

《稅務法規》

一、依據我國加值型及非加值型營業稅法之規定，在中華民國境內無固定營業場所之外國事業、機關、團體、組織，其在我國境內銷售勞務給營業人與銷售電子勞務給自然人之課稅規定有何不同？試分別就納稅義務人為何、繳納期間、應否辦理稅籍登記等事項說明之。(25 分)

命題意旨	本題在考今年最新、最熱門的營業稅議題「跨境電商」，稅法總複習業已掌握相關重點。
答題關鍵	本題解題層次為，分別說明銷售與「營業人」或「境內自然人」之課稅差異，就能拿高分。
考點命中	《高點稅法總複習講義》第一回，施敏編撰，頁 3。

【擬答】

在中華民國境內無固定營業場所之外國事業、機關、團體、組織，其在我國境內銷售勞務之課稅規定，依據營業稅法相關規定，茲列表說明比較如下：

項目	我國境內銷售勞務給「營業人」	在我國境內銷售電子勞務給「自然人」
納稅義務人	應由勞務「買受人」，計算營業稅額繳納之。但買受人為依第四章第一節規定計算稅額之營業人，其購進之勞務，專供經營應稅貨物或勞務之用者，免予繳納；其為兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，繳納之比例，由財政部定之。	外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所，銷售電子勞務予境內自然人者，為營業稅之納稅義務人。換言之，該跨境電商業者為納稅義務人。
繳納期間	於給付報酬之次期開始十五日內，就給付額依規定稅率，計算營業稅額繳納之。	營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。
應否辦理稅籍登記	否。 由於該買受人已經是營業人，故須另行辦理稅籍登記。	是。 跨境電商營業人，年銷售額逾一定基準者，應自行或委託中華民國「境內居住之個人」或「有固定營業場所之事業、機關、團體、組織」為其報稅之代理人，向主管稽徵機關申請稅籍登記。(委託代理人者，應報經代理人所在地主管稽徵機關核准；變更代理人時，亦同)。
相關條文	加值型及非加值型營業稅法第 36 條	加值型及非加值型營業稅法第 2 條之 1、第 6 條、第 28 條之 1

二、甲君為我國華僑，擁有中華民國國籍，雖大多數期間旅居境外，但每年都會回臺灣度假，試假設甲君有戶籍與甲君無戶籍兩種情境，並依所得稅法與遺產及贈與稅法之相關規定，分別回答下列問題：

(一)甲君在中華民國境內、境外取得之所得應如何課徵所得稅？(12 分)

(二)甲君將其位於美國之房產贈與兒女應如何課徵贈與稅？(13 分)

命題意旨	本題題目同時涉及所得稅及贈與稅，有區分為有設籍、未設籍，共交織成四種情況。
答題關鍵	本題解題層次為，分別說明「有設籍」、「未設籍」之所得稅及遺產稅之課稅範圍、報繳方式。本題出得很漂亮，題目不刁鑽，卻考出重要觀念及應用。
考點命中	1.《高點稅法總複習講義》第一回，施敏編撰，頁 33、66。 2.《稅務法規(概要)》，高點文化出版，施敏編著，頁 4-3~4-4、9-8。

【擬答】

(一)甲君在中華民國境內、境外取得之所得應如何課徵所得稅，茲以甲君有戶籍與無戶籍兩種情境，說明如下：

	甲君設有戶籍	甲君無戶籍
經常居住認定條件	財政部 101/09/27 台財稅字第 10104610410 號令： 1.於一課稅年度內在中華民國境內居住合計滿 31 天。 2.於一課稅年度內在中華民國境內居住合計在 1 天以上未滿 31 天，其生活及經濟重心在中華民國境內。 ※所稱生活及經濟重心在中華民國境內，應衡酌個人之家庭與社會關係、政治文化及其他活動參與情形、職業、營業所在地、管理財產所在地等因素，參考下列原則綜合認定：①享有全民健康保險、勞工保險、國民年金保險或農民健康保險等社會福利。②配偶或未成年子女居住在中華民國境內。③在中華民國境內經營事業、執行業務、管理財產、受僱提供勞務或擔任董事、監察人或經理人。④其他生活情況及經濟利益足資認定生活及經濟重心在中華民國境內。	在中華民國境內無住所（戶籍），而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿 183 天者。
境內、境外所得課稅規定	我國綜合所得稅為屬地主義，若境內設有戶籍者，有下列之適用： 1.符合兩岸人民關係條例之規定，應合併大陸地區及我國境內之所得合併計算課徵之。 2.甲君每年回到台灣度假，只要符合上述解釋函令天數規定（一年內滿 31 天，或滿 1 天且生活經濟重心在境內），則需結算申報繳納之。	我國綜合所得稅為屬地主義，若甲君境內無戶籍者，則： 1.不符合兩岸人民關係條例之規定，只需針對我國境內之所得計算繳納課徵之。 2.甲君每年回到台灣度假，一年內未滿 183 天者，則無需結算申報繳納，境內有所得者，只需扣繳即可。

(二)課徵贈與稅

1.遺產及贈與稅法課稅範圍規定（遺產及贈與稅法第 3 條）

- (1)凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵贈與稅。
- (2)經常居住中華民國境外之中華民國國民，及非中華民國國民，死亡時在中華民國境內遺有財產者，應就其在中華民國境內之遺產，依本法規定，課徵贈與稅。

2 本法稱經常居住中華民國境內，係指被繼承人或贈與人有下列情形之一（遺產及贈與稅法第 4 條第 2 項）：

- (1)死亡事實或贈與行為發生前二年內，在中華民國境內有住所者。
- (2)在中華民國境內無住所而有居所，且在死亡事實或贈與行為發生前二年內，在中華民國境內居留時間合計逾 365 天者。

3.若甲君在境內設有戶籍，符合贈與行為發生前二年內在中華民國境內有住所之規定，則適用「屬人主義」，應就中華民國境內境外全部遺產，依本法規定，課徵贈與稅。甲君將其位於美國之房產贈與兒女，應於贈與事實發生之日起 30 日內，向戶籍所在地主管稽徵機關申報繳納贈與稅。

4.若甲君在境內未設有戶籍，由於回台度假時間不長，其「贈與行為發生前二年內，在中華民國境內居留時間合計未逾 365 天者」，甲君僅適用「屬地主義」，其美國房產之贈與，非屬我國境內財產，無須申報繳納我國贈與稅。

版權所有，重製必究！

三、我國於民國 105 年 7 月 27 日增訂發布所得稅法第 43 條之 3（受控外國公司法則）與第 43 條之 4（實際管理處所法則）等反避稅措施，試說明營利事業如何利用設立受控的外國公司來規避境外投資收益被我國課稅，並請以法條說明此次新增條文如何訂定來解決此避稅問題？（25 分）

命題意旨	本題一如預期考所得稅四大天王中的兩大「受控外國公司」及「實際管理處所」，稅法總複習業已充分強調相關內容，相信同學已經熟讀。
------	---

答題關鍵	新修法條首次命題，本題高分關鍵在於清楚說明該條文「增訂前之避稅做法」VS.「增訂後之防杜規定」，只要能清楚闡述法條查核準則第 30 條與反避稅機制的關聯，即可拿高分。
考點命中	1.《高點稅法總複習講義》第一回，施敏編撰，頁 4~7。 2.《稅務法規(概要)》，高點文化出版，施敏編著，頁 5-48~5-50。

【擬答】

由於我國營利事業所得稅查核準則第 30 條規定：「營利事業投資於其他公司，倘被投資公司當年度經股東同意或股東會決議不分配盈餘時，得免列投資收益。」基於此規定，許多公司在租稅天堂地區（如英屬維京群島、開曼群島）等地，設立由國內母公司（甲公司）可充分掌控之無實質營業活動外國公司（A 公司），再將關係企業之獲利移轉至該外國 A 公司，只要 A 公司決議不分配盈餘，即可將大筆所得停泊於海外，我國境內無法對 A 公司之海外所得課稅。我國遂增訂「反避稅機制」之條文，以明文具體規定對該避稅行為課稅。

（一）所得稅法第 43 條之 3（受控外國公司法則）

- 營利事業及其關係人直接或間接持有在中華民國境外低稅負國家或地區之關係企業股份或資本額合計達 50% 以上或對該關係企業具有重大影響力者，除符合下列各款規定之一者外，營利事業應將該關係企業當年度之盈餘，按其持有該關係企業股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入當年度所得額課稅：
 - 關係企業於所在國家或地區有實質營運活動。
 - 關係企業當年度盈餘在一定基準以下。但各關係企業當年度盈餘合計數逾一定基準者，仍應計入當年度所得額課稅。
- 前項所稱低稅負國家或地區，指關係企業所在國家或地區，其營利事業所得稅或實質類似租稅之稅率未逾所定稅率之 70% 或僅對其境內來源所得課稅者。
- 關係企業自符合第一項規定之當年度起，其各期虧損經所在國家或地區或中華民國合格會計師查核簽證，並由營利事業依規定格式填報及經所在地稽徵機關核定者，得於虧損發生年度之次年度起十年內自該關係企業盈餘中扣除，依第一項規定計算該營利事業投資收益。
- 營利事業於實際獲配該關係企業股利或盈餘時，在已依第一項規定認列投資收益範圍內，不計入所得額課稅；超過已認列投資收益部分，應於獲配年度計入所得額課稅。其獲配股利或盈餘已依所得來源地稅法規定繳納之所得稅，於認列投資收益年度申報期間屆滿之翌日起五年內，得由納稅義務人提出所得來源地稅務機關發給之納稅憑證，並取得所在地中華民國駐外機構或其他經中華民國政府認許機構之驗證後，自各該認列投資收益年度結算應納稅額中扣抵；扣抵之數，不得超過因加計該投資收益，而依國內適用稅率計算增加之結算應納稅額。

（二）所得稅法第 43 條之 4（實際管理處所法則）

- 依外國法律設立，實際管理處所在中華民國境內之營利事業，應視為總機構在中華民國境內之營利事業，依本法及其他相關法律規定課徵營利事業所得稅；有違反時，並適用本法及其他相關法律規定。
- 依前項規定課徵營利事業所得稅之營利事業，其給付之各類所得應比照依中華民國法規成立之營利事業，依第八條各款規定認定中華民國來源所得，並依本法及其他相關法律規定辦理扣繳與填具扣（免）繳憑單、股利憑單及相關憑單；有違反時，並適用本法及其他相關法律規定。但該營利事業分配非屬依第一項規定課徵營利事業所得稅年度之盈餘，非屬第八條規定之中華民國來源所得。
- 所稱實際管理處所在中華民國境內之營利事業，指營利事業符合下列各款規定者：
 - 作成重大經營管理、財務管理及人事管理決策者為中華民國境內居住之個人或總機構在中華民國境內之營利事業，或作成該等決策之處所在中華民國境內。
 - 財務報表、會計帳簿紀錄、董事會議事錄或股東會議事錄之製作或儲存處所在中華民國境內。
 - 在中華民國境內有實際執行主要經營活動。

四、依據我國稅捐稽徵法之規定，何謂稅捐徵收期間？若應徵之稅捐已依稅捐稽徵法第 39 條暫緩移送執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，其徵收期間如何計算？又稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，其徵收期間之屆滿應如何計算？民國 96 年 3 月 5 日稅捐稽徵法修正前已移送執行尚未終結之案件，其徵收期間之屆滿又有何規定？試分別說明之。（25 分）

命題意旨	本題同樣考最新修法，為稅捐稽徵法第 23 條之內容。
答題關鍵	本題純屬基本重點，且有背就有分，同學應該要好好掌握。
考點命中	1.《高點稅法總複習講義》第一回，施敏編撰，頁 81。 2.《稅務法規(概要)》，高點文化出版，施敏編著，頁 2-15。

【擬答】

- (一)稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。但於徵收期間屆滿前，已移送執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限。
- (二)依第 39 條暫緩移送執行或其他法律規定停止稅捐之執行者，第 1 項徵收期間之計算，應扣除暫緩執行或停止執行之期間。
- (三)稅捐之徵收，於徵收期間屆滿前已移送執行者，自徵收期間屆滿之翌日起，五年內未經執行者，不再執行，其於五年期間屆滿前已開始執行，仍得繼續執行；但自五年期間屆滿之日起已逾五年尚未執行終結者，不得再執行。
- (四)本法中華民國 96 年 3 月 5 日修正前已移送執行尚未終結之案件，自修正之日起逾五年尚未執行終結者，不再執行。但截至 106 年 3 月 4 日納稅義務人欠繳稅捐金額達新臺幣 1,000 萬元或執行期間有下列情形之一者，仍得繼續執行，其執行期間不得逾 111 年 3 月 4 日：
- 1.法務部行政執行署所屬各分署依行政執行法第 17 條規定，聲請法院裁定拘提或管收義務人確定。
 - 2.法務部行政執行署所屬各分署依行政執行法第 17 條之 1 第 1 項規定，對義務人核發禁止命令。
- ※本法中華民國 105 年 12 月 30 日修正之條文施行前，有修正施行前上述情形，於修正施行後欠繳稅捐金額截至 106 年 3 月 4 日未達新臺幣 1,000 萬元者，自 106 年 3 月 5 日起，不再執行。

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！