

《稅務法規》

- 一、稅捐稽徵法第一條之一規定「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」試問稅捐案件在何時可謂已是「核課確定之案件」？（二十五分）

命題意旨	測驗考生對「核課確定之案件」的基本認識。
答題關鍵	宜先對「核課確定之案件」作定義說明，再就其中所引述之行政救濟程序名詞作定義。
擬答鑑示	參考：高點林秀容老師稅法講義第一回第一篇第二章二(六)、第二回第五篇第一章二及第二章二(二)，及稅捐稽徵法授課內容。

【擬答】

- (一)目前稅捐稽徵法對於該法第一條之一但書規定所稱之「核課確定之案件」雖未有直接之定義，惟參照同法第三十四條第三項有關重大欠稅案件或重大逃漏稅捐案件「確定」之定義，係指下列各種情形：
- 1.經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。
 - 2.經復查決定，納稅義務人未依法提起訴願者。
 - 3.經訴願決定，納稅義務人未依法提起再訴願者。
 - 4.經再訴願決定，納稅義務人未依法提起行政訴訟者。（註：依現行訴願法規定，已無再訴願程序）
 - 5.經行政訴訟判決者。
- (二)上述所稱之復查、訴願及行政訴訟等之定義及程序規定如下：
- 1.復查：依稅捐稽徵法第三十五條規定，係指納稅義務人對於核定稅捐及裁罰之處分不服，而依規定之格式，敘明理由，連同證明文件，向原處分機關，依下列規定申請：
 - (1)核定稅額通知書所載有應納或應補徵稅額者，於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算30日內申請。
 - (2)核定稅額通知書所載無應納或應補徵稅額者，於核定稅額通知書送達後30日內申請。稽徵機關應於接到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。
 - 2.訴願：適用之情形如下
 - (1)納稅義務人對於稅捐稽徵機關之復查決定如有不服，得於復查決定書送達之次日起30日內，繕具訴願書向其復查機關之上級機關，依法提起訴願及行政訴訟。
 - (2)受理復查機關逾二個月不為復查決定者，納稅義務人得逕行提起訴願。
 - 3.行政訴訟：
 - (1)第一審：
 - A.納稅義務人依法提起訴願，而對受理訴願機關決定不服者，得於訴願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。
 - B.受理訴願機關逾三個月不為決定，或延長訴願決定期間（以一次為限），逾二個月不為決定者，納稅義務人得向高等行政法院提起行政訴訟。
 - (2)上訴審：納稅義務人對於高等行政法院之終局判決，認為有違背法令之情形者得於高等行政法院判決送達後20日內向最高行政法院提起上訴。

- 二、所得稅法第十五條第一項規定「納稅義務人之配偶，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」假定一對男女分別有固定所得，且在婚前婚後其數額相同時，試問由於配偶之合併申報的強制規定，為何會使該對夫妻合併申報時應繳之所得稅稅額大於其婚前分別應繳之所得稅稅額的總和？（二十五分）

命題意旨	測驗考生對綜合所得稅「課稅單位制」的基本概念。
答題關鍵	宜先說明現行綜合所得稅累進課徵對家庭單位制 - 夫妻合併申報所產生之影響，再簡略敘述納稅義務人選用標準扣除額之影響。
擬答鑑示	參考：高點林秀容老師稅法講義第一回第二篇第一章五(二)及八(二)。

【擬答】

現行所得稅法造成夫妻合併申報應繳之所得稅稅額，大於其婚前分別應繳之所得稅稅額的總和之原因如下：

(一)現行綜合所得稅係採累進稅率課徵，稅率結構如下

課稅級距	累進稅率
370,000 以下	6%
370,001 990,000	13%
990,001 1,980,000	21%
1,980,001 3,720,000	30%
3,720,001 以上	40%

上述之累進稅率結構將使夫妻婚後因合併申報，所得加總後所適用之邊際稅率上升（亦即家庭中第二位工作者之所得所適用之稅率，係由第一位工作者婚前所適用之最高稅率開始），而使其婚後所得稅負增加。舉例言之，假設夫妻婚前淨所得各為\$250,000元，原本各自適用6%之稅率，各自所得稅負之總和為\$30,000元，婚後合併申報淨所得之總和為\$500,000元，其超過\$370,001元以上部分係適用13%之稅率，而非婚前之6%，邊際稅率上升，總所得稅負增加為\$39,100元，較婚前各自所得稅負之總和增加\$9,100元（ $= (500,000 - 370,000) \times (13\% - 6\%)$ ）。

(二)現行綜合所得稅納稅義務人選用標準扣除者，其額度，個人為\$44,000元，有配偶者為\$67,000元，僅約個人額度之1.5倍，而非加倍扣除，此亦將使夫妻婚後合併申報之所得稅負增加。

三、試問如何計算營業人當期銷項稅額？何謂銷貨退回、進貨退出或折讓？事後發生銷貨退回、進貨退出或折讓時，營業人應當如何？（二十五分）

命題意旨	測驗考生對營業稅銷項稅額、銷貨退回及折讓的瞭解。
答題關鍵	應先說明營業稅銷項稅額的定義及計算方式，再說明銷貨退回及折讓的處理方式。
擬答鑑示	參考：高點林秀容老師稅法講義第二回第四篇五及統一發票使用辦法第二十條規定。

【擬答】

(一)銷項稅額，係指營業人銷售貨物或勞務時依規定應收取之營業稅額。其計算方式如下：

銷項稅額 = 銷售額 × 徵收率。

上述所稱銷售額，係指營業人銷售貨物或勞務所收取的全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用，如係應徵貨物稅之貨物，另應加計貨物稅額在內。但本次銷售之營業稅額不在其內。

(二)營業人於銷售貨物後，如因故發生貨物退回或給予價款折讓之情形時，應依下列規定辦理：

1.買受人為營業人者：

(1)開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開立統一發票收執聯及扣抵聯，黏貼於原統一發票存根聯上，並註明「作廢」字樣。但原統一發票載有買受人之名稱及統一編號者，得以買受人出具之「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」代之。

(2)開立統一發票之銷售額已申報者，應取得買受人出具之「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」。但以原統一發票載有買受人之名稱、統一編號者為限。

2.買受人為非營業人者：

(1)開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開立統一發票收執聯，黏貼於原統一發票存根聯上，並註明「作廢」字樣。

(2)開立統一發票之銷售額已申報者，除應取得買受人出具之「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」外，並應收回原開立統一發票收執聯。如收執聯無法收回，得以收執聯影本替代。但雙方訂有買賣合約，且原開立統一發票載有買受人名稱及地址者，可免收回原開立統一發票收執聯。

3.營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣減之。營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進項稅額中扣減之。而上述「銷貨退回、進貨退出或折讓證明單」之第一聯及第二聯由銷售貨物或勞務之營業人，作為申報扣減銷項稅額及記帳之憑證，第三聯及第四聯由買受人留存，作為申報扣減進項稅額及記帳之憑證。

四、何謂稅捐之轉嫁？下列那種情形有稅捐之轉嫁，理由為何？

(一)土地買賣雙方約定土地增值稅由買方負擔。（十三分）

(二)土地租賃雙方約定地價稅由土地所有人負擔。（十二分）

(三)土地買賣雙方約定土地增值稅由買方負擔。（十三分）

(四)土地租賃雙方約定地價稅由土地所有人負擔。（十二分）

命題意旨	測驗考生對稅捐轉嫁、土地增值稅及地價稅法定納稅義務人之認識。
答題關鍵	應先說明稅捐轉嫁之定義、土地增值稅及地價稅之法定納稅義務人，再據以判定本題中所敘述之案例是否發生稅捐轉嫁之情形。

【擬答】

所謂稅捐之轉嫁，係指納稅義務人將其所繳納的租稅，透過價格機能移轉由其他人負擔的現象，稱之。亦即當法定納稅義務人與實際上負擔租稅的人不同時，即發生租稅轉嫁的情形。

(一)依據土地稅法第五條規定，土地增值稅之納稅義務人如下：

- 1.土地為有償移轉時，為原所有權人。
- 2.土地為無償移轉時，為取得所有權之人。
- 3.土地設定典權者，為出典人。

上述所謂有償移轉係指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所謂無償移轉，則係指遺贈、贈與等方式之移轉。

由於土地買賣係屬土地之有償移轉，土地稅法規定之土地增值稅納稅義務人為原所有權人（即賣方），故當土地買賣雙方約定土地增值稅由取得所有權人（即買方）負擔時，法定之納稅義務人與實際上負擔租稅的人非為同一人，即發生稅捐轉嫁之情形。

(二)依據土地稅法第三條規定，地價稅之納稅義務人如下：

- 1.原則上為土地所有權人。土地所有權若屬於公有或公司共有，以管理機關或管理人分別共有，以共有人按其應有部份為納稅義務人。
- 2.設有典權土地 典權人。
- 3.承領土地 承領人
- 4.承墾土地 耕作權人

由於地價稅之納稅義務人原則上為土地所有權人，故當土地租賃雙方約定地價稅由土地所有人負擔時，法定之納稅義務人與實際上負擔租稅的人即為同一人，是未發生地價稅轉嫁之情形。

高 點