展之支出
- (B)15.有關稅捐稽徵法核課期間之敘述，下列何者錯誤？
(A)未於規定期間內申報，其核課期間為七年
(B)依法應由納稅義務人實貼之印花稅，其核課期間為七年
(C)故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年
(D)在核課期間內未經發現應徵稅捐者，以後不得再補稅處罰
- (A)16.依土地稅法規定，下列何者非屬地價稅之納稅義務人？
(A)設有典權土地之出典人
(B)承領土地之承領人
(C)承墾土地之耕作權人
(D)土地為信託財產者，於信託關係存續期間中之受託人
- (D)17.娛樂稅之最高稅率為：
(A)30% (B)40% (C)50% (D)60%
- (B)18.下列那一項於申報營利事業所得稅時，不得列為費用或損失？
(A)外銷貨物因違約而給付之賠償
(B)營利事業依契約約定代外籍幹部繳納之所得稅
(C)依法提列之備抵呆帳
(D)營利事業租用不動產依契約約定由其負擔之房屋稅及地價稅
- (B)19.遺產稅之第一順位納稅義務人為下列何人？
(A)繼承人 (B)遺囑執行人 (C)受遺贈人 (D)遺產管理人
- (A)20.張三申請以遺產稅課徵標的物之土地抵繳遺產稅，其抵繳價值應如何計算？
(A)被繼承人死亡時之土地公告現值
(B)被繼承人死亡時之土地鑑定金額
(C)申請抵繳時之土地公告現值
(D)申請抵繳時之土地公告現值減除土地增值稅
- (C)21.張三已婚，育二男二女，其中一男一女已成年，依土地稅法規定，張三合於自用住宅用地之土地最多可以有幾處？
(A)五處 (B)四處 (C)三處 (D)一處
- (C)22.下列那一事項與房屋標準價格評定有關？
(A)房屋之實際交易價格
(B)房屋之耐震程度
(C)房屋之耐用年數
(D)房屋之用途，例如住家用或營業用
- (A)23.依加值型及非加值型營業稅法規定，下列那一項應視為銷售貨物？
(A)營業人將其自行生產之冷氣機捐贈給學校使用
(B)營業人將其自行生產之機器作價投資
(C)因信託關係，委託人將貨物移轉給受託人
(D)國際機場免稅商店銷售與出境旅客之貨物
- (C)24.國外進口應課徵貨物稅之貨物，其完稅價格之計算，下列何項為正確？

(A)關稅完稅價格

(B)關稅完稅價格+運費及保險費

(C)關稅完稅價格+進口稅捐

(D)銷售價格/(1+稅率)

(C)25.納稅義務人有下列那一種情況時，將由稅捐稽徵機關移送強制執行？

(A)於稅捐繳納期間屆滿30日內始依法申請復查

(B)申請復查時未繳納應納稅額之半數

(C)提請訴願時，對復查決定之應納稅額未繳納半數或提供相當擔保者

(D)提請行政訴訟時，對訴願決定之應納稅額未繳清或提供相當擔保者