

《稅務法規》

試題評析

本次稅法考題包含一題基本重點題(第四題、自用住宅之土地增值稅優惠規定)、一題租稅概念題(第一題累進稅率之概念)、一題法律概念題(第二題擬制與推定贈與之法律概念)及一題稅法應用題(第三題以 KTV 之實例判定適用娛樂稅法之效果)，題型雖泛及各種層面，可測驗考生的稅法「深度」，但因內容過於偏重財產稅及消費稅，而未涉及重要稅目 - 綜合所得稅及營利事業所得稅，實為美中不足之事。此外，如將此次考題與今年會計師及高普考稅法考題作一比較，考生將發現後二類考試的稅法考題，在各稅重點分布上相當平均，且題型較偏向於應用及計算，屬於典型的稅法考題，極能呼應其考試目的，而前項考試因屬司法人員考試，故較偏重於法律概念，此項差異值得考生特別留意。

一、加值型及非加值型營業稅法第十條規定：「營業稅稅率，除本法另有規定外，最低不得少於百分之五，最高不得超過百分之十；其徵收率，由行政院定之。」第十二條規定：「特種飲食業之營業稅稅率如左：一、夜總會、有娛樂節目之餐飲店之營業稅稅率為百分之十五。二、酒家及有女性陪侍之茶室、咖啡廳、酒吧等之營業稅稅率為百分之二十五。」問該二條所定者是否為累進稅率，其理由為何？(二十五分)

【擬答】

- (一)第十條係加值型營業稅彈性稅率(最低不得少於百分之五，最高不得超過百分之十)，目前徵收率百分之五係由行政院定之，因此不是累進稅率，因為同一時間所有加值型營業稅營業人除適用零稅率外，都是課百分之五徵收率，而行政院得以因財政收入狀況，隨時調整徵收率，故本質上是彈性稅率。
- (二)第十二條係非加值型營業稅部份行業之適用稅率，對於夜總會等行業課百分之十五；對酒家等行業課百分之二十五；都是高稅率的差別稅率，其用意在於寓禁於徵，但是相同行業，例如同時經營夜總會的 A、B 公司，不會因為規模不同，而有不同稅率，故亦非累進稅率，而是行業別之差別稅率。

二、遺產及贈與稅法第五條規定：「財產之移動，具有左列各款情形之一者，以贈與論，依本法規定，課徵贈與稅：一、在請求權時效內無償免除或承擔債務者，其免除或承擔之債務。二、以顯著不相當之代價，讓與財產、免除或承擔債務者，其差額部分。三、以自己之資金，無償為他人購置財產者，其資金。但該財產為不動產者，其不動產。四、因顯著不相當之代價，出資為他人購置財產者，其出資與代價之差額部分。五、限制行為能力人或無行為能力人所購置之財產，視為法定代理人或監護人之贈與。但能證明支付之款項屬於購買人所有者，不在此限。六、二親等以內親屬間財產之買賣。但能提出已支付價款之確實證明，且該已支付之價款非由出賣人貸與或提供擔保向人他人借得者，不在此限。」試問該六款規定中那些屬於擬制規定？不是擬制規定者，又屬於那種規定？理由為何？(二十五分)

【擬答】

依遺產及贈與稅法第四條規定，所稱贈與，係指財產所有人以自己之財產無償給予他人，經他人允受而生效力之行為。另為防止贈與人之贈與行為，藉外觀上不符合上開贈與要件之財產移轉行為，規避贈與稅之課徵，同法第五條爰規定，符合一定要件之財產移動，以贈與論，應依法課徵贈與稅。

上開「以贈與論」之六種情形中，依法理而言，可依其可否舉反證推翻「贈與」之認定，而區分為「擬制贈與」及「推定贈與」二種，茲分述如下：

- (一)擬制贈與：所謂「視同」、「視為」或「以...論」，均屬法律為達特定目的而為之擬制，因此不許舉證推翻，此與「推定」容許舉證推翻之情形有別。而依遺產及贈與稅法第五條規定，債權人在請求權時效內無償免除或承擔債務，財產所有人以顯著不相當之代價讓與財產、免除或承擔債務，以自己之資金無償為他人購置財產及因顯著不相當之代價出資為他人購置財產(即該條第一款至第四款)，均以贈與論，且均無容許舉反證推翻之規定，故屬擬制贈與之情形，應依遺產及贈與稅法規定課徵贈與稅，揆其立法目的，即在避免財產所有人利用上述財產移動方式規避贈與稅之課徵。
- (二)推定贈與：遺產及贈與稅法第五條第五款規定，限制行為能力人或無行為能力人所購置之財產，視為法定代理人或監護人之贈與，但能證明支付之款項屬於購買人所有者，不在此限。另同條第六款規定，二親等以內親屬間財產之買賣，以贈與論，但能提出已支付價款之確實證明，且該已支付之價款非由出賣人貸與或提供擔保向他人借得者，不在此限。由於上開二種「以贈與論」之情形，均於但書中容許行為人舉反證推翻贈與之認定，故實質上屬「推定贈與」之情形，其立法目的雖在避免財產所有人利用上述方式規避贈與稅之課徵，惟顧及實際上限制行為能力人或無行為能力人可能亦具有購置財產之能力(例如：因繼承遺產或因以前年度受贈而取得財產)，二親等以內親屬間財產之買賣亦可能為實質之買賣關係，爰規定行為人如能舉證，則可免視為贈與課稅，以符實情。



三、娛樂稅法第二條第一項規定：「娛樂稅，就左列娛樂場所、娛樂設施或娛樂活動所收票價或收費額徵收之：一、電影。二、職業性歌唱、說書、舞蹈、馬戲、魔術、技藝表演及夜總會之各種表演。三、戲劇、音樂演奏及非職業性歌唱、舞蹈等表演。四、各種競技比賽。五、舞廳或舞場。六、撞球場、保齡球館、高爾夫球場及其他提供娛樂設施供人娛樂者。」試問依該條規定得否對於 KTV 業者課以代徵娛樂稅的義務？(二十五分)

【擬答】

- (一)依據財政部規定設置 KTV 提供錄影機帶供人娛樂並收取費用或票價，係屬娛樂稅法第二條第一項第六款「其他提供娛樂設施供人娛樂」之範圍，應就所收票價課徵百分之五娛樂稅。(參考台財稅第七九 三四五六二二號)
- (二)依據娛樂稅法第三條第二項娛樂稅之代徵人，為娛樂場所娛樂設施或娛樂活動之提供人或舉辦人。
- (三)依據上述二規定，稽徵機關得對 KTV 業者課以代徵娛樂稅之義務，係屬於稅捐稽徵之行為義務。

四、何謂自用住宅？目前對於先買後賣或先賣後買自用住宅之土地增值稅的優惠規定為何？(二十五分)

【擬答】

(一)自用住宅之定義：係指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且出售前一年無出租或供營業用之住宅用地。其需符合下列條件：

- 1.土地所有權人、配偶、直系親屬設籍。
- 2.出售前一年無出租或供營業用之情事。
- 3.自用住宅用地地上之建築改良物以屬土地所有權人或其配偶，直系親屬所有者為限。

(二)重購自用住宅之土地增值稅優惠規定

1.規定要件：

(1)符合規定的土地：

自用住宅用地出售或被徵收後，另行購買：

- A.都市土地未超過三公畝，非都市土地未超過七公畝，且
- B.仍做自用住宅用地之土地。

(2)出售後二年內重購者：土地所有權人於出售土地或土地被徵收後，自完成移轉登記或領取補償地價之日起兩年內重購自用住宅之土地者。土地所有權人於先購買土地後，自完成移轉登記之日起二年內，始行出售土地或土地始被徵收者，準用之。

(3)需有不足支付之情形：

判定有無不足支付情形之要件：

新購土地地價超過原出售土地地價或補償地價扣除繳納土地增值稅之餘額者

不足支付數 = 新購土地地價 - (原出售土地地價或補償地價扣除繳納土地增值稅之餘額)

A.原出售土地地價：課徵土地增值稅者，以舊地原所有權人該次計徵土地增值稅之地價；課徵契稅者，以計徵契稅之地價。

B.新購土地地價：課徵土地增值稅者，以新地原所有權人出售該地時計徵土地增值稅之地價；課徵契稅者，以計徵契稅之地價。

2.優惠規定：得向主管稽徵機關申請就其已納之土地增值稅稅額內，退還(3)之不足支付數。

3.限制：五年內不得變更用途或出售。

為避免當事人利用此逃漏土地增值稅並從事土地投機，爰規定土地所有權人因重購土地而退還土地增值稅者，其重購之土地，自完成移轉之日起五年內再行移轉或改作其他用途，除就該次徵收土地增值稅外，並應追繳原退回稅款；其先購後售符合免稅規定者，亦同。

孔王 CPA 講義第三回第三篇第二章土地稅參、土地增值稅 - 售舊地購新地之退稅，命中！

