

《稅務法規》

試題評析	今年稅法以考法理題為主，相當符合檢察事務官的工作性質，其中第二題所得稅會計基礎及第四題營業稅零稅率、負稅很簡單；第三題遺贈稅比較難，題目若沒有仔細看，可能導致答題方向錯誤；第一題有關租稅、規費及特別公課概念，要靠法學基礎答題。今年一般考生成績應有 60~65 分；稅法觀念清楚的，可有 75~80 分成績。
------	---

一、本年（民國九十三年）七月一日起，金管會開始運作。依照行政院金融監督管理委員會組織法第六條之規定，金管會得收取監理年費（第一項）及檢查費（第二項）。試問此二項所規定之「費」，其法律性質為何，與「稅」有無不同？（二十五分）

附：行政院金融監督管理委員會組織法部分條文，請參考：

第六條 本會為辦理監督及管理業務，得向受監理之機構收取監理年費，其中保險機構依實質營業收入，其他機構依年度營業收入之萬分之二至萬分之八計收；監理年費之計繳標準，由本會定之。

本會為辦理金融機構檢查業務，得參照專門職業及技術人員之收費標準，向受檢機構收取檢查費；其計繳標準，由本會定之。

第七條 本會設金融監督管理基金，其收入來源如下：

一 由政府循預算程序之撥款。

二 辦理金融監督、管理及檢查業務，向受本會監督之機構及由本會核發證照之專業人員收取之特許費、年費、檢查費、審查費、執照費、罰錢收入及其他規費。

三 基金之孳息。

四 其他有關收入。

前項第二款費用收取辦法，由本會定之。

金融監督管理基金支出用途如下：

一 推動保護存款人、投資人及被保險人權益制度研究。

二 推動金融制度、新種金融商品之研究及發展。

三 推動金融資訊公開。

四 推動金融監理人員訓練。

五 推動國際金融交流。

六 行政院核定給與本會及所屬機關人員之特別津貼。

七 其他有關支應金融監理部門特別用途之支出。

前項第六款特別津貼之支付基準，由本會衡酌勞動市場之性質及金融機構薪資水準後擬訂，報請行政院核定。

金融監督管理基金之收支、保管及運用辦法，由行政院定之。

【擬答】

(一)稅的定義：「稅捐乃是金錢給付，其並不構成一項對於特定給付的對待給付，而且是由一個公法的公共團體，為獲得收入之目的，對於一切滿足法律所定給付義務的構成要件的人，所加以課徵；其獲得收入得為附隨目的。」並有以下四種特徵：公法上金錢給付義務、為公法團體所吸收、以財政收入為目的，以及無對待給付。

(二)金管會收取之監理年費，不符合前述財政收入為目的及無對待給付關係，故不是稅捐，而是一種「特別公課」，即支應特別國家任務，向特別群體課徵，不透過預算而流入特別基金之中。「特別公課與稅捐不同，稅捐係以支應國家普通或特別施政支出為目的，以一般國民為對象，課稅構成要件須由法律明確規定，凡合乎要件



高點律師司法官班 <http://www.license.com.tw>

北市開封街一段 2 號 7 樓 • 02-23115586(代表號)

者，一律由稅捐稽徵機關徵收，並以之歸入公庫，其支出則按通常預算程序辦理；特別公理之性質雖與稅捐有異，惟特別公課既係對義務人課予繳納金錢之負擔，故其徵收目的、對象、用途應由法律予以規定，其由法律授權命令訂定者，如授權符合具體明確之標準，亦為憲法之所許。」

- (三)金管會所收取之檢查費，性質上屬於費用填補概念，故是一種規費，規費與租稅主要之不同，在於租稅無對待給付之人民公法上債務，規費則以個別之公務服務為對待給付；由於租稅國家本質上不能從事營利活動，其所提供之個別服務，亦不得由此謀收額外利益。惟個別服務與公共利益無關，故收取規費，但應嚴守「成本或費用填補原則」，由受益者負擔成本費用。

二、我國所得稅法第二十二條規定：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制，其非公司組織者…採用現金收付制。」試問權責發生制是何涵義？「個人」是否適用權責發生制之情形？（二十五分）

【擬答】

- (一)權責發生制是只要所得已經發生了，不論是否已經實現都要課稅，因此又稱為應收應付制，與現金基礎不同。
- (二)我國個人綜合所得稅係採用現金基礎制為原則，但也有採用權責基礎為例，例如：
- 1.所得稅法第 3 條之 4 規定，信託財產發生之收入，受託人應於所得發生年度，按所得類別依本法規定，減除成本、必要費用及損耗後，分別計算受益人之各類所得，由受益人併入當年度所得額，依本法規定課稅。以上規定顯示受益人可能並未取得現金，但仍要申報並繳納個人綜合所得稅。
 - 2.所得稅法第 76 條之 1，組織營利事業在兩種合一制度，實施前之盈餘超限被強制分配盈餘歸戶予個人股東時，個人股東雖尚未取得現金股利，仍要申報並繳納綜合所得稅。

三、被繼承人於死亡前二年內，對於依遺產及贈與稅法第十五條第一項各款所列之人所為之贈與，其所應課徵之贈與稅於繼承發生已核定而尚未繳納，應由繼承人繳納，或繼承發生後，始向繼承人發單開徵；於計算遺產稅時，可否將該贈與稅自遺產總額中扣除？理由何在？請說明之。（二十五分）

【擬答】

- (一)依照遺贈法第 17 條第 1 項第 8 款，被繼承人死亡前，依法應納之各項稅捐應自遺產總額中扣除免徵遺產稅，本題第一項既然繼承前贈與稅已核定，屬被繼承人依法應納之稅捐，故可自遺產總額中扣除。
- (二)繼承發生後，始向繼承人發單開徵，形成上已不是被繼承人死亡前依法應納之各項稅捐，依法應不可自遺產總額中扣除但就實質深稅原則而言，繼承人成為納稅義務人是因為被繼承人生前的贈與行為，基於租稅債務繼承觀念而成為法定納稅義務人，實質上仍應為被繼承人之租稅債務，故宜放棄形成主義，同意此一部份贈與稅可自遺產總額中扣除。

四、我國現行加值型及非加值型營業稅法有所謂之「零稅率」及「免稅」規定，二者情形有何不同？（二十五分）

【擬答】

- (一)零稅率係指要就課稅，稅率為零，進項稅額可以扣抵，因此銷售適用零稅率貨物或勞務之營業人，原則上並沒有負擔加值型營業稅，故又稱為完全免稅（full exemption）
- (二)免稅係對某些貨物或勞務之當階段之銷售額免稅，以前階段所課徵之加值稅（即進次稅額）則不可以扣抵銷項稅款，因此實質免稅效益有限，甚至中間階段免稅，可能產生重覆課稅，稅上加稅現象，對消費者及廠商可能不利，故免稅稱為通常免稅（normal exemption），尚可申請放棄。

