

《稅務法規》

試題評析	<p>1. 今年檢察事務官財經實務組稅務法規考題，採傳統四題問答之型式，就考題涉及之稅目而言，包含營業稅、營利事業所得稅、土地增值稅及贈與稅，尚屬平均，無冷門題目且無計算題。</p> <p>2. 第一題主要係測驗同學有關營業人虛報進項稅額所涉及之違章行為及其罰則(包含刑事罰、行為罰及漏稅罰)，暨是否擇一從重處罰之觀念，同學只要記得老師上課時所強調之營業稅法及稅捐稽徵法之罰則(林秀容講義第四篇十一及第六篇第三章)，並加以運用，應可拿18~20分。第二題係有關營利事業所得稅屬人主義及國外稅額扣抵之規定(同講義第二篇第二章貳、二)，為重點題，同學應可拿到22~25分。第三題為租稅法律主義之運用(同講義第一篇第二章七)，為以往稅法之考古題，對同學應不成問題，但特別的是，本題結合了租稅理論中之租稅平等原則(同講義第一篇第一章三)，同學平均可拿到15~20分。第四題為信託課稅規定，為信託稅制實施後首次出現之考題，老師上課時特別強調信託課稅為遲早要考的題目，本次考題主要係測驗同學對土地增值稅及贈與稅的基本概念(同講義第五篇一(一)及二(二))，相當簡單，同學應可拿到22~25分。</p> <p>3. 估計今年程度好且法律概念運用得當的同學可拿到85~90分，程度中等的同學則可拿到70~75分。</p>
-------------	--

一、營業人購貨，取得經稅捐稽徵機關認定為非實際交易對象所開立之統一發票，並據該發票所載之稅額，扣抵其銷項稅額，試問其所為有幾個稅捐違章行為？因之得科處何種處罰？(25分)

【擬答】

(一)營業人取得非實際交易對象所開之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額案件之處理原則如下：

	無進貨事實		有進貨事實	
	稅捐罰章行為	處罰	稅捐罰章行為	處罰
取得虛設行號發票者	以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐	刑事罰： 依稅捐稽徵法第41條規定，處5年以下有期徒刑、拘役或科或併科NT\$60,000以下之罰金	未取得實際銷貨人出具之憑證	行為罰： 依稅捐稽徵法第44條規定，處以5%之罰鍰
	虛報進項稅額並逃漏稅捐	漏稅罰： 依營業稅法第51條第5款規定，追繳稅款，並按所漏稅額處以1倍至10倍之罰鍰。	1. 營業人確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人者 2. 營業人未支付進項稅額，其虛報進項稅額者	漏稅罰： 應依營業稅法第19條第1項第1款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款，不再處漏稅罰 依營業稅法第51條第5款規定，追繳稅款，並按所漏稅額處以1倍至10倍之罰鍰。
取得虛設行號以外其他非實際交易對象開立之憑證者	虛報進項稅額並逃漏稅捐	漏稅罰： 依營業稅法第51條第5款規定，追繳稅款，並按所漏稅額處以1倍至10倍之罰鍰。	1. 如查明開立發票之營業人已依法申報繳納該應納之營業稅額者 2. 如查明開立發票之營業人未依法申報繳納該應納之營業稅額者	行為罰： 依稅捐稽徵法第44條規定，處以5%之罰鍰 漏稅罰： 應依營業稅法第19條第1項第1款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款，不再處漏稅罰 依營業稅法第51條第5款規定，追繳稅款，並按所漏稅額處以1倍至10倍之罰鍰。

(二)依納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，應採擇一從重處罰之原則，上述營業人觸犯營業稅法第51條第5款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者，應擇一從重，勿庸併罰。

二、總機構在中華民國境內之營利事業，在美國設分公司，而有來源所得者，其在我國應就何所得報繳營利事業所得稅？若在其美國部分之所得已依美國稅法規定在美國繳納所得稅者，在我國可為如何之主張？主張之額度為何？(25分)

【擬答】

(一)依據所得稅法第3條第2項規定，營利事業總機構在中華民國境內者，應就其境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。依此，總機構在中華民國境內之營利事業，在美國設分公司，而有來源所得者，應就其美國分公司之營利事

業所得，合併中華民國境內之營利事業所得，課徵我國營利事業所得稅。

(二)上述營利事業在美國部分之所得已依美國稅法規定在美國繳納所得稅者，得由該營利事業提出美國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，並取得經我國政府認許機構之簽證後，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。

(三)扣抵限額：上述扣抵之數，不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。計算公式如下：

$(\text{國內所得額} + \text{國外所得額}) \times \text{稅率} - \text{累進差額} = \text{營利事業全部所得額應納稅額}$ 。

$(\text{國內所得額} \times \text{稅率}) - \text{累進差額} = \text{營利事業國內所得額應納稅額}$ 。

$\text{營利事業全部所得額應納稅額} - \text{營利事業國內所得額應納稅額} = \text{因加計國外所得而增加之結算應納稅額}$ 。

三、行政機關依法發布命令停徵某種稅捐是否違反憲法第十九條：「人民有依法律納稅之義務」的規定？是否違反租稅平等原則？如何認定？(25分)

【擬答】

(一)是否違反憲法第十九條規範之租稅法律主義：

1.所謂租稅法律主義，係指任何稅捐的課徵，均需有法律的依據。憲法第19條規定，人民有依法納稅義務，係指人民僅依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅義務。其包含下述四項原則：

- (1)課稅要件法定主義：課稅將對人民的財產權形成侵害，所以有關之課稅要件及租稅的課徵手續，均必須以法律規定之。
- (2)課稅要件明確主義：於租稅法律或委任立法之行政命令之下，訂定有關課稅要件之實體規定(即租稅實體法)或課徵手續之程序規定(租稅程序法)時，其意義必須明確，此為為課稅要件法定主義之前提條件。
- (3)合法性原則：租稅法為強制法，只要該當課稅要件成立，稅捐稽徵機關不僅無減免租稅之自由，亦無不予徵收租稅之自由，即必須徵收依據法律所規定之稅額。
- (4)手續之保障原則：課徵租稅為公權力之行使，必須依正當之租稅徵收程序執行，且對課稅有關之爭訟亦必依公正之手續解決。

2.由於租稅法為強制法，行政機關如自行發布命令停徵某種稅捐，則違反租稅法律主義中之合法性原則，自有不當。惟行政機關如依據法律授權之規定發布行政命令停徵某種稅捐，則尚符合租稅法律主義。

(二)是否違反租稅平等原則：就租稅主體而言，應注意普及性且不因地域或身份而有不同，但基於某些政策目的時，可能需有例外的規定。

所謂租稅平等原則，包含

1.依納稅義務人之納稅能力 - 量能公平原則

- (1)垂直公平：納稅能力不同的人，繳納不同的稅。
- (2)水平公平：納稅能力相同的人，繳納相同的租稅。

2.依納稅義務人之受益程度 - 受益公平原則

- (1)垂直公平：受益程度不同的人，繳納不同的稅。
- (2)水平公平：受益程度相同的人，繳納相同的租稅。

行政機關依法發布命令停徵之稅捐，如符合上述原則，則尚不違反租稅平等原則。反之則有違反租稅平等原則之虞。

四、試問下列信託行為應否課稅？如應課，應課何種稅？(25分)

(一)信託財產為已規定地價之土地，因信託行為成立，委託人將信託之土地移轉與受託人。

(二)委託人為個人，信託成立時，明定信託利益之全部或一部之受益人為委託人，於信託關係存續中，變更為非委託人。

【擬答】

(一)依據土地稅法第28條之3第1款規定，土地為信託財產者，因信託行為成立，信託財產於委託人與受託人間之移轉，不課徵土地增值稅。

(二)信託契約明定信託利益之全部或一部之受益人為委託人，於信託關係存續中，變更為非委託人者，委託人如為個人，應於變更時，適用遺產及贈與稅法第5條之1第1項規定，課徵贈與稅。亦即以委託人為納稅義務人，於變更時，就其信託利益變更為非委託人部分之權利價值，課徵贈與稅；委託人行蹤不明，或在規定繳納期限尚未繳納且在中華民國境內無財產可供執行者，則以受託人為納稅義務人。