

《稅務法規》

一、我國所得稅法第 14 條有關財產交易所得課稅之規定為何？試申述之。若某甲於民國 99 年以 3,000 萬元簽約買進預售屋一戶（土地 2,000 萬元、房屋 1,000 萬元），並預付 450 萬元簽約金，後於 100 年 12 月將尚未興建完成的預售屋以 3,600 萬元轉讓給某乙（約定土地 2,400 萬元，房屋 1,200 萬元），並由某乙跟建重新簽約，試問某甲出售預售屋之行為應否申報所得稅？若某甲應申報，請說明應如何？（25 分）

試題評析	考預售屋合約轉讓要繳所得稅，反應近年來房地產投資客賺大錢卻逃漏稅的問題，這一題 100 年記帳士租稅實務第一題考過完全相同的題目，注意考古題會較有利。
考點命中	(一)《高點稅務法規第二回講義》，王澍編撰，頁 12。 (二)《高點稅務法規總複習第一回講義》，所得稅法計算題 31 題，王澍編撰，頁 24。

【擬答】

(一)我國所得稅法第 14 條有關財產交易所得之規定如後：

第七類—財產交易所得：凡財產及權利因交易而取得之所得

- 1.財產或權利原為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。
- 2.財產或權利原為繼承或贈與而取得者，以交易時之成交價額，減除繼承時或受贈與時該項財產或權利之時價及因取得、改良及移轉該項財產或權利而支付之一切費用後之餘額為所得額。
- 3.個人購買或取得股份有限公司之記名股票或記名公司債、各級政府發行之債券或銀行經政府核准發行之開發債券，持有滿一年以上者，於出售時，得僅以其交易所得之半數作為當年度所得，其餘半數免稅。

(二)某甲將尚未興建完成的預售屋合約出售並不是出售房地產，而是轉讓一份權利，核屬所得稅法第 14 條第 7 類之財產交易所得，應申報所得稅，財產交易所得為 600 萬元(3,600 萬元減成本 3,000 萬元)。

二、納稅義務人於稅捐債務外，如尚有其他債務，且其總財產不足償還所有負債時，試依照稅捐稽徵法之規定，說明租稅債權與其他債權之受償順序為何。又請說明同法第 24 條有關租稅保全之規定為何？（25 分）

試題評析	租稅優先權及保全，是檢事官傳統重點。
考點命中	(一)《高點稅務法規第四回講義》，王澍編撰，頁 24、25。 (二)《高點稅務法規第四回講義》，王澍編撰，頁 36。

【擬答】

(一)租稅債權優先於其他債權，依稅捐稽徵法的規定如後：

本法第 6-8 條規定：

- 1.稅捐之徵收，優先於普通債權。
- 2.土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收及法院、行政執行處執行拍賣或變賣貨物應課徵之營業稅，優先於一切債權及抵押權。經法院、行政執行處執行拍賣或交債權人承受之土地、房屋及貨物，執行法院或行政執行處應於拍定或承受五日內，將拍定或承受價額通知當地主管稅捐稽徵機關，依法核課土地增值稅、地價稅、房屋稅及營業稅，並由執行法院或行政執行處代為扣繳（稽 6）。
- 3.破產財團成立後，其應納稅捐為財團費用，由破產管理人依破產法之規定清償之。破產法規定，財團費用及財團債務，應先於破產債權，隨時由破產財團清償之（稽 7）。
- 4.公司重整中所發生之稅捐，為公司重整債務，依公司法之規定清償之。公司法規定，公司重整債務，應優先於重整債權而為清償（稽 8）。

(二)租稅保全之規定：依稅捐稽徵法第 24 條規定如後：重製必究

1.欠稅通報：

納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利；其為營利事業者，並得通知主管機關，限制其減資或註銷之登記。他項權利，

指土地或建物所有權以外之地上權、地役權、永佃權、抵押權、典權及耕作權而言。

2. 假扣押免擔保：

欠繳應納稅捐之納稅義務人，有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象者，稅捐稽徵機關得聲請法院就其財產實施假扣押，並免提供擔保。但納稅義務人已提供相當財產擔保者，不在此限。假扣押，指依民事訴訟法規定，債權人就金錢請求或得易為金錢請求之請求，因保全對債務人財產之強制執行，而暫時禁止債務人處分其財產為目的之程序。

3. 限制出境：

(1) 納稅義務人欠繳應納稅捐達一定金額者，得由司法機關或財政部函請內政部入出境管理局，限制其出境；其為營利事業者，得限制其負責人出境。但其已提供相當擔保者，應解除其限制。

(2) 限制出境之金額：

在中華民國境內居住之個人或在中華民國境內之營利事業，其已確定之應納稅捐逾法定繳納期限尚未繳納完畢，所欠繳稅款及已確定之罰鍰單計或合計，個人在新臺幣一百萬元以上，營利事業在新臺幣二百萬元以上者；其在行政救濟程序終結前，個人在新臺幣一百五十萬元以上，營利事業在新臺幣三百萬元以上。

三、我國所得稅法第 43 條之 2 有關反自有資本稀釋法則之規定為何？其立法意旨為何？試說明之。
(25 分)

試題評析	反資本稀釋條款是修正營利事業偏好舉債經營，歧視自有資本的漏規。
考點命中	時事題課堂上皆有強調。

【擬答】

(一) 所得稅法第 43 條之 2 反自有資本稀釋法則之規定如後：

自一百年度起，營利事業對關係人之負債占業主權益超過一定比率者，超過部分之利息支出不得列為費用或損失。前項營利事業辦理結算申報時，應將對關係人之負債占業主權益比率及相關資訊，於結算申報書揭露。第一項所定關係人、負債、業主權益之範圍、負債占業主權益一定比率及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。銀行、信用合作社、金融控股公司、票券金融公司、保險公司及證券商，不適合前三項規定。

(二) 前項比率經財政部核定為 300%，即營利事業外關係人之負債占業主權益比率不得超過 3 倍。

(三) 立法意旨：現行所得稅法第 29 條規定，自有資本之利息為盈餘分配，不得列為費用或損失，故營利事業轉投資，偏好讓子公司舉債經營，由母公司融資予子公司，子公司支付之利息可以當費用扣除，因而可以減輕子公司營利事業所得稅，卻因而稀釋了自有資本，故應加以限制。

四、我國所得稅法第 15 條規定納稅義務人與其配偶之所得應如何申報？又司法院大法官釋字第 696 號解釋對此種申報方式有何見解？試申述之。(25 分)

試題評析	考大法官第 696 號夫妻合併申報是社會矚目的大事。
考點命中	時事題課堂上皆有強調。

【擬答】

(一) 所得稅法第 15 條規定：

納稅義務人之配偶，及合於第 17 條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿後六個月內申請變更。納稅義務人得就其本人或配偶之薪資所得分開計算稅額，由納稅義務人合併報繳。計算該稅額時，僅得減除薪資所得分開計算者依第 17 條規定計算之免稅額及薪資所得特別扣除額；其餘符合規定之各項免稅額及扣除額一律由納稅義務人申報減除，並不得再減除薪資所得分開計算者之免稅額及薪資所得特別扣除額。

(二) 大法官第 696 號解釋文：

中華民國 78 年 12 月 30 日修正公布之所得稅法第 15 條第 1 項規定：「納稅義務人之配偶，及合於第 17 條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」(該項規定於 92 年 6 月 25 日修正，惟就夫妻所得應由納稅義務人合併報繳部分並無不同。) 其中有關夫妻非薪資所得強制合併計算，較之單獨計算稅額，增加其稅負部分，違反憲法第 7 條平等原則，應自本解釋公布之日起至遲於屆滿二年時失其效力。

財政部 76 年 3 月 4 日台財稅第 7519463 號函：「夫妻分居，如已於綜合所得稅結算申報書內載明配偶姓名、身分證統一編號，並註明已分居，分別向其戶籍所在地稽徵機關辦理結算申報，其歸戶合併後全部應繳納稅額，如經申請分別開單者，准按個人所得總額占夫妻所得總額比率計算，減除其已扣繳及自繳稅款後，分別發單補徵。」其中關於分居之夫妻如何分擔其全部應繳納稅額之計算方式規定，與租稅公平有違，應不予援用。

(三) 大法官 696 號解釋理由：

按合併申報之程序，係為增進公共利益之必要，與憲法尚無抵觸，惟如納稅義務人與有所得之配偶及其他受扶養親屬合併計算課稅時，較之單獨計算稅額，增加其稅負者，即與租稅公平原則不符，業經本院釋字第 318 號解釋在案。茲依系爭規定納稅義務人及其配偶就非薪資所得合併計算所得淨額後，適用累進稅率之結果，其稅負仍有高於分別計算後合計稅負之情形，因而形成以婚姻關係之有無而為稅捐負擔之差別待遇。按婚姻與家庭植基於人格自由，為社會形成與發展之基礎，受憲法制度性保障（本院釋字第 554 號解釋參照）。如因婚姻關係之有無而為稅捐負擔之差別待遇，致加重夫妻之經濟負擔，則形同對婚姻之懲罰，而有違憲法保障婚姻與家庭制度之本旨，故系爭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。查系爭規定之立法目的旨在忠實反映家計單位之節省效果、避免納稅義務人不當分散所得、考量稽徵成本與財稅收入等因素（參照立法院公報第 79 卷第 59 期第 28 頁及第 31 頁、財政部賦稅署代表於 99 年 9 月 21 日到本院之說明及財政部 100 年 5 月 30 日台財稅字第 10000190810 號函第 13 頁）。惟夫妻共同生活，因生活型態、消費習慣之不同，未必產生家計單位之節省效果，且縱有節省效果，亦非得為加重課徵所得稅之正當理由。又立法者固得採合併計算制度，以避免夫妻間不當分散所得，惟應同時採取配套措施，消除因合併計算稅額，適用較高級距累進稅率所增加之負擔，以符實質公平原則。再立法者得經由改進稽徵程序等方式，以減少稽徵成本，而不得以影響租稅公平之措施為之。至於維持財政收入，雖攸關全民公益，亦不得採取對婚姻與家庭不利之差別待遇手段。綜上所述，系爭規定有關夫妻非薪資所得強制合併計算，較之單獨計算稅額，增加其稅負部分，因與上述立法目的之達成欠缺實質關聯，而與憲法第 7 條平等原則有違。

黑點