



【租稅總論】考前重點提醒

陳信和 老師提供

一、租稅公平原則之理論分析

林達爾自願交易模型、受益公平、絕對犧牲相等、比例犧牲相等、邊際犧牲相等。

二、租稅效率原則

租稅中立性、最適轉租稅 Ramsey Rule。

三、租稅轉嫁之意義與種類

四、租稅歸宿之意義與種類

3people

三民輔考



【消費稅】考前重點提醒

一、銷售稅之功能、優缺點之評析

二、銷售稅不同種類間之比較

三、消費稅與所得稅之比較

四、綜合消費稅之議題討論

五、加值型營業稅之評析

3people

三民輔考



六、免稅與零稅率之比較

七、進口貨物之課稅時點

八、綠色稅制

九、從價稅與從量稅之比較

十、特殊關稅之內容

3people

三民輔考



【所得稅】考前重點提醒

一、所得稅課稅原則

二、所得稅對工作或儲蓄之影響

三、所得稅之優缺點

四、屬人主義與屬地主義之比較

五、課所得稅之經濟效果

六、稅式支出之討論

3people

三民輔考



七、扣除額之討論

八、資本增益稅之評析

九、通膨指數化調整之討論

十、公司所得稅轉嫁議題(哈柏格一般均衡分析模型)

十一、公司所得稅對股東租稅負擔與所得分配之影響

十二、國際反避稅

3people

三民輔考



【財產稅】考前重點提醒

一、財產稅之特性

二、財產稅之範圍與課徵標的

三、財產稅之歸宿與累進性議題

四、財產稅之改革(斷電器法則、實價登錄、淨財富稅)

五、遺產與贈與稅之課徵規定

3people

三民輔考



六、地價稅之課徵規定

七、房屋稅之改革

八、空地稅之討論

九、土地增值稅之課徵規定

十、土地增值稅課稅基礎討論

3people

三民輔考



※答題技巧

此乃所謂如何將滿腹的學問透過「剪裁」的工夫，作出「一篇妥適的答案」，而非「一團答案」。

一、動筆前

- (一) 瀏覽每一題目，依配分多寡，分配作答時間（大題小做，小題大做）。
- (二) 避免答非所問：認清題意，審其題旨。
- (三) 儘量蒐羅與題目有關的材料，佈置結構、做成大綱。

二、下筆時

- (一) 文字力求工整、文句務須通順、儘量減少塗改，使其一目了然。
- (二) 必分段落、列明標題。
- (三) 答出關鍵字句，可將關鍵詞句作成各段標題；若問的是優缺點（正反意見），則務必分段列述，以租稅理論術語（如維護租稅公平、避免租稅非中立，促進所得重分配等）做為各段標題，可收奇效。
- (四) 每題作答時間應妥為分配，切忌完全空白，若對某題並不熟悉，也要儘量填寫不離譜的答案，若對該題相當有把握，則應簡要敘述重點，不可長篇大論，浪費時間。

三、答完後

至少花五分鐘，驀然回首，瞻前又顧後，避免錯誤及遺漏（立可白塗過記得要填補）。

3people

三民輔考



※重要稅務時事

一、CFC 制度施行

我國營利事業或個人直接或間接持有在台灣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% 以上或具有重大影響力者，除符合豁免門檻規定外，應將該 CFC 當年度之盈餘，按其持有股份或資本額之比率及持有期間計算，認列投資收益，計入我國營利事業當年度之所得額或個人基本所得額中課稅。

而所謂「低稅負國家或地區」財政部已於 111 年 12 月修正公布參考名單，台灣常見之投資地區，澳門、百慕達、英屬維京群島、開曼群島、巴哈馬、香港、新加坡、貝里斯、汶萊、及薩摩等國均列入名單中。

CFC 制度不溯既往，於 112 年度(含)以後依據財政部頒布之適用辦法所計算之 CFC 當年度盈餘才適用此制度課稅。

CFC 制度兩個豁免情形，分別為 CFC 有實質營運活動及個別 CFC 當年度盈餘在新臺幣 700 萬元以下(微量盈餘豁免)。惟為避免個人或營利事業藉由成立多家 CFC 分散盈餘，因此相關適用辦法規定，全部 CFC 當年度盈餘或虧損合計為正數，而且超過 700 萬元時，所有的受控外國企業當年度盈餘（正數），都要計入所得額課稅。

二、最低稅負：

行政院 111 年 1 月 14 日核定 106 年 5 月 10 日修正公布之「所得基本稅額條例」部分條文(即個人 CFC)，自 112 年 1 月 1 日施行，個人 CFC 制度之判斷與營利事業 CFC 制度雷同，而於控制要件股權之計算略有不同；其多一個篩選標準，即個人、配偶及二親等以內親屬合計直接持有 CFC 股權 10% 以上，始需按其持股比率計算 CFC 所得。此外，個人的 CFC 所得，與同一申報戶全部海外所得合計在 100 萬元以上，才須計入基本所得額，並可扣除 670 萬後，再以基本稅率 20% 計算基本稅額，於一般所得稅額時始需繳納基本稅額，與營利事業 CFC 所得之課稅方式之不同。

三民輔考



三、國際租稅-BEPS2.0(多數國家預計 2024 年正式上路)

根據 OECD 發布的包容性框架聲明，第一支柱將適用於營收超過歐元 200 億（約新臺幣 6,600 億元）且利潤率（稅前利潤/營業收入）超過 10% 的大型跨國集團，適用之集團，其超過利潤率 10% 部分（即剩餘利潤）的 25% 須分配給市場國，若為台灣跨國企業，目前僅有台積電一家符合適用門檻。

第二支柱則要求跨國集團應至少負擔 15% 最低稅負，如測試期間的前 4 個財政年度中有 2 個財政年度的合併收入超過 7.5 億歐元（約 245 億新臺幣），則被視為符合適用門檻。

適用第二支柱之跨國企業以各集團成員營業活動所在的租稅管轄區為單位，分別計算其有效稅率，若低於 15% 最低稅率，須被課徵補充稅。依據所得涵蓋原則（Income inclusion rule, IIR），位於所有權結構最上層的最終母公司所在租稅管轄區將享有優先課稅權。倘若，最終母公司所在租稅管轄區尚未實施 IIR，則徵稅不足之支出原則（Under-taxed payments rule, UTPR）作為 IIR 的備援機制，將會透過否准扣除額、將收入視為應納稅所得額或課徵額外稅等方式，確保低稅率所得在最終母公司所在的租稅管轄地有繳納 15% 最低稅負。

考量全球最低稅負制的高度複雜性，跨國企業於計算各租稅管轄區有效稅率、補充稅負以及在進行稅務申報時，可能將造成行政管理負擔與額外遵循成本，為了減輕跨國企業面臨之困難，OECD 在 2022 年 12 月 20 日發布避風港及罰款減免指導原則（Guidance on Safe Harbours and Penalty Relief），闡明在第二支柱開始實施的 3 年過渡期間內，只要該租稅管轄區符合「過渡期國別報告避風港」規定（Transitional CbCR Safe Harbour）下三項測試中的其中一項，則可免課補充稅：

（一）排除計稅測試（De minimis test）

以國別報告(CbCR)總收入與稅前淨利計算，如該租稅管轄區三年平均 GloBE 營收低於 1,000 萬歐元（約 3.2 億新臺幣）且三年平均稅前利潤(或損失)低於 100 萬歐元（約 3,200 萬新臺幣）者，符合測試，可免予計稅。

（二）簡化有效稅率測試（Simplified ETR test）

一租稅管轄區應以國別報告(CbCR)中的簡易涵蓋稅款除以稅前利潤(損失)，計算出的結果即為「簡化有效稅率」，若租稅管轄區的簡化有效稅率大於過渡期稅率（2023 與 2024 年為 15%；2025 年為 16%；2026 年為 17%），即符合簡化有效稅率測試。

（三）例行性利潤測試（Routine profits test）

例行性利潤測試將一租稅管轄區的實際性排除所得（Substance Based Exclusion Income, SBEI）與 CbCR 稅前利潤(損失)進行比較。如租稅管轄區的 SBEI 大於 CbCR 稅前損益，代表在該租稅管轄區沒有剩餘利潤，此情況下即符合例行性利潤測試。根據 GloBE 規則，SBEI 為 10% 合格薪資與 8% 合格有形資產的帳面價值總和，可以作為 GloBE 所得的扣除額。此外，OECD 預計將滾動式發布全球最低稅負制的解釋規則與行政遵循指南，預期在 2023 年上半年度，將公告行政遵循指引，建議台商後續密切關注 OECD 第二支柱相關動向。截至 2023 年 1 月，各國對於實施第二支柱陸續表示支持，其中，歐盟理事會已於 2022 年 12 月 12 日宣布歐盟成員國達成政治



性協議，同意實施 OECD 全球最低稅負制（第二支柱），歐盟成員國將被要求於 2023 年 12 月 31 日前將相關規則轉化為國內法令，並從 2023 年 12 月 31 日以後的財政年度開始適用 IIR，並於 2024 年 12 月 31 日以後的財政年度開始適用 UTPR。於亞洲地區，與台商密切相關的日、韓兩國也確定將實施全球最低稅負制。日本於 2022 年 12 月 16 日發布 2023 年稅務改革方案，宣布將實施全球最低稅負制，日本 IIR 草案預計於 2023 年 1 月或 2 月發布，日本政府也計畫將在 2023 年 3 月底前通過立法；韓國則在 2022 年 12 月底正式將全球最低稅負制 IIR 與 UTPR 的規定納入國內法條文中，兩項規則皆將於 2024 年 1 月 1 日起上路。我國為因應全球最低稅負制，今年已正式實施受控外國企業（CFC）制度，將保留在境外低稅負地區盈餘視為已匯回課稅。此外，台灣財政部正研議將營利事業基本稅額（即 AMT）徵收率自 12% 調升為 15%，但牽涉稅基計算與申報方式，尚未確定最後版本。財政部亦密切關注各國，特別是歐盟，對於全球最低稅負制之立法動向，並依此研議是否採行其他立法措施。

3people

三民輔考