

九十四年公務人員高普考試第二試試題及解答

高考三級

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、租稅課徵範圍有採屬人主義，有採屬地主義，有採屬人兼屬地主義，試申論其意義？我國現行稅法對所得稅(營利事業所得稅及個人綜合所得稅)課徵範圍規定為何？台商個人在大陸有所得應否納入我國綜合所得稅課徵？我國稅法對二個課稅主權對同一租稅客體或主體課徵所造成之重複課稅如何解決？(25分)

答

(一)租稅課徵範圍之屬人主義是表示對本國人所課的所得稅，不論其收入來源是國內或國外，都需要列入所得課稅，又稱「全球所得或寰宇所得」課稅原則；屬地主義則指不論是本國人或外國人，只要其收入來源是本國，就必須列入所得課稅，又稱「來源所得」課稅原則。

(二)個人所得稅之課稅範圍

我國綜合所得稅採「屬地主義」，僅對「中華民國來源所得」課稅，國外來源所得不課稅。而所謂「中華民國來源所得」包含下列各項：(所8)

- 1.依中華民國公司法規定設立登記成立之公司，或經中華民國政府認許在中華民國境內營業之外國公司所分配之股利。
- 2.中華民國境內之合作社或合夥組織營利事業所分配之盈餘。
- 3.在中華民國境內提供勞務之報酬。但非中華民國境內居住之個人，於一課稅年度內在中華民國境內居留合計不超過九十天者，其自中華民國境外僱主所取得之勞務報酬不在此限。
- 4.自中華民國各級政府、中華民國境內之法人及中華民國境內居住之個人所取得之利息。
- 5.在中華民國境內之財產因租賃而取得之租金。
- 6.專利權、商標權、著作權、秘密方法及各種特許權利，因在中華民國境內供他人使用所取得之權利金。
- 7.在中華民國境內財產交易之增益。
- 8.中華民國政府派駐國外工作人員，及一般雇用人員在國外提供勞務之報酬。
- 9.在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘。
- 10.在中華民國境內參加各種競技、競賽、機會中獎等之獎金或給與。
- 11.在中華民國境內取得之其他收益。

(三)營利事業所得稅之課稅範圍

一般而言，在我國境內經營之營利事業，其課稅範圍可分為以下二大類：

1.總機構在我國境內 - 採屬人主義原則

對總機構在我國境內之營利事業，採取「屬人主義」原則課稅。就其境內外分支機構之盈餘，由總機構合併辦理申報納稅。

2.總機構在我國境外 - 採屬地主義原則

僅對中華民國境內之營利事業所得課稅，國外所得則不須課稅，此乃「屬地主義」原則。

(1)在國內有營業代理人：凡營利事業在我國有營業代理人，由其代理人負責向申報登記地稽徵機關申報納稅，並僅就我國之來源所得課稅。

(2)在國內無營業代理人：此時須視在我國來源所得之性質而定，如所得屬於稅法第八八條應扣繳之所得，由扣繳義務人於給付時扣繳；否則應向稽徵機關依規定申報納稅。

(四)根據「台灣地區與大陸地區人民關係條例」(簡稱兩岸關係條例)規定台商個人有大陸地區來源所得之課稅規定如下：

臺灣地區人民有大陸地區來源所得者，應併同臺灣地區來源所得課徵所得稅。但其在大陸地區已繳納之稅額，得自應納稅額中扣抵。得扣抵數額之合計數，不得超過因加計其大陸地區來源所得，而依臺灣地區適用稅率計算增加之應納稅額。(兩24)

(五)我國稅法對二個課稅主權（如國內政府與國外政府）對同一租稅客體或主體課徵所造成之重複課稅解決方式為「已納國外稅額扣抵國內應納稅額」，但設有扣抵上限，茲以所得稅法之規定說明如下：總機構在我國境內之營利事業，採取「屬人主義」原則課稅。就其境內外分支機構之盈餘，由總機構合併辦理申報納稅。故有境外分支機構之營利事業，其境外所得若已依所得來源國稅法納稅，勢必產生重複課稅。基此，我國稅法訂有國外稅額扣抵（foreign tax credit）。凡納稅義務人出具所得來源國稅務機關發給之同一年度納稅憑證，並取得所在地中華民國使領館或其機構之簽證後，自其全部營利事業所得結算應納稅額中扣抵。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（所3）。其計算公式如下（所細2）：

$(\text{國外所得} + \text{國內所得}) \times \text{稅率} - \text{累進差額} = \text{全部所得應納稅額}$

$\text{國內所得} \times \text{稅率} - \text{累進差額} = \text{國內應納稅額}$

$\text{全部所得應納稅額} - \text{國內應納稅額} = \text{因加計國外所得所增加之稅額（可扣抵國外稅額之上限）}$

《見本班稅務法規講義第二回 P.1 P.2、第三回 P.1 P.3》

二、試述我國內地稅(關稅以外各稅)之租稅行政救濟程序？依據法源？受理機關及提出時限為何？何謂租稅行政救濟程序優先實體原則？(25分)

答

(一)行政救濟之程序：

行政救濟為中央或地方機關，有關稅務之行政處分有違法或不當，致人民權利或利益受損害，可經由復查、訴願及行政訴訟之程序，請求主管稽徵機關撤銷或變更原處分或原決定。租稅行政救濟依不同程序，分別有不同之法源依據與受理機關及提出時限，分別說明如下。

1.復查

(1)法源依據：稅捐稽徵法第35條

納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：

(2)提出時限

A.有應納或應補稅額者，於稅單送達後，繳款期間屆滿翌日起算三十日內，申請復查。

B.無應納或應補稅額，於核定稅額通知書送達後三十日內申請復查。

稅捐稽徵機關應於收到復查申請書後二個月內復查決定，並作成決定書，通知納稅義務人。稅捐稽徵機關於上述期間屆滿後，仍未作成決定者，納稅義務人得逕行提起訴願。

2.訴願

(1)法源依據：訴願法第30條與稅捐稽徵法第35條

(2)提出時限：

A.訴願法第30條：

訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起三十日內為之。

利害關係人提起訴願者，前項期間自知悉時起算。但自行政處分達到或公告期滿後，已逾三年者，不得提起。

訴願之提起，以原行政處分機關或受理訴願機關收受訴願書之日期為準。

訴願人誤向原行政處分機關或受理訴願機關以外之機關提起訴願者，以該機關收受之日，視為提起訴願之日。

B.稅捐稽徵法第35條

納稅義務人對復查決定如有不服，得依法提起訴願。提起訴願之期限，應自接獲復查決定書之次日起三十日內提起。

3.行政訴訟

(1)法源依據：行政訴訟法第4條與訴願法第90條

(2)提出時限：

- A.人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾三個月不為決定，或延長訴願決定期間逾二個月不為決定者，得向高等行政法院提起撤銷訴訟。（行政訴訟法4）
- B.訴願決定書應附記，如不服決定，得於決定書送達之次日起二個月內向高等行政法院提起行政訴訟。（訴願法90）

(二)稅務行政救濟各程序之受理機關

項 目	復 查	訴 願	行政訴訟
直轄市之國稅	直轄市國稅局	財政部	行政法院
直轄市之地方稅	直轄市稅捐稽徵處	直轄市政府	行政法院
各縣市之地方稅	各縣市稅捐處	各縣市政府	行政法院
各縣市之國稅	北中南區國稅局	財 政 部	行政法院

註 營業稅進口由海關代徵部分，復查向各代徵海關提起，訴願向財政部提起；其餘之營業稅，復查向各地區國稅局提起，訴願向財政部提起。

(三)所謂「租稅救濟程序優先於實體原則」係指當納稅人不服稅務機關之處分或決定時，可提出行政救濟，但須遵守一定程序辦理，否則將不予受理，此即「程序不合，實體不究」原則。

《見本班稅務法規講義第一回 P.27 P29、P.10》

三、王大明在甲公司工作滿三十年，九十四年六月三十日領取九百萬元退休金，試計算其應稅所得及免稅所得各若干？(請列出計算過程否則不予計分)(25分)

答

(一)所得稅法第十四條第九類退職所得之規定如下：

凡個人領取之退休金、資遣費、退職金、離職金、終身俸及非屬保險給付之養老金等所得。但個人領取歷年自薪資所得中自行繳付儲金之部分及其孳息，不包括在內

1.一次領取者，其所得額之計算方式如下：

- (1)一次領取總額在15.6萬元（94年度）乘以退職服務年資之金額以下者，所得額為零。
- (2)超過15.6萬元乘以退職服務年資之金額，未達31.2萬元（94年度）乘以退職服務年資之金額部分，以其半數為所得額。
- (3)超過31.2萬元乘以退職服務年資之金額部分，全數為所得額。退職服務年資之尾數未滿6個月者，以半年計；滿6個月者，以1年計。

2.分期領取者，以全年領取總額，減除67.6萬元（94年度）後之餘額為所得額。

3.兼領一次退職所得及分期退職所得者，依上述規定可減除之金額，應依其領取一次及分期退職所得之比例分別計算。

(二)本題中王大明再甲公司工作滿三十年，九十四年六月三十日領取九百萬退休金（依題意應屬一次領取退休金），茲計算其應稅所得與免稅所得如下：

- (1)15.6萬×30年 = 468萬（適用完全免稅）
 - (2)31.2萬×30年 = 936萬（超過468萬未達936萬部份適用半數免稅）
- 900萬 - 468萬 = 432萬（適用半數免稅）
- 應稅所得為：432萬×50% = 216萬
- 免稅所得為：468萬 + 216萬 = 684萬

《見本班稅務法規講義第二回 P.14》

四、遺產及贈與稅法對於不動產及有價證券財產價值之計算規定為何？(25分)

答

(一)根據遺產及贈與稅法第十條規定：遺產及贈與財產價值之計算，以被繼承人死亡時或贈與人贈與時之時價為準；被繼承人如係受死亡宣告者，以法院宣告死亡判決內所確定死亡日之時價為準。

(二)不動產價值之計算規定：土地以公告土地現值或評定標準價格（即連江縣等未全面規定地價者）；房屋為評定標準價格。

(三)有價證券之計算規定：

- 1.上市、上櫃之有價證券以其收盤價；未上市、上櫃之公司股票或獨資、合夥之出資，以資產淨值估定。
- 2.凡已在證券交易所上市(以下稱上市)或證券商營業處所買賣(以下稱上櫃)之有價證券，依繼承開始日或贈與日該項證券之收盤價估定之。但當日無買賣價格者，依繼承開始日或贈與日前最後一日收盤價估定之，其價格有劇烈變動者，則依其繼承開始日或贈與日前一個月內各日收盤價格之平均價格估定之。(遺細28)

《見本班稅務法規講義第四回 P.5》