

九 三年公務人員高普考試第二試試題及解答

高等三級

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

一、請說明所得稅法第七條規定計算個人綜合所得淨額「特別扣除額」之種類。(25分)

《答》

綜所稅扣除額共可分標準扣除額、列舉扣除額及特別扣除額三大類，其中標準扣除額與列舉扣除額可由納稅義務人擇一適用，但對於免辦結算申報及應辦而未辦結算申報者，則喪失選擇權利，只可用標準扣除額。至於特別扣除額，無論是選擇標扣或列扣之納稅義務人，均可再扣除。茲將特別扣除額之內容介紹如下：

1. 財產交易損失：財產交易損失應自當年度財產交易所得中扣除。當年度無財產交易所得可資扣除者，或扣除不足者，得於以後三年度之財產交易所得扣除之。
2. 薪資所得特別扣除額：納稅義務人本人、配偶及合併申報之親屬有薪資所得者，每人可扣除75,000元；倘申報之薪資所得未達75,000元者，僅能扣除其薪資所得總額。(93年度為75,000元)
3. 儲蓄投資特別扣除額：本人、配偶及受扶養親屬於金融機構之存款、公司債、金融債券之利息、儲蓄性質之信託資金收益。以上全年合計未超過27萬元者，可全數扣除，超過27萬元者，以27萬元為限。但依郵政儲金法規定免稅之存簿儲金利息及所得稅法規定分離課稅之短期票券利息不包括在內。
4. 殘障特別扣除額：納稅義務人本人、配偶及受扶養親屬，如為身心障礙者保護法第三條規定之殘障者及精神衛生法第五條第二項規定之病人，每人每年63,000元(93年度為74,000元)
5. 教育學費特別扣除額：納稅義務人就讀大專以上院校之子女，教育學費每年得扣除25,000元。但空中大學、專校及五專前三年及已接受補助或領獎學金者除外。

《請參閱本班稅務法規講義第一回 P.56、P.57 第三章》

二、稅捐稽徵法第一條之一規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」請分析「解釋函令」之性質。(25分)

《答》

根據司法院大法官釋字第287號解釋(80.12.13)：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。惟在後之釋示如與在前之釋示不一致時，在前之釋示並非當然錯誤，於後釋示發布前，依前釋示所為之行政處分已確定者，除前釋示確有違法之情形外，為維持法律秩序之安定，應不受釋示之影響。」故解釋函具有下列性質：

- (一)就行政法規進行解釋：解釋函令之作用在解釋法律條文，故其法律效力與適用範圍不得逾越所解釋之法律條文。
- (二)闡明法規之原意：法律條文由於文字精簡且多為專業術語，一般民眾不易瞭解，或實際運用常有困難，故通常稅務主管機關透過解釋函令加以闡述，或直接敘明實際案例之課稅規範，作為民眾、業者或稅捐機關之依循標準。
- (三)解釋函令應追溯自法規生效之日起適用：解釋函令之發布時間在後，但因在闡明原法律條文，故其生效日追溯自所解釋法規之生效日。
- (四)解釋函令之法律位階與屬性：解釋函令之法律屬性為「非委任立法之行政規章」，依據法律位階原則，其效力在憲法、法律、委任立法之行政規章之下。

《請參閱本班稅務法規講義第一回 P.9 第一章》

三、請依加值型及非加值型營業稅法說明「銷售貨物」與「銷售勞務」之概念及內涵。(25分)

《答》

(一)營業稅之課稅範圍為在中華民國境內銷售貨物或勞務，及進口貨物，均應課稅。將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。營業稅之課稅範圍可歸納如下：

- 1.在中華民國境內銷售之貨物或勞務。
- 2.進口貨物。

根據世界貿易組織(WTO)的前身關稅暨貿易總協定(GATT)之目的課稅原則(destination principle)，貨物應在目的地國家(即進口國)課稅，起運地國則不課稅，故進口物須課營業稅。另一方面，凡是國內消費者消費之物品即應負擔租稅，則不論物品是源自於國內、外，進口貨物應予課稅，才不會形成國產品要課稅，外國物品不課稅的不公平現象。

(二)視為銷售：有下列情形之一者，視為銷售貨物：

- 1.營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者。
- 2.營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者。
- 3.營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。
- 4.營業人委託他人代銷貨物者。
- 5.營業人銷售代銷貨物者。

前項規定於勞務準用之。

視為銷售貨物之銷售額，其認定標準如下：

- 1.第一款及第二款，以時價為準。
- 2.第三款至第五款，受託代購者，以代購貨物之實際價格為準；委託及受託代銷者，以約定代銷之價格為準。

營業人委託或受託代購、代銷貨物，雙方應訂立書面契約，以供查核。

前述規定，於視為銷售勞務準用之。(營細19)

(三)信託行為：信託財產於下列各款信託關係人間移轉或為其他處分者，不適用視為銷售之規定：

- 1.因信託行為成立，委託人與受託人間。
- 2.信託關係存續中受託人變更時，原受託人與新受託人間。
- 3.因信託行為不成立、無效、解除、撤銷或信託關係消滅時，委託人與受託人間。

(四)在中華民國境內銷售貨物之定義

- 1.銷售貨物之交付須移運者，其起運地在中華民國境內。
- 2.銷售貨物之交付無須移運者，其所在地在中華民國境內。

(五)在中華民國境內銷售勞務之定義：有下列情形之一者，係在中華民國境內銷售勞務：

- 1.銷售之勞務係在中華民國境內提供或使用者。
- 2.國際運輸事業自中華民國境內載運客、貨出境者。
- 3.外國保險業自中華民國境內保險業承保再保險者。

《請參閱本班稅務法規講義第四回 P.1、P.2 第八章》

四、甲於八二年取得農業用地，並經核准免徵土地增值稅，於八六年以將變更為住宅使用為免受罰為由，自動補繳原免徵之本稅及利息確定，惟於九二年申請退還補繳之稅捐，被乙稅捐機關拒絕。試問，甲之退稅請求，是否有理由？(25分)

《答》

(一)根據土地稅法第三九條之二規定：作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。前項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地使用權之期間內，曾經有關機關查獲該土地未作農業使用，且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用，而再有未作農業使用情事者，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。」

故農業用地免徵土地增值稅之原因，須由甲作農業使用，甲既然已於民國86年將農業用地變更為住宅使用，雖可免受罰，但仍不符合不課徵土地增值稅之理由，故復於92年申請退稅，自然被乙稅捐稽徵關拒絕，故甲之退稅請求並無理由。

(二)根據稅捐稽徵法第二 八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還，逾期未申請者，不得再行申請。」（稽28）

由於稅捐稽徵法所訂之退稅期限為自繳納之日起五年內申請退還，逾期未申請者，不得再行申請。本題之納稅義務人甲補繳稅款之年度為民國86年，卻遲至民國92年始提出退稅申請，早已逾越五年之退稅期限，故遭到乙稅捐機關拒絕。甲縱然該農業用地符合不課徵土地增值稅之理由，也因逾越五年而不得退稅，故甲之退稅請求並無理由。

《 請參閱本班稅務法規講義第一回P.9第一章及第三回P.32第六章 》